
Datum: 18.03.2016
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: Einzelrichterin
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 3 K 3735/12
ECLI: ECLI:DE:FGK:2016:0318.3K3735.12.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, VIII B 54/16

Tenor:

1. Die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2009 vom 03.01.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.11.2012 werden dahingehend geändert, dass für den PKW der Marke BMW 316 mit dem Kennzeichen 1 in 2007 45 % der PKW-Kosten, d.h. 2.761,71 € (statt bisher 614 €), in 2008 40 % der PKW-Kosten, d.h. 2.398,02 € (statt bisher 599 €), und in 2009 40 % der PKW-Kosten, d.h. 1.554,54 € (statt bisher 389 €) gewinnmindernd als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit berücksichtigt werden.
2. Die Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2009 vom 03.01.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.11.2012 werden entsprechend dahingehend geändert, dass von der insgesamt auf die PKW-Kosten des PKW der Marke BMW 316 mit dem Kennzeichen 1 entfallenden Vorsteuer in 2007 ein Vorsteuerbetrag von 132,65 € (statt bisher 29,78 €), in 2008 ein Vorsteuerbetrag von 134,23 € (statt bisher 33,56 €) und in 2009 ein Vorsteuerbetrag von 87,49 € (statt bisher 21,87 €) berücksichtigt wird.
3. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.
4. Die Kosten des Verfahrens tragen der Kläger zu 84 % und der Beklagte zu 16 %.
5. Die Zuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren wird für notwendig erklärt.

6. Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung i.H.v. 110 % des auf Grund des Urteils vollstreckbaren Betrages abwenden, wenn nicht der Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit i.H.v. 110 % des jeweils zu vollstreckenden Betrages leistet.

Tatbestand

- | | |
|---|---|
| Die Beteiligten streiten nach der mündlichen Verhandlung noch um die Ordnungsmäßigkeit eines vom Kläger in den Streitjahren 2007 bis 2009 geführten Fahrtenbuchs. | 2 |
| Der Kläger ist als Sicherheitsfachkraft selbständig tätig. Im Betriebsvermögen des Klägers befanden sich in den Streitjahren zwei PKW. Im Jahr 2006 hatte der Kläger einen BMW 530 D mit dem amtlichen Kennzeichen 2 und im Jahr 2005 einen BMW 316 TD mit dem amtlichen Kennzeichen 1 angeschafft. Der BMW 316 wurde zum 01.08.2009 ins Privatvermögen überführt. | 3 |
| Der Kläger machte die Gesamtaufwendungen für den BMW 530 als Betriebsausgaben geltend. Zur Bestimmung des privaten Nutzungsanteils führte er ein Fahrtenbuch, wonach der Anteil der privaten Mitbenutzung 0,3 bis 8 % betrug. | 4 |
| Die für die Streitjahre beim Kläger durchgeführte Betriebsprüfung kam zu dem Ergebnis, dass das Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß und die private Mitbenutzung des BMW 530 daher gem. § 6 des Einkommensteuergesetzes (EStG) nach der 1 %-Methode zu ermitteln sei. Die täglich aufgeführten Fahrten seien nicht einzeln eingetragen, mehrere Ziele würden in einer Eintragung miteinander verbunden, die Reiseziele seien nicht eindeutig bezeichnet und der Reisegrund sei nicht immer für alle Reiseziele dargestellt worden. Privatfahrten würden 2007 und 2009 nicht als eigene Fahrt, sondern in Verbindung mit betrieblichen Fahrten in einer Eintragung vermischt dargestellt. 2008 würden die Privatfahrten auch nicht einzeln, sondern am Jahresende in einer Summe eingetragen. Reiseziele würden ausschließlich durch Kürzel wie z.B. ... angegeben. Eine Überprüfung der Angaben sei bei den vorliegenden Fahrtenbüchern nicht möglich, da sich bzgl. der Reiseziele die erforderlichen Angaben den Fahrtenbüchern nicht entnehmen ließen und Fahrstrecken daher nicht nachvollzogen werden könnten. Eine Dokumentation des Endes der betrieblichen Fahrt zugunsten einer Privatfahrt sei in allen drei Jahren des Prüfungszeitraums nicht gegeben. Aufgrund der Kürzel und der in einer Summe angegebenen gefahrenen Kilometer sei nach dem Fahrtenbuch nicht nachzuvollziehen, welcher Lebenssachverhalt den Fahrten zugrunde liege. Die gewählte Form der Führung des Fahrtenbuchs sei nicht geeignet, eine Überprüfung zu ermöglichen. | 5 |
| Mit Schreiben vom 10.12.2011 ergänzte der Kläger in einer ausführlichen Stellungnahme die von der Betriebsprüfung bemängelten und im Schreiben vom 11.11.2011 im Einzelnen aufgeführten Eintragungen seiner Fahrtenbücher. Auf den Inhalt der beiden Schreiben wird Bezug genommen. | 6 |
| Zur Bestimmung der privaten Mitbenutzung des BMW 316 wandte der Kläger die 1 %-Regelung an. Der PKW wurde als Betriebsvermögen behandelt. Die Gesamtaufwendungen wurden daher ebenfalls als Betriebsausgaben geltend gemacht. Der Nachweis, dass es sich bei dem BMW 316 um notwendiges Betriebsvermögen handelt, sollte durch ein Fahrtenbuch für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten von Oktober bis Dezember 2006 geführt werden. Danach ergab sich für diesen Zeitraum eine betriebliche Nutzung von 57 % (2.346 | 7 |

km betrieblich von insgesamt 4.137 km). Die betrieblich gefahrenen 2.346 km ergaben sich im Wesentlichen aus einer Fahrt nach Norddeutschland mit 1.036 km. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung wurde in 2007 eine, in 2008 und in 2009 keine solche Fahrt durchgeführt. Die Betriebsprüfung gelangte daher zu der Auffassung, dass das für 2006 geführte Fahrtenbuch als nicht repräsentativ anzusehen und die mehr als 50 %ige betriebliche Nutzung nicht glaubhaft sei. Die private Mitbenutzung des BMW 316 könne daher nicht über die 1 %-Methode ermittelt werden. Da der betriebliche Anteil nicht anderweitig glaubhaft gemacht worden sei, sei er mit 10 % zu schätzen.

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Betriebsprüfungsbericht vom 21.12.2011 verwiesen. 8

Der Beklagte änderte die zunächst unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Streitjahre 2007 bis 2009 mit Bescheiden vom 03.01.2012 gem. § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) entsprechend ab. Den Vorbehalt der Nachprüfung hob er jeweils auf. 9

Der Kläger legte gegen die geänderten Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide am 25.01.2012 jeweils Einspruch ein. 10

Mit Einspruchsentscheidung vom 09.11.2012 wies der Beklagte die Einsprüche als unbegründet zurück. 11

Zur Begründung führte er aus, die vom Kläger vorgelegten Fahrtenbücher für den BMW 530 erfüllten die vom BFH aufgestellten Mindestvoraussetzungen für ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nicht. Insbesondere das Reiseziel werde nicht entsprechend den vom BFH aufgestellten Voraussetzungen angeführt. Auch seien Fahrten, die sowohl beruflichen als auch betrieblichen Zwecken gedient hätten, nicht getrennt aufgeführt worden. 12

Das für den BMW 316 im letzten Quartal 2006 geführte Fahrtenbuch sei für die Streitjahre nicht repräsentativ. 13

Der Kläger hat am 11.12.2012 Klage erhoben. 14

Zur Begründung führt er aus, im Rahmen der Betriebsprüfung hätten sämtliche Zweifelsfragen bezüglich des Fahrtenbuchs durch ihn erläutert werden können. Die verwendeten Abkürzungen seien aus der Buchhaltung ersichtlich. Die Tageskilometer seien leicht zu ermitteln und die zusammengefassten Fahrten hätten jederzeit erläutert werden können. Er, der Kläger, sei zu jeder Zeit seinen Mitwirkungspflichten nachgekommen. Im Rahmen der Betriebsprüfung habe er mehrfach angeboten, Unstimmigkeiten zu erläutern, bzw. seien diese von ihm auch erläutert worden. Dies sei ihm sogar negativ ausgelegt worden, weil er zu ausführlich geantwortet habe. Zur Untermauerung der Ordnungsmäßigkeit des geführten Fahrtenbuchs hätten zu jeder Fahrt auch Belege (Kosten und Ausgangsrechnungen) der in vollem Umfang ordnungsgemäßen Buchführung herangezogen werden können. Die Versagung der Ordnungsmäßigkeit des Fahrtenbuchs des BMW 530 sei nicht nachvollziehbar. Er habe mit Schreiben vom 10.12.2011 alle im Schreiben des Beklagten vom 11.11.2011 aufgeführten Beanstandungen konkret und ausführlich beschrieben, um darzulegen, dass die von ihm geführten Fahrtenbücher ordnungsgemäß seien und damit keine weiteren Fragen offen blieben. Der Beklagte habe seine Erklärungen zu den Beanstandungen in keiner Weise berücksichtigt. Auch auf seine Bereitschaft, alle offenen Fragen oder Punkte aus den Fahrtenbüchern zu klären, sei der Beklagte nicht eingegangen. Stattdessen seien die Fahrtenbücher als grundlegend falsch beanstandet 15

worden.

Entgegen dem Betriebsprüfungsbericht vom 21.12.2011 habe er die täglich geführten Fahrten 16
einzeln eingetragen, den Reisegrund immer aufgeführt und alle privat veranlassten Fahrten in
den Fahrtenbüchern dokumentiert. Dienstliche und private Fahrten seien nicht miteinander
vermischt dargestellt, sondern klar und getrennt voneinander aufgeführt worden. Er habe
mehrere Teilabschnitte einer einheitlichen beruflichen Reise miteinander verbunden. Er
wehre sich gegen die Aussage, in 2008 die Privatfahrten am Jahresende in einer Summe
aufgeführt zu haben. Die aufgeführten Kürzel seien Firmenbezeichnungen oder Bestandteil
der Firmenbezeichnung seiner Kunden. Diese könnten anhand von Rechnungen leicht
zugeordnet werden. Alle anderen Kürzel seien separat auf einem Beiblatt beschrieben
worden. Die Kürzel seien aus Gründen des Datenschutzes und aufgrund von
Betriebsgeheimnissen gegenüber fremden Dritten verwendet worden, da das Fahrtenbuch in
der Regel im Fahrzeug verblieben und die Möglichkeit einer ungewollten Offenbarung jeder
Zeit gegeben gewesen sei.

Mangels gesetzlicher Regelung seien Erleichterungen beim Führen eines Fahrtenbuchs für 17
bestimmte Berufsgruppen als zulässig eingeführt worden. Für Handelsvertreter, Taxifahrer,
Fahrlehrer, Kuriere und Berufsgeheimnisträger seien berufsorientierte Erleichterungen
eingeführt worden. Diese Erleichterungen mögen sinnvoll sein oder nicht, dokumentierten
aber im Speziellen, dass die engen Formvorschriften aus dem BMF-Schreiben der
Finanzverwaltung heraus nicht bindend, sondern im Einzelfall und je nach Fehler
auslegungsfähig seien.

Das für drei Monate geführte Fahrtenbuch für den BMW 316 sei bereits durch eine Vor- 18
Betriebsprüfung geprüft worden. Dort sei der dreimonatige Zeitraum als repräsentativ
anerkannt worden. Die Versagung der Eigenschaft als Betriebsvermögen des BMW 316 sei
nicht nachvollziehbar.

Er beantragt, 19

die geänderten Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2009 vom 03.01.2012 in 20
Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.11.2012 entsprechend der in der mündlichen
Verhandlung vom 18.03.2016 getroffenen tatsächlichen Verständigung und darüber hinaus
dahingehend zu ändern, dass die Privatnutzung des PKW BMW 530 entsprechend dem
vorgelegten Fahrtenbuch berücksichtigt wird.

Der Beklagte beantragt, 21

die Klage abzuweisen, soweit der Klageantrag über die aufgrund der tatsächlichen 22
Verständigung vorzunehmenden Änderungen hinausgeht.

Zur Begründung verweist er auf die Einspruchsentscheidung. 23

In der mündlichen Verhandlung vom 18.03.2016 haben die Beteiligten sich tatsächlich 24
dahingehend verständigt, dass von einer betrieblichen Nutzung des PKW BMW 316 von 45
% in 2007 und von 40 % in den Streitjahren 2008 und 2009 auszugehen ist. Auf das Protokoll
zur mündlichen Verhandlung wird Bezug genommen.

Entscheidungsgründe 25

Die Klage hat in dem im Tenor angegebenen Umfang Erfolg. Im Übrigen ist sie unbegründet. 26

27

I. Die geänderten Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2009 vom 03.01.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.11.2012 sind insoweit rechtswidrig und verletzen den Kläger in seinen Rechten i.S.v. § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO, als der betriebliche Nutzungsanteil des PKW der Marke BMW 316 mit dem Kennzeichen 1 bisher lediglich mit 10 % berücksichtigt worden ist. Zwischen den Beteiligten konnte in der mündlichen Verhandlung vom 18.03.2016 Einigkeit dahingehend erzielt werden, dass der betrieblich Nutzungsanteil in 2007 vielmehr mit 45 % und in den Streitjahren 2008 und 2009 mit je 40 % anzusetzen ist.

Dies führt dazu, dass die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2009 vom 03.01.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.11.2012 dahingehend zu ändern sind, dass für den BMW 316 in 2007 45 % der PKW-Kosten, d.h. 2.761,71 € (statt bisher 614 €), in 2008 40 % der PKW-Kosten, d.h. 2.398,02 € (statt bisher 599 €), und in 2009 40 % der PKW-Kosten, d.h. 1.554,54 € (statt bisher 389 €) gewinnmindernd als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit des Klägers zu berücksichtigen sind. 28

Die Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2009 vom 03.01.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.11.2012 sind entsprechend dahingehend zu ändern, dass von der insgesamt auf die PKW-Kosten des BMW 316 entfallenden Vorsteuer in 2007 ein Vorsteuerbetrag von 132,65 € (statt bisher 29,78 €), in 2008 ein Vorsteuerbetrag von 134,23 € (statt bisher 33,56 €) und in 2009 ein Vorsteuerbetrag von 87,49 € (statt bisher 21,87 €) berücksichtigt wird. 29

II. Im Übrigen sind die geänderten Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2009 vom 03.01.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 09.11.2012 nicht zu beanstanden. Der Beklagte hat die in den Streitjahren 2007 bis 2009 für den PKW der Marke BMW 530 mit dem amtlichen Kennzeichen 2 geführten Fahrtenbücher des Klägers zu Recht als nicht ordnungsgemäß verworfen und die 1 %-Regelung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG zur Berücksichtigung des privaten Nutzungsanteils angewendet. 30

1. Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG in der in den Streitjahren geltenden Gesetzesfassung (a.F.) kann die private Nutzung jedoch abweichend von Satz 2 mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, wenn die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden. 31

2. Im Fall des zum notwendigen Betriebsvermögen des Klägers gehörenden BMW 530 kommt ein Ansatz der privaten Nutzung mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG a.F. in den Streitjahren 2007 bis 2009 nicht in Betracht. Der Kläger hat das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten nicht durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen. 32

a) Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Aus dem Wortlaut und dem Sinn und Zweck der Regelung folgt allerdings, dass die dem Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung dienenden Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen (BFH 16.03.2006 – VI R 87/04, BStBl. II 2006, 625; BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 33

505; BFH 21.03.2013 – VI R 31/10, BStBl. II 2013, 700). Zu den Mindestangaben eines Fahrtenbuchs gehören das Datum, der Kilometerstand am Anfang und am Ende der Fahrt, der Startort, ggf. die Reiseroute bei Umwegfahrten, das Reiseziel und der Reisezweck (vgl. *Schober*, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 6 EStG, Rz. 827, Stand September 2015).

Das zeitnah und in geschlossener Form zu führende Fahrtenbuch muss die betriebliche Verwendung des Fahrzeugs in einer schlüssigen Form belegen. Die Aufzeichnungen müssen daher zu den geschäftlichen Reisen Angaben enthalten, anhand derer sich die betriebliche Veranlassung der Fahrten plausibel nachvollziehen und gegebenenfalls auch nachprüfen lässt. Hierfür hat das Fahrtenbuch neben dem Datum und den Fahrtzielen grundsätzlich auch den jeweils aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner bzw. - wenn ein solcher nicht vorhanden ist - den konkreten Gegenstand der dienstlichen Verrichtung wie etwa den Besuch einer bestimmten behördlichen Einrichtung, einer Filiale oder einer Baustelle aufzuführen (vgl. BFH 16.03.2006 – VI R 87/04, BStBl. II 2006, 625; BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505; BFH 21.03.2013 – VI R 31/10, BStBl. II 2013, 700). Grundsätzlich sind Angaben zu Ort, Straße und Hausnummer zu machen (*Schober*, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, § 6 EStG, Rz. 828, Stand September 2015). Bloße Ortsangaben im Fahrtenbuch reichen allenfalls dann aus, wenn sich der aufgesuchte Kunde oder Geschäftspartner aus der Ortsangabe zweifelsfrei ergibt, oder wenn sich dessen Name auf einfache Weise unter Zuhilfenahme von Unterlagen ermitteln lässt, die ihrerseits nicht mehr ergänzungsbedürftig sind (vgl. BFH 16.03.2006 – VI R 87/04, BStBl. II 2006, 625; BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505; BFH 21.03.2013 – VI R 31/10, BStBl. II 2013, 700). Dementsprechend müssen die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden (BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505; BFH 21.03.2013 – VI R 31/10, BStBl. II 2013, 700).

34

Dabei ist jede einzelne berufliche Verwendung grundsätzlich für sich und mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeugs aufzuzeichnen. Besteht allerdings eine einheitliche berufliche Reise aus mehreren Teilabschnitten (z.B. wenn nacheinander mehrere Kunden an verschiedenen Orten aufgesucht werden), so können diese Abschnitte miteinander zu einer zusammenfassenden Eintragung verbunden werden. Es genügt dann die Aufzeichnung des erst am Ende der gesamten Reise erreichten Kfz-Gesamtkilometerstands, wenn zugleich die einzelnen Kunden oder Geschäftspartner im Fahrtenbuch in der zeitlichen Reihenfolge aufgeführt werden, in der sie aufgesucht worden sind. Wird andererseits der berufliche Einsatz des Fahrzeugs zugunsten einer privaten Verwendung unterbrochen, so stellt diese Nutzungsänderung wegen der damit verbundenen unterschiedlichen steuerlichen Rechtsfolgen einen Einschnitt dar, der im Fahrtenbuch durch Angabe des bei Abschluss der beruflichen Fahrt erreichten Kilometerstands zu dokumentieren ist (BFH 16.03.2006 – VI R 87/04, BStBl. II 2006, 625; BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505; BFH 21.03.2013 – VI R 31/10, BStBl. II 2013, 700 m.w.N.). Zum Anlass der Fahrt bei Privatfahrten ist – abgesehen von der Kennzeichnung der Fahrt als „privat“ – keine weitere Angabe nötig (vgl. *Kiermaier*, NWB 2013, 2406, 2413).

35

Die vollständige Wiedergabe einer Fahrt verlangt zudem grundsätzlich die Angabe des Ausgangspunktes und des Endpunktes der Fahrt. Denn ein Fahrtenbuch gibt erst dann im gebotenen Umfang ohne die Möglichkeit nachträglicher Manipulation hinreichend Aufschluss über die Fahrten, wenn nicht nur die Anzahl der gefahrenen Kilometer in Form der zurückgelegten Strecke selbst, sondern auch die Anfangs- und Endpunkte der Fahrten hinreichend konkret benannt sind. Denn ohne diese Angaben ließe sich allenfalls die an den

36

jeweiligen Tagen gefahrene Strecke ersehen und der Umkreis bestimmen, in dem sich das Fahrzeug aufgehalten haben könnte, ohne aber beurteilen zu können, welchem Zweck die jeweiligen Fahrten gedient haben (BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505; BFH 21.03.2013 – VI R 31/10, BStBl. II 2013, 700).

Die genannten Angaben müssen sich in hinreichend übersichtlicher und geordneter Form regelmäßig schon dem Fahrtenbuch selbst entnehmen lassen und dadurch eine stichprobenartige Überprüfung ermöglichen. Das schließt es nicht aus, im Fahrtenbuch gegebenenfalls auch Abkürzungen für bestimmte, häufiger aufgesuchte Fahrtziele und Kunden oder für einzelne regelmäßig wiederkehrende Reisezwecke zu verwenden, solange die gebrauchten Kürzel entweder aus sich heraus verständlich oder z.B. auf einem dem Fahrtenbuch beigelegten Erläuterungsblatt näher aufgeschlüsselt sind und solange der geschlossene Charakter der Fahrtenbuchaufzeichnungen dadurch nicht beeinträchtigt wird (vgl. BFH 16.03.2006 – VI R 87/04, BStBl. II 2006, 625). Die für ein Fahrtenbuch essenziellen Angaben wie die Ausgangs- und Endpunkte der jeweiligen Fahrten und die jeweils aufgesuchten Kunden und Geschäftspartner sind aber in dem Fahrtenbuch selbst zu machen (vgl. BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505; BFH 21.03.2013 – VI R 31/10, BStBl. II 2013, 700). Sie können nicht durch anderweitige, nicht im Fahrtenbuch selbst enthaltene Auflistungen ersetzt werden (vgl. BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505; BFH 13.11.2012 – VI R 3/12, BFH/NV 2013, 526).

37

b) Die vom Kläger in den Streitjahren geführten Fahrtenbücher erfüllen die vorstehenden Anforderungen nicht und sind daher als nicht ordnungsgemäß zu verwerfen.

38

aa) Dabei sieht es das Gericht insbesondere als ausschlaggebend an, dass die Fahrtenbücher des Klägers selbst keinerlei Ortsangaben enthalten und damit die Reiseziele nicht hinreichend konkret bezeichnet sind. Der Kläger hat als Reiseziel lediglich die von ihm aufgesuchten Kunden, Firmen und sonstigen Einrichtungen und Personen nahezu ausschließlich in Form von Abkürzungen angegeben, ohne jedoch zugleich Angaben dazu zu machen, wo sich diese örtlich befinden. Allein die Angabe des aufgesuchten Kunden usw. ist jedoch nicht ausreichend, da die Angabe des Reiseziels in Form einer konkreten Ortsangabe nach den oben dargestellten Rechtsprechungsgrundsätzen zu den unverzichtbaren Mindestangaben eines jeden Fahrtenbuchs gehört. Dass das Reiseziel nicht gleichbedeutend mit der Angabe des aufgesuchten Kunden etc. ist, ergibt sich schon daraus, dass der BFH *neben* der Angabe des Fahrtziels grundsätzlich *auch* die Nennung des jeweils aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartners bzw. des konkreten Gegenstands der dienstlichen Verrichtung verlangt (vgl. BFH 16.03.2006 – VI R 87/04, BStBl. II 2006, 625; BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505; BFH 21.03.2013 – VI R 31/10, BStBl. II 2013, 700).

39

Soweit der Kläger in der mündlichen Verhandlung darauf hingewiesen hat, dass sich die Kundenanschriften unproblematisch aus den Rechnungen ergeben würden, so steht dem zum einen entgegen, dass die Ausgangs- und Endpunkte der jeweiligen Fahrten zu den zwingend im Fahrtenbuch selbst zu machenden Angaben gehören (vgl. BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505; BFH 21.03.2013 – VI R 31/10, BStBl. II 2013, 700). Zum anderen ist das Fahrtenbuch ohne jegliche Ortsangaben und bei Verweis auf Unterlagen wie Rechnungen etc. nicht mehr mit vertretbarem Aufwand auf seine materielle Richtigkeit hin überprüfbar. Insoweit vermögen auch die vom Kläger erst in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Aufstellungen, in denen der Kläger die in den Fahrtenbüchern verwendete Abkürzungen erläutert und zugleich die Anschriften der aufgeführten Firmen etc. aufführt, den für die Streitjahre geführten Fahrtenbüchern nicht zur Ordnungsmäßigkeit zu verhelfen, da die fehlenden essentiellen Angaben in einem Fahrtenbuch nicht durch externe Aufstellungen

40

ersetzt werden können (vgl. BFH 01.03.2012 – VI R 33/10, BStBl. II 2012, 505; BFH 13.11.2012 – VI R 3/12, BFH/NV 2013, 526).

Dem steht nicht entgegen, dass die höchstrichterliche Rechtsprechung durchaus erlaubt, im Fahrtenbuch ggf. auch Abkürzungen für bestimmte, häufiger aufgesuchte Fahrtziele und Kunden oder für einzelne regelmäßig wiederkehrende Reisezwecke zu verwenden, solange die gebrauchten Kürzel entweder aus sich heraus verständlich oder z.B. auf einem dem Fahrtenbuch beigelegten Erläuterungsblatt näher aufgeschlüsselt sind (vgl. BFH 16.03.2006 – VI R 87/04, BStBl. II 2006, 625). Weitere Voraussetzung ist jedoch, dass durch die Verwendung von Abkürzungen und der Erläuterung auf einer dem Fahrtenbuch beigelegten Anlage der geschlossene Charakter der Fahrtenbuchaufzeichnungen nicht beeinträchtigt wird (vgl. BFH 16.03.2006 – VI R 87/04, BStBl. II 2006, 625). 41

Genau dies ist aber im Fall der vom Kläger geführten Fahrtenbücher gegeben. Abgesehen davon, dass er die Erläuterungsblätter erstmals in der mündlichen Verhandlung vorgelegt und damit den Fahrtenbüchern nicht von Anfang an beigelegt hatte, hat der Kläger die Bezeichnung der Reiseziele nahezu ausschließlich durch Abkürzungen ohne jegliche Ortsangaben vorgenommen. Damit der geschlossene Charakter der Fahrtenbuchaufzeichnungen nicht beeinträchtigt wird, muss die Verwendung von Abkürzungen jedoch die Ausnahme bleiben. Der Kläger hat hingegen die für ein Fahrtenbuch wesentlichen Ortsangaben ausschließlich auf den die Kürzel erläuternden Beiblättern vorgenommen und damit praktisch aus seinen Fahrtenbüchern ausgelagert, während diese selbst keinerlei Überprüfung der von ihm gemachten Angaben ermöglichen. Den Fahrtenbüchern des Klägers ist in der weit überwiegenden Zahl der Fälle nicht annähernd zu entnehmen, wo sich das Fahrzeug in dem jeweiligen Streitjahr befunden hat. Durch die Streckenangaben lässt sich allenfalls der Umkreis bestimmen, in dem das Fahrzeug bewegt worden ist. Dies aber reicht nach den Grundsätzen der Rechtsprechung für ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nicht aus. 42

bb) Auch darüber hinaus sind die Fahrtenbücher der Streitjahre nicht frei von Mängeln. 43

So hat der Kläger unabhängig von der Frage, inwieweit eine Zusammenfassung der aufgeführten Reiseziele im jeweiligen Einzelfall zulässig ist, in einer nicht unerheblichen Zahl der Fälle diese in den Streitjahren entgegen den Anforderungen der Rechtsprechung nicht in der zeitlichen Reihenfolge aufgeführt, in der sie aufgesucht worden sind. Am 22.05.2007 hat der Kläger z.B. nach seinen Erläuterungen im Schreiben vom 10.12.2011 angegeben, zunächst den Kunden F, dann seinen Steuerberater und anschließend den Kunden K aufgesucht zu haben. Im Fahrtenbuch eingetragen hat er unter dem Reisezweck „Kundenbetreuung“ die Kunden K und F, und erst danach ist der Steuerberater unter dem Reisezweck „Unterlagen abgegeben“ aufgeführt. Die Reihenfolge der im Fahrtenbuch aufgesuchten Kunden bzw. sonstigen Reiseziele stimmt darüber hinaus bei einem Vergleich mit den vom Kläger gegebenen Erläuterungen ebenfalls am 08.10.2007, am 20.12.2007, am 06.02.2008, am 09.04.2008, am 24.07.2008, am 14.01.2009, am 02.02.2009, am 09.03.2009 und am 07.05.2009 nicht überein. Zwar hält es das Gericht für möglich, dass der Kläger aus Platzgründen die zuletzt aufgesuchten Kunden und sonstige Ziele über die Angaben in den eigentlichen Zeilen eingetragen hat und es deswegen zu der falschen Reihenfolge der aufgesuchten Kunden usw. gekommen ist. Dass dies so gewesen ist, lässt sich dem Fahrtenbuch jedoch nicht entnehmen und bleibt daher nur eine Mutmaßung, da der Kläger es jedenfalls unterlassen hat, die richtige Reihenfolge der aufgesuchten Ziele z.B. durch Nummerierung kenntlich zu machen. 44

Teilweise lässt sich den Eintragungen des Klägers im Fahrtenbuch auch nicht entnehmen, ob es sich um eine Fahrt aus beruflichem oder privatem Anlass handelt. So hat der Kläger z.B. zu der Fahrt zum Restaurant „...“ in H am 08.01.2007 lediglich „Bewirtung“ und die Namen von zwei Personen angegeben. Ob es sich um ein privates oder um ein Geschäftsessen handelt, geht aus dem Fahrtenbuch nicht hervor. Völlig unklar ist der Anlass auch am 09.01.2008, für den der Kläger als Reiseziel „M“ und als Zweck „Essen mit Q“ angegeben hat. Auch aus den nachträglichen Erläuterungen des Klägers geht nicht hervor, ob es sich um ein privates oder um ein Geschäftsessen gehandelt hat. Ebenso am 24.07.2008 kann die Eintragung „Handytasche geholt“ sowohl einen privaten als auch einen dienstlichen Hintergrund haben, was sich dem Fahrtenbuch jedoch nicht entnehmen lässt. An diesem Tag lassen sich zudem die angegebenen Reisezwecke nicht den aufgesuchten Personen und Firmen zuordnen. So hat der Kläger als Fahrtziele „...“ angegeben. Die dazu aufgeführten Reisezwecke lauten „Handytasche geholt, G-Kat geholt, ? (entspricht Handytasche geholt), Baustellenbesichtigung“.

Auch an einigen anderen Tagen sind die angegebenen Reisezwecke nicht schlüssig, entsprechen nicht den später vom Kläger gegebenen Erläuterungen oder lassen sich den aufgeführten Kunden und sonstigen Fahrtzielen nicht eindeutig zuordnen. Der Kläger hat beispielsweise am 20.12.2007 als erste Fahrt die Fahrt zum Hotel U und als Reisezweck „Kundenbetreuung“ angegeben. Am 06.02.2008 gibt der Kläger die Fahrtziele „...“, Steuerberater, F“ und als Fahrtzweck „Kundenbetreuung, Unterlagen abgeholt“ an. Ähnlich verhält es sich am 09.03.2009 und am 07.05.2009. Am 09.04.2008 erläutert der Kläger, den Kunden K aufgesucht zu haben. Im Fahrtenbuch ist dagegen als Fahrtzweck „Baustelle“ angegeben. Ebenso ist die Angabe des jeweiligen Reisezwecks „Ordner geholt“ zu den aufgesuchten Zielen ... und Steuerberater anhand des Fahrtenbuchs nicht nachzuvollziehen. Am 03.04.2009 hat der Kläger die Fahrtzwecke genau umgekehrt zu den aufgesuchten Personen und damit nicht zutreffend zugeordnet.

46

Teilweise sind auch die angegebenen Reiseziele abgesehen von den fehlenden örtlichen Angaben im Übrigen zu unbestimmt aufgeführt. So hat der Kläger z.B. am 26.03.2007 lediglich „Fahrt zum Hotel“ und am 28.04.2008 „Weiterfahrt nach Schwerin“ angegeben. Am 21.10.2008 hat der Kläger zunächst zwei Kunden und danach zwei Orte aufgeführt, wobei Reiseziel und Reisezweck unter der einheitlichen Angabe „Kundenbetreuung“ völlig unklar bleiben. Ebenso verhält es sich mit der Angabe „Alsdorf“ am 14.01.2009.

47

Schließlich räumt der Kläger auf Seite 8 seines Erläuterungsschreibens vom 10.12.2011 selbst ein, Umwegfahrten nicht aufgezeichnet zu haben.

48

cc) Zwar erkennt das Gericht nicht, dass der Kläger sich sowohl mit der Führung der Fahrtenbücher als auch mit dem Versuch, die mit Schreiben vom 11.11.2011 vom Beklagten aufgezeigten Unstimmigkeiten mit seinem Schreiben vom 10.12.2011 aufzuklären, durchaus große Mühe gemacht hat. Allerdings entspricht es nicht dem Sinn und Zweck eines Fahrtenbuchs, das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch eine übersichtliche und nachvollziehbare Aufstellung nachzuweisen, wenn diese erst durch zusätzliche umfangreiche Erläuterungen verständlich und in sich schlüssig gemacht werden muss. Auch wenn dies in Anbetracht der Mühe des Klägers für diesen verständlicherweise bedauerlich sein mag, so hat der Beklagte sich zu Recht nicht mehr im Einzelnen mit den Erläuterungen des Klägers auseinandergesetzt.

49

dd) Das Gericht kann im Ergebnis jedoch offen lassen, ob die weiteren unter bb) aufgezeigten Mängel für sich gesehen so gravierend sind, dass sie allein die Verwerfung der Fahrtenbücher des Klägers rechtfertigen könnten, da bereits die unter aa) dargestellten

50

fehlenden Angaben zum Reiseziel bzw. die ausschließliche Angabe durch Abkürzungen derart schwer wiegen, dass die Fahrtenbücher auch unabhängig von den unter bb) dargestellten Mängeln nicht mehr als ordnungsgemäß betrachtet werden können.

3. Es muss daher im Fall des BMW 530 bei der Berechnung des privaten Nutzungsanteils nach der 1 %-Regelung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG verbleiben, wie der Beklagte sie den geänderten Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheiden 2007 bis 2009 vom 03.01.2012 zugrunde gelegt hat. 51

III. Die prozessualen Nebenentscheidungen beruhen auf den §§ 136 Abs. 1 Satz 1, 139 Abs. 3 Satz 3, 151 Abs. 3, 155 Satz 1 FGO und 708 Nr. 10, 709 Satz 2, 711 Satz 1 und 2 der Zivilprozessordnung (ZPO). 52