

---

**Datum:** 29.04.2008  
**Gericht:** Finanzgericht Münster  
**Spruchkörper:** 6. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 6 K 2405/07 E,U  
**ECLI:** ECLI:DE:FGMS:2008:0429.6K2405.07E.U.00

---

**Tenor:**

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

---

**Tatbestand:**

Die Beteiligten streiten um den Ansatz der privaten Kraftfahrzeugnutzung nach der 1%-  
Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Einkommensteuergesetz (EStG). 1 2

Die Kläger (Kl.) sind Eheleute, die zusammen zur Einkommensteuer (ESt) veranlagt werden.  
Der Kläger ist als Unternehmensberater und Subunternehmer der Assekuranz C  
Versicherungsbörse GmbH selbständig tätig. 3

In der Vergangenheit fand beim Kläger eine Betriebsprüfung für die Veranlagungszeiträume  
1996 bis 1998 statt. Dabei wurde festgestellt, dass der Kläger einen BMW zu 100%  
betrieblich nutzte und zwei weitere Kraftfahrzeuge (Kfz), einen Mini-Cooper und einen  
Porsche, im Privatvermögen hielt. Da der Kläger die Kosten für den Porsche jedoch zu 100%  
als Betriebsausgaben erklärt hatte, kam es zu einer entsprechenden Gewinnerhöhung für  
1997 und 1998. Nach den Ausführungen des Betriebsprüfers im Betriebsprüfungsbericht vom  
02.03.2001 konnte seit 1998 auf die Versteuerung eines Privatanteils sowie auf die Führung  
eines Fahrtenbuches für den im Betriebsvermögen befindlichen BMW verzichtet werden,  
solange sich die weiteren Kfz (Porsche und Mini Cooper) im Privatvermögen befänden (Tz.  
12). 4

Nach den Feststellungen einer im Jahre 2002 beim Kläger durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung wurde der im Privatvermögen befindliche Porsche im August 2001 veräußert. Die Betriebsprüfung kam daher zu dem Ergebnis, dass ab diesem Zeitpunkt für den im Betriebsvermögen befindlichen BMW wieder ein privater Nutzungsanteil der Besteuerung zugrunde zu legen sei. Auf die Feststellungen im Prüfungsbericht vom 28.03.2002 wird Bezug genommen (Tz. 13, 14).

Im Zeitraum von 2001 bis 2003 verfügte der Kläger über folgende zum Betriebsvermögen gehörende Kfz:

6

Zeitraum	Fahrzeug	Kennzeichen	Bruttolistenpreis
01.01.2001-31.03.2003	BMW 750i		92.579,- EUR
01.04.2002-31.12.2003	Porsche 911 Carrera		92.500,- EUR
01.03.2003-31.12.2003	Porsche Cayenne S		85.900,- EUR

7

Für diese Personenkraftwagen (Pkw) führte der Kläger keine Fahrtenbücher. Eine private Mitbenutzung nahm der Kläger ausschließlich durch seine Person sowie zeitgleich immer nur für eines der im Betriebsvermögen vorhandenen Kfz an. Auf dieser Grundlage versteuerte er in seinen Gewinnermittlungen folgende Nutzungsanteile:

8

	2001	2002	2003
<b>BMW</b> umsatzsteuerpflichtig (80%)	6.800,00 DM	2.055,10 €	0,00 €
umsatzsteuerfrei (20%)	1.700,00 DM	513,77 €	0,00 €
<b>Porsche 911 Carrera</b> Umsatzsteuerfrei	---	8.111,76 €	7.282,62 €
<b>Porsche Cayenne S</b>	---	---	0,00 €

9

Darüber hinaus hielten die Kl. noch einen Mini Cooper ( ) im Privatvermögen, der ausschließlich von der Klägerin genutzt worden ist.

10

Im Jahr 2005 führte der Beklagte (Bekl.) beim Kläger eine steuerliche Außenprüfung für die Veranlagungszeiträume 2001 bis 2003 durch. Dabei wurden – neben weiteren steuererhöhenden Änderungen – auch Feststellungen zur privaten Nutzung der betrieblichen Kfz getroffen. Nach dem Ergebnis der Betriebsprüfung waren für alle drei im Betriebsvermögen des Klägers befindlichen Pkw während der jeweiligen Haltedauer private Nutzungsanteile auf der Grundlage der 1%-Regelung gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG zu versteuern. Auf dieser Basis ermittelte der Betriebsprüfer für den Prüfungszeitraum folgende private Nutzungsanteile:

11

	2001	2002	2003
<b>BMW</b> umsatzsteuerpflichtig (80%)	12 Monate	12 Monate	3 Monate
umsatzsteuerfrei (20%)	17.382,72 DM	8.887,58 €	2.221,89 €
	4.345,68 DM	2.221,89 €	555,47 €

12

<b>Porsche 911 Carrera</b> Umsatzsteuerfrei / Kostendeckelung	---	9 Monate 8.111,76 €	12 Monate 7.783,99 €
<b>Porsche Cayenne S</b> umsatzsteuerpflichtig (80%) umsatzsteuerfrei (20%)	---	---	10 Monate 6.872,00 € 1.718,00 €

Hinsichtlich der Prüfungsfeststellungen im Einzelnen wird auf die Tz. 2.4 zum Betriebsprüfungsbericht vom 05.12.2005 verwiesen. 13

Der Bekl. übernahm die Prüfungsfeststellungen in geänderten Einkommen- und Umsatzsteuerbescheiden vom 23.01.2006. Dabei setzte er die ESt 2001 auf 26.750,79 EUR, die ESt 2002 auf 42.954,- EUR und die ESt 2003 auf 142.498,- EUR fest. Die Umsatzsteuer (USt) 2003 setzte er auf 17.846,11 EUR fest. 14

Gegen die geänderten Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide legten die Kl. am 21.02.2006 Einspruch ein. Hinsichtlich der Besteuerung der privaten Nutzung der betrieblichen Kfz führten sie dabei aus: Entsprechend dem BMF-Schreiben vom 21.01.2002 (BStBl. I 2002, 148, Rz. 9) dürfe für die private Nutzung mehrerer betrieblicher Pkw nur der Nutzungswert für jeweils ein Kfz (das mit dem höchsten Bruttolistenpreis) angesetzt werden, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft machen könne, dass die betrieblichen Pkw nur durch ihn und nicht auch durch weitere zu seiner Privatsphäre gehörende Personen genutzt würden. Diese Voraussetzung sei vorliegend erfüllt. Es hätten maximal zwei Kfz zeitgleich zum Betriebsvermögen des Klägers gehört, die jedoch ausschließlich vom Unternehmensinhaber genutzt worden wären. Sie – die Kl. – seien kinderlos. Der Klägerin habe mit dem Mini Cooper ein eigenes Kfz zur privaten Nutzung zur Verfügung gestanden. Die betrieblichen Pkw würden von der Klägerin nicht privat genutzt. Sie seien ihr einerseits zu groß und andererseits handele es sich ausschließlich um Pkw mit Getriebeautomatik, womit die Klägerin überhaupt nicht zu recht komme, da sie Linkshänderin sei. Aufgrund dessen habe sie sich in früheren Jahren bei Versuchen, entsprechende Kfz zu fahren, mehrfach mit dem Bremsen und dem Gas-gaben vertan. Seitdem steuere sie überhaupt keine Pkw mit Getriebeautomatik mehr. Sie – die Kl. – seien bereit, die Richtigkeit dieser Angaben durch eine eidesstattliche Versicherung zu bekräftigen. Schließlich sei zu berücksichtigen, dass die Thematik einer privaten Mitbenutzung der betrieblichen Kfz durch die Klägerin bereits Gegenstand der Vorbetriebsprüfung gewesen sei. Der damalige Prüfer sei davon ausgegangen, dass eine private Mitbenutzung durch Angehörige des Klägers gerade nicht vorgelegen habe. Die Handhabung des Klägers, die 1%-Regelung nur auf das Kfz mit dem höchsten Bruttolistenpreis anzuwenden, sei vom damaligen Prüfer bestätigt worden. Hinsichtlich des weiteren Vortrags der Kl. im außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren wird auf die Schreiben vom 20.02.2006, 08.05.2006 und 28.02.2007 verwiesen. 15

Mit Einspruchsentscheidung vom 04.05.2007 half der Bekl. den Einsprüchen der Kl. gegen die Einkommensteuerfestsetzungen 2001 bis 2003 teilweise ab (vor allem in anderen Streitpunkten) und setzte die ESt 2001 auf 22.636,94 EUR, die ESt 2002 auf 39.322,- EUR und die ESt 2003 auf 32.305,- EUR fest. Im Übrigen wies er die Einsprüche als unbegründet zurück. Einen Teil der Einsprüche stellte er in anderer Sache ferner ruhend (§ 363 Abs. 2 S. 2, § 367 Abs. 2a Abgabenordnung - AO). Darüber hinaus wies der Bekl. mit Einspruchsentscheidung vom selben Tage auch den Einspruch der Kl. gegen die Umsatzsteuerfestsetzung 2003 als unbegründet zurück. 16

Im Hinblick auf die Versteuerung der privaten Nutzungsanteile für die betrieblichen Pkw des Klägers führte der Bekl. in seinen Einspruchsentscheidungen Folgendes aus: Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 und 3 EStG sei die private Nutzung eines im Betriebsvermögen gehaltenen Kfz für jeden Kalendermonat mit 1% des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung anzusetzen, es sei denn der Steuerpflichtige könne die tatsächlich auf die private Nutzung entfallenden Aufwendungen durch Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs nachweisen. Da der Kläger vorliegend keine Fahrtenbücher geführt habe, sei die 1%-Regelung für jedes einzelne zum Betriebsvermögen gehörende Kfz anzuwenden. Zwar sei nach dem BMF-Schreiben vom 21.01.2002 (BStBl. I 2002, 148) der pauschalen Nutzungswertermittlung bei mehreren vom Steuerpflichtigen privat genutzten Betriebsfahrzeugen nur dasjenige Kfz mit dem höchsten Bruttolistenpreis zugrunde zu legen. Diese Regelung setze aber voraus, dass die betrieblichen Kfz nur durch den Unternehmensinhaber selbst und nicht auch durch zu seiner Privatsphäre gehörende Personen genutzt würden. Dass ausschließlich der Kläger und nicht auch die Klägerin die zum Betriebsvermögen gehörenden Kfz in den Streitjahren genutzt habe, sei bislang nicht hinreichend glaubhaft gemacht worden. Nach der Rechtsprechung bestehe bei betrieblichen Kfz grundsätzlich ein Anscheinsbeweis für eine private Mitbenutzung. Dieser Anscheinsbeweis könne nur durch die Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs erschüttert werden (Hinweis auf Urteil des FG Münster v. 24.08.2005, 1 K 2899/03, EFG 2006, 32). Die bloße Behauptung, dass ein Pkw nicht für Privatfahrten genutzt oder Privatfahrten nur mit einem anderen Pkw durchgeführt würden, reiche zur Entkräftung des Anscheinsbeweises nicht aus. Vor diesem Hintergrund sei der Vortrag, die betrieblichen Kfz seien der Klägerin zu groß bzw. sie als Linkshänderin könne keine Kfz mit Automatikgetriebe fahren, unbeachtlich. Vielmehr sei mit der allgemeinen Lebenserfahrung anzunehmen, dass sowohl der Kläger als auch die Klägerin die betrieblichen Pkw in der Vergangenheit auch privat genutzt hätten.

Die Aussage der Vorbetriebsprüfung, dass auf die Versteuerung privater Nutzungsanteile sowie auf die Führung eines Fahrtenbuches verzichtet werden könne, habe nur solange Gültigkeit besessen, wie sich im Privatvermögen der Kl. mit dem Porsche und dem Mini Cooper zwei adäquate Kfz befunden hätten. Dies sei jedoch ab August 2001 nicht mehr der Fall gewesen, da der privat gehaltene Porsche zu diesem Zeitpunkt veräußert worden sei. Im Jahr 2002 habe der Kl. sodann einen neuen Porsche 911 Carrera angeschafft und dem Betriebsvermögen zugeführt. Dass dieser Porsche auch für private Zwecke genutzt worden sei, sei nach der allgemeinen Lebenserfahrung anzunehmen, da sich nunmehr kein vergleichbares Kfz mehr im Privatvermögen befunden habe. Gleiches gelte für die Anschaffung und Nutzung des Porsche Cayenne S im Jahr 2003. 18

Der Höhe nach sei die im Rahmen der Betriebsprüfung ermittelte private Nutzungswertbesteuerung allerdings zu korrigieren. Die Nutzungswertbesteuerung für die private (Mit-)Benutzung des BMW 750i im Jahr 2001 setze erst ab dem Monat August ein, da erst zu diesem Zeitpunkt der bislang im Privatvermögen gehaltene Porsche veräußert worden sei. Damit ergebe sich nach der 1%-Regelung insgesamt ein privater Nutzungsanteil für 5 Monate i.H. von 9.053,50 DM (umsatzsteuerpflichtig = 80% = 7.242,80 DM, umsatzsteuerfrei = 20% = 1.810,70 DM). 19

Die Kl. haben am 08.06.2007 die vorliegende Klage gegen die Einkommensteuerfestsetzungen 2002 und 2003 sowie gegen die Umsatzsteuerfestsetzung 2003 erhoben. 20

21

Zur Begründung ihrer Klage haben sich die Kl. zunächst auf ihren Vortrag im Einspruchsverfahren bezogen und vertiefend ausgeführt: Im Zeitraum zwischen 2001 und 2003 hätte(n) sich teilweise nur ein, allenfalls jedoch zwei Kfz im Betriebsvermögen des Klägers befunden. Von diesen Kfz sei zeitgleich stets nur eines vom Kläger zur privaten Nutzung verwendet worden. Vor diesem Hintergrund dürfe ein privater Nutzungsanteil steuerlich auch nur bezogen auf ein Kfz, und zwar auf dasjenige mit dem höchsten Bruttolistenpreis, erfasst werden. Der Haushalt der Kl. bestehe nur aus zwei Personen. Die Klägerin ihrerseits verfüge mit dem Mini Cooper über einen eigenen Pkw, mit dem sie ihre Privatfahrten ausschließlich bestritten habe und bestreite. Die im Betriebsvermögen des Klägers befindlichen Kfz würden von ihr nicht genutzt. Zur Glaubhaftmachung dieses Vortrags habe die Klägerin schon während des außergerichtlichen Vorverfahrens die Abnahme einer eidesstattlichen Versicherung angeboten. Davon habe der Bekl. rechtsfehlerhaft jedoch keinen Gebrauch gemacht. Hinsichtlich der Klagebegründung im Einzelnen wird auf die Schreiben der Kl. vom 06.06.2007 und 01.09.2007 verwiesen.

Der Bekl. hat im Rahmen seiner Gegenäußerung zunächst auf den Inhalt der Einspruchsentscheidungen Bezug genommen und vertiefend dazu ausgeführt: Auf die Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung durch die Klägerin sei verzichtet worden, da der Kläger für die betrieblichen Kfz kein Fahrtenbuch geführt und damit seine Beweisvorsorgepflichten (§ 90 Abs. 1 AO) verletzt habe. Das Fehlen eines Fahrtenbuches könne nicht durch die Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung ersetzt werden. Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG sei die Erschütterung des Anscheinsbeweises einer Auch-Privatnutzung betrieblicher Kfz auf die Vorlage eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs beschränkt.

22

Der Berichterstatter des 6. Senats des Finanzgerichts Münster hat den Sach- und Streitstand mit den Beteiligten am 15.02.2008 erörtert. Hinsichtlich des Inhalts der Erörterung wird auf das Protokoll vom selben Tage verwiesen.

23

Im Nachgang zu dem Erörterungstermin überreichen die Kl. eine vor dem Notar Dr. C in M notariell beglaubigte eidesstattliche Versicherung vom 07.03.2008, mit der die Klägerin versichert, weder im Zeitraum 2001 bis 2003 noch vorher oder nachher mit den betrieblichen Kfz des Klägers gefahren zu sein. In diesem Zusammenhang tragen die Kl. zur Begründung ihrer Klage ergänzend vor: Nach dem BMF-Schreiben vom 21.01.2002 (BStBl. I 2002, 148) sei die Nutzungswertbesteuerung in Form der 1%-Regelung bei mehreren im Betriebsvermögen eines Unternehmers befindlichen Pkw auf dasjenige Kfz mit dem höchsten Bruttolistenpreis zu beschränken, wenn der Unternehmer glaubhaft machen könne, dass die Kfz ausschließlich durch ihn selbst und nicht durch weitere zu seiner Privatsphäre gehörende Personen genutzt würden. Mit der nunmehr vorgelegten Versicherung an Eides Statt der Klägerin sei der Umstand einer ausschließlichen Nutzung der betrieblichen Fahrzeuge alleine durch den Kläger hinreichend glaubhaft gemacht. Der Anscheinsbeweis einer privaten Mitbenutzung durch die Klägerin sei damit widerlegt. Die Finanzverwaltung und damit auch der Bekl. seien an den Inhalt des BMF-Schreibens gebunden. Im Übrigen habe auch der Bundesfinanzhof in seiner Rechtsprechung festgestellt, dass der für eine private Kfz-Nutzung sprechende Anscheinsbeweis entkräftet oder erschüttert werden könne, ohne dass es hierzu des Beweises des Gegenteils bedürfe. Ausreichend sei vielmehr, einen Sachverhalt darzulegen, der die ernstliche Möglichkeit eines anderen als des der allgemeinen Erfahrung entsprechenden Geschehensablaufs ergebe (Verweis auf BFH, Beschluss v. 18.10.2007, VIII B 212/06, BFH/NV 2008, 210).

24

Die Kl. beantragen,

25

die Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 sowie den Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 23.01.2006 in Gestalt der Einspruchsentscheidungen vom 04.05.2007 dahingehend abzuändern, dass beim Ansatz der privaten Nutzungsanteile i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG für die betrieblichen Pkw des Klägers jeweils nur von dem Fahrzeug mit dem höchsten Bruttolistenpreis ausgegangen wird,	26
hilfsweise, die Revision zuzulassen	27
Der Bekl. beantragt,	28
die Klage abzuweisen.	29
Er trägt vor, dass die von den Kl. zwischenzeitlich vorgelegte eidesstattliche Versicherung nicht zu einer Änderung seiner Rechtsauffassung führe. Der Anscheinsbeweis einer Auch-Privatnutzung betrieblicher Pkw könne nur durch das Führen eines Fahrtenbuches widerlegt werden. Vor diesem Hintergrund halte er daran fest, dass für sämtliche betrieblichen Kfz des Klägers im Streitzeitraum ein Privatanteil auf der Grundlage des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG zu versteuern sei.	30
Der erkennende Senat hat am 29.04.2008 mündlich in der Sache verhandelt. Auf die Sitzungsniederschrift wird Bezug genommen.	31
Hinsichtlich des weiteren Sach- und Streitstandes wird auf die Gerichtsakte und die beigezogenen Verwaltungsvorgänge verwiesen.	32
<b><u>Entscheidungsgründe:</u></b>	33
Die Klage ist zulässig, aber unbegründet.	34
I. Die Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 vom 23.01.2006 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 04.05.2007 sind rechtmäßig und verletzen die Kl. nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 S. 1 FGO).	35
1) Der Bekl. hat im Ergebnis zutreffend eine private Nutzung sämtlicher zum Betriebsvermögen des Klägers zählender Kfz gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG mit monatlich 1% des jeweiligen Bruttolistenpreises angesetzt. Der Kläger hat für keinen der im Streitzeitraum vorhandenen betrieblichen Pkw ein Fahrtenbuch geführt und selbst eingeräumt, die Kfz durchweg auch privat genutzt zu haben.	36
a) Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG ist die private Nutzung eines Kfz für jeden Kalendermonat mit 1% des inländischen Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Sonderausstattungen und einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen, es sei denn, der Steuerpflichtige weist die auf eine private Nutzung tatsächlich entfallenden Aufwendungen durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nach (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG). Die Vorschrift ist als widerlegbare Typisierung konzeptioniert, die der Vereinfachung dient. Sie kommt nicht zur Anwendung, wenn eine Privatnutzung erwiesenermaßen ausscheidet. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist mit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs jedoch davon auszugehen, dass bestimmte Arten von Kfz nicht ausschließlich betrieblich, sondern typischerweise nicht nur vereinzelt und gelegentlich auch für private Zwecke genutzt werden. Dies gilt insbesondere für solche Pkw, die einen hohen privaten Status genießen. Der für die private Mitbenutzung eines betrieblichen Kfz sprechende Anscheinsbeweis kann erschüttert oder entkräftet werden. Dazu ist erforderlich, dass ein Sachverhalt nachgewiesen wird, der die ernsthafte Möglichkeit eines anderen als des der allgemeinen Erfahrung	37

entsprechenden Geschehensablaufs ergibt. An den Nachweis einer fehlenden Privatnutzung betrieblicher Kfz sind regelmäßig strenge Anforderungen zu stellen. Den Steuerpflichtigen trifft insofern die Darlegungs- und Beweislast. Die mit § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG einhergehende Typisierung begegnet weder dem Grunde noch der Höhe nach verfassungsrechtlichen Bedenken (zu diesen Grundsätzen vgl. BFH, Beschluss v. 14.05.1999, VI B 258/98, BFH/NV 1999, 1330; Urteil v. 24.02.2000, III R 59/98, BStBl. II 2000, 273; Urteil v. 13.02.2003, X R 23/01, BStBl. II 2003, 472; Beschluss v. 11.07.2005, X B 11/05, BFH/NV 2005, 1801; Urteil v. 07.11.2006, VI R 19/05, BStBl. II 2007, 116; Beschluss v. 18.10.2007, VIII B 212/06, BFH/NV 2008, 210; FG Bad-Württ., Urteil v. 27.03.2002, 2 K 235/00, EFG 2002, 667; FG Münster, Urteil v. 24.08.2005, 1 K 2899/03, EFG 2006, 32; Glanegger in Schmidt, EStG26, München 2007, § 6 Rz. 420 m.w.N.).

b) Im vorliegenden Fall befanden sich in den Jahren 2002 und 2003 mit dem BMW 750i, dem Porsche 911 Carrera sowie dem Porsche Cayenne S mehrere Kfz (teilweise zeitversetzt) im Betriebsvermögen des Klägers. Der Kläger hat sowohl im Rahmen der Betriebsprüfung als auch im Laufe des finanzgerichtlichen Verfahrens eingeräumt, sämtliche dieser Kfz zu gegebenem Anlass auch privat genutzt zu haben. Damit ist grundsätzlich für jeden betrieblichen Pkw eine Nutzungswertbesteuerung nach der 1%-Regelung vorzunehmen, denn der Kläger hat für keines der Kfz ein Fahrtenbuch geführt. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG ist nach Ansicht des erkennenden Senats insofern auf jedes einzelne zum Betriebsvermögen eines Unternehmens gehörende Kfz isoliert anzuwenden (ebenso FG München, Urteil v. 07.12.2004, 2 K 3137/03, EFG 2005, 685). Dafür spricht bereits der Wortlaut der Vorschrift, die unter Verwendung unbestimmter Artikel normiert, dass "die private Nutzung eines Kraftfahrzeuges, das zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt wird", für jeden Kalendermonat in Form der 1%-Berechnungsmethode anzusetzen ist. Entsprechend hat auch der Bundesfinanzhof entschieden, dass einem Steuerpflichtigen, der mehrere betriebliche Pkw hält und diese auch privat nutzt, bei der Ermittlung der zu versteuernden Privatanteile für jedes einzelne Kfz ein Wahlrecht zwischen der Anwendung der 1%-Regelung und dem Führen eines Fahrtenbuches zusteht (BFH, Urteil v. 03.08.2000, III R 2/00, BStBl. II 2001, 332). Alleine diese Sichtweise korrespondiert mit der Systematik des Einkommensteuerrechts, nach der grundsätzlich jedes selbständige Wirtschaftsgut für sich betrachtet wird sowie Entnahme- und Einlagevorgänge wirtschaftsgutbezogen zu behandeln und steuerlich zu würdigen sind. 38

Auch gemessen am Sinn und Zweck des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG ist die Anwendung der 1%-Regelung auf jeden einzelnen von mehreren betrieblich und zugleich privat genutzten Pkw gerechtfertigt. Als Typisierungs- und Vereinfachungsregelung dient § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG dazu, sowohl das in § 4 Abs. 4 EStG für den Betriebsausgabenabzug allgemein gültige Veranlassungsprinzip als auch das in § 12 Nr. 1 S. 2 EStG normierte grundsätzliche Verbot des Abzugs von Aufwendungen der privaten Lebensführung im Einkommensteuerrecht für den konkreten Fall der gemischten (betrieblichen und privaten) Kfz-Nutzung inhaltlich zu konkretisieren. Vor diesem Hintergrund erscheint es dem Gericht nicht folgerichtig, die Vorschrift nur auf einen und nicht auf alle zum Betriebsvermögen eines Steuerpflichtigen gehörende Pkw anzuwenden. 39

Darüber hinaus ist das Gericht der Ansicht, dass alleine die bloße Möglichkeit der Auswahl eines zur jeweiligen Gelegenheit passenden Pkw schon einen zu versteuernden Nutzungsvorteil darstellt. Das gilt insbesondere in Fällen wie dem Vorliegenden, in denen sich die betrieblichen Kfz ihrer Art nach und gemessen an ihren Eigenschaften deutlich unterscheiden (Limousine, Sportwagen sowie Großraum-, Reise- und/oder Geländefahrzeug). Der Einwand, eine Person könne zu einem Zeitpunkt immer nur ein Kfz 40

aus dem gesamten Fuhrpark eines Unternehmens tatsächlich nutzen und folgerichtig sei die Nutzungswertbesteuerung auch auf ein Kfz (das mit dem höchsten Bruttolistenpreis) zu beschränken, überzeugt dagegen nicht. Er übersieht zunächst, dass für alle betrieblichen Pkw auch dann Aufwendungen anfallen und den Gewinn eines Unternehmens mindern, wenn die Kfz vom Unternehmer nicht aktuell genutzt im Sinne von gefahren werden (Steuern, Versicherungen, Abschreibungen etc.). Gleichzeitig werden private Nutzungsvorteile aus sämtlichen der zum Betriebsvermögen gehörenden Kfz – kumuliert – gezogen, allein schon durch die Gelegenheit, das eine oder das andere Kfz zum Gebrauch auszuwählen. Schließlich ist zu beachten, dass auch ein Privatmann, wenn er mehrere Pkw hält (wie dies beispielsweise in der Konstellation Familienfahrzeug, Repräsentationsfahrzeug, Oldtimer und/oder Sportwagen vorkommt), gleichermaßen nur eines dieser Kfz fahren respektive aktuell nutzen kann. Gleichwohl belasten die Aufwendungen für alle dieser Kfz seinen privaten Haushalt in voller Höhe.

2) Bei der Anwendung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG kommt es auf eine eventuelle private Mitbenutzung der betrieblichen Pkw durch Personen, die – wie vorliegend die Klägerin - zur Privatsphäre des Unternehmensinhabers gehören, zur Überzeugung des erkennenden Senats nicht an. An das anders lautende BMF-Schreiben vom 21.01.2002 (IV A 6 – S 2177 – 1/02, BStBl. I 2002, 148, Rz. 9) ist das Gericht nicht gebunden. 41

a) Das BMF-Schreiben enthält für den Fall des Unterhaltens mehrerer auch privat genutzter Betriebsfahrzeuge eine vom Wortlaut sowie vom Sinn und Zweck des Gesetzes abweichende Regelung. Danach soll bei der Ermittlung der privaten Nutzungsanteile für mehrere Betriebsfahrzeuge die Anwendung der 1%-Regelung auf das Kfz mit dem jeweils höchsten Bruttolistenpreis beschränkt sein, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft machen kann, dass die betrieblichen Pkw nur durch ihn und nicht auch durch weitere zu seiner Privatsphäre gehörende Personen genutzt werden. Die Verwaltungsanweisung misst also dem Moment der Anzahl der nutzenden Familienangehörigen bzw. nahestehenden Personen eines Unternehmers entscheidendes Gewicht zu. Sie statuiert damit nach Ansicht des erkennenden Senats eine den Steuerpflichtigen begünstigende Vereinfachungsregelung, die jedoch nicht am Gesetz ausgerichtet ist. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG stellt ausschließlich auf die private Nutzung eines betrieblichen Pkw an sich ab und lässt für die weitere Annahme, dass die Nutzungswertbesteuerung auch von der Anzahl der zur Privatsphäre des Steuerpflichtigen gehörenden Personen abhängig sein soll, keinen Raum. Die Finanzgerichte sind nur dem Gesetz im Sinne einer Rechtsnorm gemäß § 4 AO unterworfen (Art. 20 Abs. 3 u. Art. 97 des Grundgesetzes). Eine Bindung an Verwaltungsvorschriften besteht mangels Rechtsnormqualität nicht. Verwaltungsvorschriften haben lediglich eine Innenwirkung; sie binden nur die nachgeordneten Verwaltungsdienststellen (vgl. BFH, Beschluss v. 11.05.2007, IV B 28/06, n.v., juris; *Drüen* in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 4 AO Rz. 80). 42

b) Auch unter dem Gesichtspunkt der sog. Selbstbindung der Verwaltung ist im Streitfall eine Bindungswirkung zu verneinen. Zwar führen nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs Verwaltungsregelungen, die eine Billigkeitsregelung zum Inhalt haben, aus Gründen der Gleichbehandlung zu einer Selbstbindung der Verwaltung (Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz). Den Finanzbehörden ist es demnach verwehrt, in Einzelfällen, die offensichtlich von der Verwaltungsanweisung gedeckt werden, deren Anwendung ohne triftige Gründe im Rahmen des ihnen prinzipiell eingeräumten Ermessens (§ 163 S. 1 AO) abzulehnen (*Drüen* in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 4 AO Tz. 93 f. m.w.N.). Dementsprechend hat der Bundesfinanzhof mit Blick auf die im BMF-Schreiben vom 21.01.2002 enthaltene Regelung zur sog. Kostendeckelung (Begrenzung des pauschalen Nutzungswertes auf die für einen Pkw angefallenen Gesamtaufwendungen, vgl. BStBl. I 2002, 148, Rz. 14) 43

entschieden, dass insofern ein auch von den Steuergerichten zu beachtender Anwendungsanspruch des Steuerpflichtigen besteht (vgl. BFH, Urteil v. 14.03.2007, XI R 59/04, BFH/NV 2007, 1838). Einen solchen Rechtsanspruch darauf, nach Maßgabe der allgemeinen Verwaltungsanweisungen besteuert zu werden, hat der Steuerpflichtige jedoch nur, wenn die konkrete Billigkeitsregelung den gesetzlichen Rahmen nicht verlässt, mithin die Verwaltungspraxis mit dem Gesetz im Einklang steht (vgl. BFH, Urteil v. 23.04.1991, VIII R 61/87, BStBl. II 1991, 752; Urteil v. 19.05.2004, III R 29/03, BStBl. II 2005, 77; Urteil v. 14.03.2007, XI R 59/04, BFH/NV 2007, 1838). Im Gegensatz zur Regelung über die Kostendeckelung, die mit dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit korrespondiert, kann eine entsprechende Gesetzkonformität im Hinblick auf die zur Privatnutzung mehrerer betrieblicher Kfz im BMF-Schreiben vom 21.01.2002 unter Rz. 9 enthaltene Regelung vom Gericht gerade nicht festgestellt werden. Das Gesetz (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG) stellt nicht auf das von der Verwaltungsanweisung eingeführte Kriterium der Anzahl möglicher im privaten Umfeld des Steuerpflichtigen vorhandener Nutzungsberechtigter Personen, sondern allein auf die private Nutzung eines Pkw an sich ab. Bei mehreren zur Verfügung stehenden betrieblichen Pkw schließt dies auch die private Nutzung jedes einzelnen dieser Kfz durch nur eine Person (den Unternehmensinhaber) ein.

c) Die Frage, ob die Kl. mit der im finanzgerichtlichen Verfahren vorgelegten eidesstattlichen Versicherung glaubhaft i.S. des BMF-Schreibens vom 21.01.2002 (Rz. 9) gemacht haben, dass die betrieblichen Kfz ausschließlich vom Kläger und nicht auch von der Klägerin privat genutzt worden sind, braucht der erkennende Senat damit nicht mehr zu entscheiden. Es sei in diesem Zusammenhang allerdings darauf hingewiesen, dass allgemeine Verwaltungsanweisungen nicht in gleicher Weise wie Gesetze ausgelegt werden dürfen. Maßgeblich ist daher nicht, wie das Gericht eine Verwaltungsanweisung versteht, sondern ausschließlich wie die Verwaltung sie verstanden hat und verstanden wissen wollte. Ob ein Sachverhalt "glaubhaft" ist, muss ferner von der jeweils zuständigen Finanzbehörde in eigener Beweiswürdigung entschieden werden. Den Gerichten ist es untersagt, die von der Behörde zu treffende Einschätzung durch seine eigenen Vorstellungen von einem glaubhaften oder unglaubhaften Sachverhalt zu ersetzen. Das Gericht hätte daher – nach Art der Kontrolle von Ermessensentscheidungen (§ 102 FGO) – die Billigkeitsentscheidung des Bekl. allenfalls daraufhin überprüfen können, ob sie dem ausdrücklichen Inhalt der Verwaltungsanweisung widersprochen hätte oder willkürlich getroffen worden wäre, mithin ob der Bekl. sich bei seinem Urteil in den gesetzlichen Grenzen des steuerlichen Beweisrechts bewegt und an die allgemeinen Denk- und Erfahrungssätze gehalten hätte (vgl. auch BFH, Urteil v. 07.12.2005, I R 123/04, BFH/NV 2006, 1097). Mit Blick auf diesen eingeschränkten Beurteilungsspielraum wäre die Entscheidung des Bekl., es alleine durch die eidesstattliche Versicherung noch nicht als glaubhaft anzusehen, dass die Betriebsfahrzeuge nicht auch von der Klägerin privat genutzt worden sind, jedenfalls insofern nicht zu beanstanden, als eine Person, die im Besitz einer amtlichen Fahrerlaubnis ist, nach der allgemeinen Lebenserfahrung regelmäßig sowohl Fahrzeuge mit Schalt- und mit Automatikgetriebe als auch Fahrzeuge verschiedener Größenordnungen führen kann. 44

3) Ein anderes Ergebnis folgt auch nicht aus den von der Vorbetriebsprüfung getroffenen Feststellungen. Die Aussage des Betriebsprüfers, dass auf die Führung eines Fahrtenbuches für den im Betriebsvermögen befindlichen BMW verzichtet werden könne, galt ausdrücklich nur solange, wie sich mit dem Mini Cooper und dem Porsche zwei unterschiedliche Fahrzeuge im Privatvermögen der Kl. befunden haben (vgl. Tz. 12 des Betriebsprüfungsberichts vom 12.03.2001). Da sich dieser Sachverhalt jedoch mit der Veräußerung des privaten PKW im Jahre 2001 geändert hatte, können sich die Kl. insoweit nicht auf Vertrauensschutzerwägungen berufen. 45

4) Die vom Bekl. ermittelten Werte der privaten Pkw-Nutzung sind der Höhe nach nicht zu beanstanden. Die Kl. haben insofern auch keine Einwendungen erhoben.	46
II. Der geänderte Umsatzsteuerbescheid vom 23.01.2006 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 04.05.2007 ist ebenfalls rechtmäßig und verletzt die Kl. nicht in ihren Rechten (§ 100 Abs. 1 S. 1 FGO). Die nichtunternehmerische Nutzung von dem Unternehmen zuzuordnenden Kfz ist als unentgeltliche Wertabgabe der Besteuerung zu unterwerfen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 i.V. mit § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG). Bemessungsgrundlage sind dabei die zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigenden Kosten (§ 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 UStG). Hinsichtlich der weiteren Einzelheiten wird auf die Einspruchsentscheidung vom 04.05.2007 Bezug genommen (§ 105 Abs. 5 FGO) und auf die Ausführungen zur Nutzungswertbesteuerung i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG verwiesen.	47
III. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.	48
IV. Die Revision wird zugelassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO).	49

---