
Datum: 14.03.2019
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 2990/17 E
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2019:0314.10K2990.17E.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

- Tatbestand: 1
- Die Beteiligten streiten darüber, ob die anteilig auf eine Garage entfallenden Gebäudekosten den geldwerten Vorteil aus der Nutzungsüberlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeuges mindern. 2
- Die Kläger sind zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute. Der Kläger bezieht Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Der Arbeitgeber stellte ihm im Streitjahr einen Pkw des Betriebes zur privaten Nutzung zur Verfügung. Der geldwerte Vorteil für die Nutzung des Kraftfahrzeuges wurde nach der sogenannten 1%-Prozent-Methode versteuert. Im Rahmen der Einkommensteuererklärung machte der Kläger Aufwendungen für die Kosten einer in seinem eigenen Wohnhaus befindlichen Garage in Höhe von insgesamt 1.475,93 € geltend. Er ist der Ansicht, dass sich der geldwerte Vorteil für die Überlassung des Kraftfahrzeuges um diesen Betrag mindern müsse. 3
- Mit Bescheid von 23.5.2017 setzte der Beklagte die Einkommensteuer auf 30.307 € fest. Die geltend gemachten Kosten für die Garage berücksichtigte er nicht. Zur Begründung ist ausgeführt, dass eine Berücksichtigung dieser Aufwendungen nur im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung in Betracht käme und auch eine eindeutige Trennung zwischen beruflicher und privater Nutzung nicht möglich sei. Mit dem fristgerecht eingelegten Einspruch 4

begehrten die Kläger weiterhin die Berücksichtigung der Kosten für die Garage. Zu Begründung führten sie unter Berufung auf das Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 30.11.2016, - VI R 2/15 -, BFHE 256, 116, BStBl II 2017, 1014, an, die Aufwendungen seien nicht anders zu beurteilen, als wenn der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs einen Zuschuss zahle.

Den Einspruch wies der Beklagte mit Entscheidung vom 6.9.2017 zurück. Zur Begründung führte er aus, dass es sich bei den auf die Garage entfallenden anteiligen Gebäudekosten nicht um nutzungsabhängige Kosten handle, die dem Arbeitgeber im Rahmen der Zurverfügungstellung des Pkw zwangsläufig entstünden. Eine verpflichtende Regelung, das Fahrzeug in der Garage abzustellen, sei auch nicht Bestandteil des Arbeitsvertrages. 5

Mit der fristgerecht erhobenen Klage verfolgen die Kläger ihr Begehren weiter. Zur Begründung führen sie aus, dass für eine Differenzierung zwischen einzelnen Kfz-Kosten z.B. Treibstoffkosten oder Garagenkosten, kein tragfähiger Grund bestehe. Auch handle es sich bei den vom Arbeitgeber überlassenen Dienstwagen stets um Neufahrzeuge, die alle drei Jahre ausgetauscht würden. Die Arbeitnehmer seien daher verpflichtet, die Dienstwagen sicher unterzustellen. Bei der Übergabe des Fahrzeugs sei die sichere Unterstellung in der eigenen Garage vereinbart worden. Hierzu reichten sie eine Bescheinigung des Arbeitgebers vom 8.12.2017 zu den Gerichtsakten, wonach vereinbart worden sei, dass das überlassene Fahrzeug nachts in der abschließbaren Garage auf dem Grundstück der Kläger untergestellt werde. Ferner legten sie eine Bescheinigung des Arbeitgebers vom 13.9.2018 vor, in der es heißt: „Ab Vertragsbeginn im Jahre 2015 wurde lt. Herrn J die mündliche Vereinbarung getroffen, dass das Dienstfahrzeug nachts in der abschließbaren Garage von Herrn J abgestellt wird. 6

Die Kläger beantragen, 7

den Einkommensteuerbescheid vom 23.5.2017 und die Einspruchsentscheidung vom 6.9.2017 dahingehend abzuändern, dass auf die Garage entfallenden Aufwendungen von 1475,93 € einkommensmindernd berücksichtigt werden. 8

Der Beklagte beantragt, 9

die Klage abzuweisen. 10

Zur Begründung führt er ergänzend aus, dass den vorgelegten Bescheinigungen im Hinblick auf die Notwendigkeit einer Garage eine arbeitsvertragliche Regelung bzw. das Vorliegen einer beiderseitig verbindlichen Vereinbarung, für das Streitjahr nicht zu entnehmen sei. 11

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sachverhalts wird Bezug genommen auf die Gerichtsakte und die beigezogenen Steuerakten des Beklagten. 12

Entscheidungsgründe: 13

Die Klage ist unbegründet. 14

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung sind rechtmäßig und verletzen die Kläger nicht in ihren Rechten (vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung - FGO -). 15

Sie haben keinen Anspruch auf eine steuerliche Berücksichtigung der von Ihnen getragenen Aufwendungen für die eigene Garage, in der sie das vom Arbeitgeber des Klägers 16

überlassene Fahrzeug untergestellt haben. Insbesondere ist der ihnen zugerechnete Nutzungsvorteil für die Überlassung des PKW auch zu privaten Zwecken nicht um diesen Betrag zu mindern.

Nach ständiger Rechtsprechung führt die Überlassung eines betrieblichen PKW durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers und damit zum Zufluss von Arbeitslohn i.S. von § 19 EStG (z.B. BFH, Urteil vom 20.3.2014 - VI R 35/12 -, BFHE 245, 192, BStBl II 2014, 643; m.w.N.). Steht der Vorteil dem Grunde nach fest, ist dieser nach § 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 5 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG entweder nach der 1 %-Regelung oder nach der Fahrtenbuchmethode zu bewerten. Beide vom Gesetz vorgegebenen Alternativen zur Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung eines Firmenfahrzeugs regeln einheitlich und abschließend, welche Aufwendungen von dem gefundenen Wertansatz erfasst und in welchem Umfang die dem Steuerpflichtigen hieraus zufließenden Sachbezüge abgegolten werden (BFH, Urteil vom 14.9.2005 - VI R 37/03 -, BFHE 211, 215, BStBl II 2006, 72). Sowohl die 1 %-Regelung (§ 8 Abs. 2 Satz 2 EStG) als auch die Fahrtenbuchmethode (§ 8 Abs. 2 Satz 4 EStG) stellen lediglich unterschiedliche Wege zur Bewertung dieses Vorteils bereit (BFH, Urteil vom 7.6.2002 - VI R 145/99 -, BFHE 199, 322, BStBl II 2002, 829). Als Spezialvorschriften zu § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG sperren sie, soweit ihr Regelungsgehalt reicht, den Rückgriff auf die dort geregelte Bewertung von Sachbezügen im Übrigen.

Der so ermittelte Vorteil ist hier auch unter Berücksichtigung der von den Klägern zitierten Rechtsprechung des BFH zur Bewertung des Nutzungsvorteils nach § 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 5 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG nicht um die Kosten der genutzten Garage zu mindern.

Nach dieser mindert die Zahlung eines Nutzungsentgeltes an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung, d.h. für die Nutzung zu privaten Fahrten und zu Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte, eines betrieblichen Kfz, den Wert des geldwerten Vorteils des Arbeitnehmers aus der Nutzungsüberlassung (BFH, Urteile vom 30. 11. 2016 – VI R 2/15 –, BFHE 256, 116, BStBl II 2017, 1014 und – VI R 49/14 –, BFHE 256, 107, BStBl II 2017, 101). In Höhe des Nutzungsentgelts wendet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer keinen Vorteil zu; der Arbeitnehmer wird durch die Zahlung des Nutzungsentgelts nicht bereichert, sondern vielmehr endgültig belastet.

Das Nutzungsentgelt mindert folglich bereits auf der Einnahmeseite den Vorteil aus der Überlassung des Dienstwagens zu privaten Fahrten sowie zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Der steuerbare Vorteil des Arbeitnehmers, den ihm der Arbeitgeber mit der Überlassung des Dienstwagens einräumt, besteht lediglich in der Differenz zwischen dem Wert der Nutzungsüberlassung nach § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG und dem vom Arbeitnehmer zu zahlenden Nutzungsentgelt. Dies entspricht den allgemeinen Grundsätzen zur Bemessung des geldwerten Vorteils bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wonach dieser von vornherein nur in dem Unterschiedsbetrag zwischen dem Wert der Zuwendung des Arbeitgebers und den Aufwendungen des Arbeitnehmers zur Erlangung der Zuwendung besteht (vgl. BFH vom 30.11.2016 – VI R 2/15 - a.a.O.).

Nach dieser Rechtsprechung steht der nutzungswertmindernden Berücksichtigung individueller Kfz-Kosten der Umstand, dass mit der 1 %-Regelung eine stark vereinfachende, typisierende und pauschalierende Bewertungsvorschrift geschaffen worden ist, nicht entgegen. (BFH vom 30.11.2016 – VI R 2/15 - a.a.O. unter ausdrücklicher Aufgabe der früheren Rechtsprechung). Denn die Minderung des Nutzungswerts greift in das Bewertungssystem des § 8 Abs. 2 EStG nicht ein. Der private Nutzungsvorteil wird weiterhin

unabhängig von den individuellen – tatsächlichen – (Nutzungs-)Verhältnissen und damit typisierend und pauschalierend mit 1 % des Listenpreises bewertet oder mit dem individuellen anhand der Fahrtenbuchmethode gefundenen Nutzungsvorteil angesetzt. Es ist dann in einem zweiten Schritt Sache des Arbeitnehmers, die von ihm selbst getragenen Kfz-Kosten geltend zu machen und belastbar nachzuweisen.

Gleiches gilt nach dieser Rechtsprechung, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen der privaten Nutzung einzelne (individuelle) Kosten des betrieblichen PKW trägt. 22

Denn auch soweit der Arbeitnehmer einzelne nutzungsabhängige Kfz-Kosten übernimmt, fehlt es schon dem Grunde nach an einem lohnsteuerbaren Vorteil des Arbeitnehmers. Der Gesetzgeber ist sowohl bei der Bewertung des Nutzungsvorteils nach der Fahrtenbuchmethode als auch bei dessen Bemessung nach der 1 %-Regelung davon ausgegangen, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen Vorteil als Arbeitslohn dadurch zuwendet, dass er ihm ein Kfz zur Privatnutzung zur Verfügung stellt und alle mit dem Kfz verbundenen Kosten trägt (z.B. BFH, Urteil vom 13.12.2012 – VI R 51/11 –, BFHE 240, 69, BStBl II 2013, 385). Trifft diese Grundannahme nicht zu, wendet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer jedenfalls keinen Arbeitslohn in dem Umfang zu, den der Gesetzgeber mit der 1 %-Regelung typisieren wollte. Vielmehr ist der Arbeitnehmer insoweit nicht bereichert, als er Kosten aufwendet, die durch die private Nutzung des ihm überlassenen betrieblichen PKW veranlasst sind. Auch soweit der Arbeitnehmer einzelne Kosten des betrieblichen PKW selbst trägt, fehlt es an einer vorteilsbegründenden und damit lohnsteuerbaren Einnahme. 23

Insoweit hat der BFH aber lediglich auf die nutzungsabhängigen Kosten abgestellt. Darunter sind jedoch nur die Aufwendungen zu verstehen, die für den Arbeitnehmer notwendig sind, um das betriebliche Fahrzeug nutzen zu dürfen wie z.B. ein an den Arbeitgeber zu entrichtendes Nutzungsentgelt (vgl.: BFH, Urteil vom 30.11.2016 – VI R 49/14 -, BFHE 256, 107, BStBl II 2017, 1011), Kraftstoffkosten (vgl.: BFH, Urteil vom 30.11.2016 – VI R 2/15, a.a.O.) oder (teilweise) Übernahme von Leasingraten (vgl.: BFH- Urteil vom 15.2.2017 – VI R 50/15, BFH/NV 2017, 1155). So stellt der BFH auch ausdrücklich auf „mit dem Kfz verbundene individuelle Kosten“ ab (vgl.: BFH, Urteil vom 30.11.2016 – VI R 2/15, a.a.O.) und zitiert insoweit auch die obig beschriebenen Aufwendungen. 24

Der Begrenzung auf nutzungsabhängige Kosten kann nicht entgegengehalten werden, dass mit dem in § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG enthaltenen Verweis auf § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG für die Typisierung auf eine Regelung zurückgegriffen wird, bei der sich sämtliche Kfz-Aufwendungen steuerlich ausgewirkt haben. Zu diesen Aufwendungen zählen nur solche Kosten, die unmittelbar dem Halten und dem Betrieb des Fahrzeugs zu dienen bestimmt sind und im Zusammenhang mit seiner Nutzung zwangsläufig anfallen (BFH, Urteil vom 14.9.2005 – VI R 37/03 –, BFHE 211, 215, BStBl II 2006, 72). Erfasst werden, wenn diese Voraussetzungen erfüllt sind, daher neben den von der Fahrleistung abhängigen Aufwendungen für Treib- und Schmierstoffe auch die regelmäßig wiederkehrenden festen Kosten, etwa für Haftpflichtversicherung, Kraftfahrzeugsteuer, Absetzungen für Abnutzung und Garagenmiete (BFH, Urteil vom 14.9.2005 a.a.O.) 25

Auch diesen Ausführungen entnimmt das Gericht, dass die Minderung des geldwerten Vorteils des Arbeitnehmers aus der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs nur für solche Aufwendungen gilt, die für ihn aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen notwendig sind, also wenn sie zur Erfüllung einer arbeitsvertraglichen Klausel oder zur Inbetriebnahme des Fahrzeugs erforderlich sind. 26

Beides ist im vorliegenden Verfahren jedoch nicht der Fall. 27

Zur Inbetriebnahme eines Fahrzeugs und Aufrechterhaltung der Betriebsfähigkeit ist die Unterbringung in einer Garage erkennbar nicht notwendig.	28
Die Kläger haben auch nicht nachgewiesen, dass die Unterbringung in der Garage im Streitjahr zwingende Voraussetzung für die Überlassung des PKW war. Die von ihnen vorgelegten Bescheinigungen des Arbeitgebers reichen für diesen Nachweis nicht aus. Sofern dieser mit Bescheinigung vom 8.12.2017 bestätigt hat, dass vereinbart wurde, dass das Fahrzeug nachts in der abschließbaren Garage des Klägers abgestellt wird, sagt dies zum einen nichts über das Streitjahr aus und belegt auch zum anderen nicht, dass diese Vereinbarung Voraussetzung für die Überlassung des Fahrzeugs auch für private Fahrten überhaupt war und ist.	29
In der weiteren Arbeitgeberbescheinigung vom 13.9.2018 heißt es wörtlich: „Ab Vertragsbeginn im Jahre 2015 wurde lt. Herrn J die mündliche Vereinbarung getroffen dass das Dienstfahrzeug nachts in der abschließbaren Garage von Herrn J abgestellt wird.“	30
Auch dieser Bescheinigung ist eine vertragliche Verpflichtung des Klägers, das Fahrzeug im Streitjahr in der eigenen Garage unterzustellen, nicht zu entnehmen. Mit dem Schreiben teilt der Arbeitgeber keine eigenen Erkenntnisse mit, sondern bestätigt lediglich, dass der Kläger angegeben hat, dass im Jahre 2015 vereinbart worden sei, das Fahrzeug in seiner Garage abzustellen. Diese Bestätigung ist daher zum Nachweis dieses Umstandes nicht geeignet. Außerdem belegt die Vereinbarung, dass das Fahrzeug in der Garage untergestellt werden sollte ebenfalls nicht, dass dieser Umstand Voraussetzung für die Überlassung des PKW gewesen ist. Es kann sich insoweit auch um das bloße Einverständnis des Arbeitgebers handeln, dass das Fahrzeug dort abgestellt wird.	31
Da der Arbeitgeber insoweit offenbar keine eigenen Erkenntnisse in sein Bekunden stellen konnte oder wollte, und auch keine Zeugen, die bei der Fahrzeugübergabe anwesend waren, benannt oder sonst bekannt sind, hat das Gericht von einer weiteren diesbezüglichen Beweiserhebung, die auch nicht beantragt war, abgesehen.	32
Die Zulassung der Revision beruht auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 FGO. Die Frage, ob sich auch freiwillige Leistungen für die im Zusammenhang mit der privaten Nutzung eines auch zu diesem Zweck überlassenen betrieblichen Fahrzeuges mindernd bei der Bemessung der Höhe des geldwerten Vorteils nach § 8 Abs. 2 Sätze 2 bis 5 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG auswirken können, hat grundsätzliche Bedeutung. Auch dient ihre Beantwortung der Fortbildung des Rechts.	33
Die Kosten Entscheidung ergeht gemäß § 135 Abs. 1 FGO	34
...	35