

Datum: 01.03.2021
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 9. Senats
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 9 K 3046/18 E
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2021:0301.9K3046.18E.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens zu 87% und der Beklagte zu 13%.

Tatbestand 1

Die Beteiligten streiten über die Frage des Ansatzes von Arbeitslohn für die private PKW-Nutzung des Klägers. 2

Der Kläger wurde in den Streitjahren 2014 und 2015 zusammen mit seiner Ehefrau zur Einkommensteuer veranlagt. 3

Der Kläger erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei der Firma A GmbH in B (Arbeitgeberin). In den Streitjahren stand dem Kläger ein Firmenwagen (Bruttolistenpreis 45.200 €) auch zur Privatnutzung zur Verfügung. 4

Für die Jahre 2014 und 2015 führte der Beklagte eine Lohnsteuerausßenprüfung beim Kläger durch. Im Rahmen dieser Prüfung stellte der Beklagte fest, dass der Kläger steuerpflichtigen Arbeitslohn erhalten habe, der vom Arbeitgeber nicht versteuert worden sei: 5

Art	2014	2015
PKW Nutzung	2.131,80 €	1.232,16 €

6

Übernommene Bruttosteuern aus Vorprüfung		486,50 €
--	--	----------

Bei der Berechnung des geldwerten Vorteils für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit ging der Beklagte von einem Bruttolistenpreis des Fahrzeugs in Höhe von 45.200 € und einer Entfernung zwischen Wohnung und Arbeit von 34km aus. Pro Monat errechnete der Beklagte einen geldwerten Vorteil für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Höhe von 461,04 €. Abziehen seien die pauschal versteuerten Fahrten (pauschal versteuerte Sachbezüge) in Höhe von 153 €, so dass sich ein zu versteuernder Differenzbetrag in Höhe von 308,04 € ergebe. 7

In den Monaten April bis Juli 2015 sei eine Versteuerung dieses Differenzvertrages jedoch – anders als in den anderen Monaten des Jahres – nicht erfolgt, so dass die Einkünfte des Klägers im Jahr 2015 um 1.232,16 € (4x 308,04 €) zu erhöhen seien. 8

Im Jahr 2014 seien (neben bereits rechtmäßig pauschal versteuerten 153 €) in 11 Monaten weitere 193,80 € pro Monat zu Unrecht als pauschal versteuerter Arbeitslohn ausgezahlt worden. Insoweit müsse eine Nachversteuerung in Höhe von 11x193,80 € = 2.131,80 € vorgenommen werden. 9

Mit nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO geänderten Einkommensteuerbescheiden für die Streitjahre 2014 und 2015 vom 04.12.2017 (Bl. 169 ff. und Bl. 185 ff. der Einkommensteuerakte) änderte der Beklagte die Einkommensteuerfestsetzungen entsprechend den Feststellungen der Lohnsteueraußenprüfung ab und erhöhte die Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit um 2.131 € (2014) und 1.718 € (2015). Die Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit betragen nunmehr 86.743 € (2014) und 81.855 € (2015). 10

Hiergegen legte der Kläger am 14.12.2017 Einspruch ein (Bl. 188 der Einkommensteuerakte). Zur Begründung trug er vor, dass der Arbeitgeber ihm den Dienstwagen mit der vertraglichen Verpflichtung zur Verfügung gestellt habe, alle damit zusammenhängenden Abgabenlasten zu übernehmen. Er habe mit seinem Arbeitgeber eine Nettolohnvereinbarung im Hinblick auf die KfZ-Nutzung geschlossen. In Ermangelung einer programmtechnischen Abrechnungsmöglichkeit sei die Kompensation über zwei Komponenten erfolgt: Der Mitarbeiter habe zum einen 60% des fahrzeugspezifischen Sachbezugswerts als Bruttolohnzulage zusätzlich zum Gehalt erhalten. Darüber hinaus habe der Mitarbeiter vom Arbeitgeber eine pauschalversteuerte Fahrkostenerstattung für Fahrten Wohnung-Arbeit erhalten. Im Einzelnen verweist er auf die Niederschrift zur KfZ-Überlassungsvereinbarung für leitende Angestellte (Bl. 209 der Einkommensteuerakte). Im Jahr 2014 habe er in den Monaten Juni bis September einen Fahrtennachweis für den Firmenwagen geführt. Sämtliche Privatfahrten (einschließlich der Fahrten zur Arbeit) habe er in diesem Zeitraum mit seinem privaten PKW, seinem Motorrad und einem Rennrad durchgeführt. Im Jahr 2015 habe er den Firmenwagen in den Sommermonaten April bis Juni nicht für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt. Der Wagen habe teilweise technische Probleme gehabt und sei mit dem Motorrad gefahren. Der Wagen habe überwiegend bei ihm zuhause gestanden. Im Jahr 2015 sei zudem ein Wechsel des Firmenwagens erfolgt, so dass er im Juli 2015 eine Zeit ohne Firmenwagen habe überbrücken müssen. 11

Mit Einspruchsentscheidung vom 28.08.2018 wies der Beklagte die Einsprüche des Klägers als unbegründet zurück. Die Lohnsteueraußenprüfung habe die Einkünfte des Klägers zu Recht erhöht. Die Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte seien in den Monaten 12

April bis Juli 2015 zu Unrecht nicht besteuert worden. Im Jahr 2014 sei für 11 Monate zu Unrecht ein zusätzlicher pauschalversteuerter Fahrtkostenzuschuss in Höhe von 193,80 € gezahlt worden.

Mit seiner am 25.09.2018 erhobenen Klage verfolgt der Kläger sein Begehren gerichtlich weiter. Der Arbeitgeber habe den Arbeitslohn aufgrund der geschlossenen Nettolohnvereinbarung vorschriftsmäßig gekürzt. Der Arbeitnehmer könne nur in Anspruch genommen werden, wenn er positive Kenntnis davon gehabt habe, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer nicht abgeführt habe. 13

Mit Datum vom 14.12.2020 hat der Beklagte während des laufenden Klageverfahrens auf den Hinweis des damaligen Berichterstatters (Schreiben vom 19.03.2020, Bl. 28 der Gerichtsakte) einen geänderten Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr 2015 erlassen, in dem er nunmehr Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 81.369 € (Minderung um 486 Euro) der Besteuerung zugrunde legte (Bl. 113 ff. der Gerichtsakte). 14

Der Kläger beantragt, 15

den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 04.12.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28.08.2018 dahingehend zu ändern, dass die Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit um einen Betrag in Höhe von 2.131,80 € herabgesetzt werden, 16

den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 14.12.2020 dahingehend zu ändern, dass die Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit um einen Betrag in Höhe von 1.232,16 € herabgesetzt werden. 17

Der Beklagte beantragt, 18

die Klage abzuweisen. 19

Das Vorliegen einer Nettolohnabrede sei im Streitfall nicht nachgewiesen. Die Zahlung von Nettolohn müsse ausdrücklich zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbart werden, wenn ihr arbeitsrechtlich Bedeutung zukommen solle. Ohne eine solche Vereinbarung stellten alle Einnahmen und Vorteile, die dem Arbeitnehmer aufgrund des Dienstverhältnisses zufließen, Bruttoarbeitslohn dar. Entgegen der Darstellung des Klägers hätten er und sein damaliger Arbeitgeber sich auch nicht so verhalten, als hätte bezüglich der Fahrzeugnutzung eine Nettolohnvereinbarung bestanden. Aus der vom Kläger vorgelegten Lohnabrechnung sei lediglich ersichtlich, dass der tatsächliche geldwerte Vorteil, der sich aus der Fahrzeugüberlassung ergab, nicht in voller Höhe sondern nur mit einem Faktor von 0,6 als steuerpflichtiger Arbeitslohn angesetzt und vom Kläger versteuert wurde. Bei einer tatsächlich bestehenden Nettolohnvereinbarung hätte der Arbeitgeber dagegen im Innenverhältnis die vom Arbeitnehmer geschuldeten Abzugsbeträge (Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag und ggf. Arbeitnehmeranteil zur Sozialversicherung) individuell ermitteln und komplett übernommen müssen. Eine derartige Handhabung sei im Streitfall gerade nicht ersichtlich. Eine Nettolohnvereinbarung wirke im Übrigen nur im Innenverhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Schuldner der Lohnsteuer gegenüber dem Finanzamt bleibe in jedem Fall der Arbeitnehmer. Der Kläger gehe daher fehl in der Annahme, dass er für die Lohnsteuer nur in Anspruch genommen werden könnte, wenn er positiv Kenntnis davon gehabt hätte, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer nicht angemeldet hat. 20

In der Sache hat am 07.08.2020 ein Erörterungstermin vor dem damalig zuständigen Berichterstatter stattgefunden. In dem Termin hat der damalige Berichterstatter die Beteiligten 21

<p>darauf hingewiesen, dass Frage der Nettolohnvereinbarung im vorliegenden Verfahren nicht geklärt werden könne. Es gehe dabei um die Frage, ob zusätzliche Lohnsteuerbeträge angerechnet werden könnten. Wenn das begehrt werde, müsse ein Abrechnungsbescheid beantragt werden, gegen den dann wieder Einspruch und ggf. Klage erhoben werden könne. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf das Protokoll des Erörterungstermins (Bl. 52 ff. der Gerichtsakte) wird verwiesen.</p>	
<p>Mit Beschluss vom 21.01.2021 hat der Senat den Rechtsstreit dem Berichterstatter als Einzelrichter zur Entscheidung übertragen (Bl. 121 der Gerichtsakte).</p>	22
<p>Am 01.03.2021 hat eine mündliche Verhandlung vor dem Einzelrichter stattgefunden, auf die Sitzungsniederschrift wird Bezug genommen.</p>	23
<p>E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e</p>	24
<p>Die Klage hat keinen Erfolg.</p>	25
<p>Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2014 vom 04.12.2017 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 28.08.2018 und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2015 vom 14.12.2020 sind nicht rechtswidrig und verletzen den Kläger nicht in seinen Rechten.</p>	26
<p>Der Beklagte hat zu Recht die Einkünfte des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit um 2.131,80 € (2014) und 1.232,16 € (2015) erhöht.</p>	27
<p>1. Der Arbeitgeber des Klägers hat die Einkünfte des Klägers im Streitjahr 2014 in Höhe von 2.131,80 € zu Unrecht der Pauschalversteuerung unterworfen.</p>	28
<p>Gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG) in der in den Streitjahren geltenden Fassung kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 15 Prozent für Sachbezüge in Form der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistete Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte erheben, soweit diese Bezüge den Betrag nicht übersteigen, den der Arbeitnehmer nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 EStG als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden. Die nach Satz 2 pauschal besteuerten Bezüge mindern die nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 und Absatz 2 EStG abziehbaren Werbungskosten; sie bleiben bei der Anwendung des § 40a Absatz 1 bis 4 EStG außer Ansatz (§ 40 Abs. 2 Satz 3 EStG).</p>	29
<p>Nach der Auffassung des BMF kann dabei aus Vereinfachungsgründen davon ausgegangen werden, dass monatlich an 15 Arbeitstagen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG erfolgt sind (BMF, Schreiben vom 31.10.2013 – IV C 5 – S 2351/09/10002, DStR 2013, 2463).</p>	30
<p>a) Diesen Grundsätzen folgend hat die Arbeitgeberin des Klägers in den Streitjahren zu Recht Zuschüsse zu den Aufwendungen des Klägers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte in Höhe von 153 € (15 Fahrten x 34 km x 0,30 €) pro Monat als pauschal versteuerte Sachbezüge behandelt.</p>	31
<p>Soweit der Arbeitgeber des Klägers darüber hinausgehend einen Fahrkostenzuschuss in Höhe von 193,80 € für elf Monate im Jahr 2014 (Februar bis Dezember 2014) der Pauschalbesteuerung unterworfen hat, so fehlt es hierfür insoweit an einer gesetzlichen</p>	32

Grundlage.

Der Kläger hat auch nicht nachgewiesen, dass der Fahrkostenzuschuss (zusätzlich zur Pauschalversteuerung) dem Lohnsteuerabzug unterworfen worden ist. Vielmehr ist der Fahrkostenzuschuss nach den vorgelegten Lohn-/Gehaltsabrechnungen gerade nicht dem Lohnsteuerabzug, sondern der Pauschalbesteuerung unterworfen worden. Denn es ist jeweils eine Pauschalsteuer in Höhe von 54,88 € in den monatlichen Lohn-/Gehaltsabrechnungen ausgewiesen. Dies entspricht 15% von 346,80 € (153 €+193,80 €)=52,02 € zzgl. 5,5 % Solidaritätszuschlag hierauf. In den lohnsteuerpflichtigen Bruttobezügen ist der pauschalversteuerte Fahrkostenzuschuss gerade nicht (zusätzlich) enthalten (siehe z.B. Lohnabrechnung für Februar 2014, Bl. 85 der Gerichtsakte: Lohnsteuerpflichtige Bruttobezüge 6.467,84 €).

b) Der Beklagte hat auch zu Recht den Arbeitslohn in voller Höhe in die Einkommensteuerveranlagung des Klägers einbezogen. 34

Bei fehlgeschlagener Pauschalierung ist der Arbeitslohn in die Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers einzubeziehen, ohne dass die vom Arbeitgeber abgeführte pauschale Lohnsteuer auf die Einkommensteuerschuld anzurechnen ist (BFH, Beschluss vom 20.03.2006 – VII B 230/05, BFH/NV 2006, 1292; Schmidt/Krüger, EStG, 39. Aufl. 2020, § 40 Rdn. 24). 35

2. Zu Recht hat der Beklagte im Jahr 2015 die Einnahmen des Klägers um 1.232,16 € (4x 308,04 €) erhöht. 36

Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren, Dienstleistungen und sonstige Sachbezüge), sind gem. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG mit den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen. Für die private Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu privaten Fahrten gilt § 6 Abs. 1 Nummer 4 Satz 2 EStG entsprechend. Kann das Kraftfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG genutzt werden, erhöht sich der Wert in Satz 2 für jeden Kalendermonat um 0,03 Prozent des Listenpreises im Sinne des § 6 Abs. 1 Nummer 4 Satz 2 EStG für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie der Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG. Der Wert nach den Sätzen 2 und 3 kann mit dem auf die private Nutzung und die Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG entfallenden Teil der gesamten Kraftfahrzeugaufwendungen angesetzt werden, wenn die durch das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten Fahrten und der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden; § 6 Abs. 1 Nummer 4 Satz 3 zweiter Halbsatz EStG gilt entsprechend. 37

Diesen Grundsätzen folgend hat der Beklagte für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu Recht auch für die Monate April bis Juli 2015 steuerpflichtige Sachbezüge angesetzt. 38

Soweit der Kläger einwendet, dass er in diesen Monaten nicht mit dem Firmenwagen, sondern mit Privatfahrzeugen zur Arbeit gefahren sei, so folgt der Einzelrichter dem nicht. 39

Zwar reicht für den Zuschlag nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG die bloße Nutzungsmöglichkeit des Dienstwagens nicht aus. Die Vorschrift kommt vielmehr nur dann zur Anwendung, wenn der Arbeitnehmer den Dienstwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzt (Schmidt/Krüger, EStG, 39. Aufl. 2020, § 8 Rdn. 48). Für die tatsächliche Nutzung spricht jedoch ein Anscheinsbeweis, wenn das KfZ tatsächlich für solche Fahrten überlassen worden ist (BFH, Urteil vom 04.04.2008 - VI R 85/04, BStBl. II 2008, 887). Der Anscheinsbeweis kann jedoch dadurch entkräftet werden, dass substantiierte Einwände vorgebracht werden, aus denen sich die ernstliche Möglichkeit eines atypischen Geschehensablaufs ergibt (BFH, Urteil vom 07.11.2006 – VI R 19/05, BStBl. II 2007, 116, m.w.N.).

Im vorliegenden Fall ist das Firmenfahrzeug dem Kläger – wie die steuerliche Behandlung in den weiteren Monaten des Jahres belegt – auch für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte überlassen worden. Dies ist zwischen den Beteiligten auch nicht streitig. 41

Der Kläger hat den Anscheinsbeweis auch nicht erschüttert. Die pauschale Behauptung, dass er in den Sommermonaten April bis Juli 2015 mit dem Motorrad bzw. Fahrrad bzw. seinem privaten PKW gefahren sei, genügt insoweit nicht. Die Fahrtenaufstellungen, die der Kläger nach eigenem Vortrag bei seiner Arbeitgeberin eingereicht habe, um eine Lohnversteuerung zu verhindern, hat der Kläger im Klageverfahren trotz Hinweises des Berichterstatters nicht vorlegen können (Seite 2 des Protokolls zum Erörterungstermin, Bl. 47 der Gerichtsakte). Auch die Behauptung, dass er im Juli eine Zeit ohne Firmenwagen habe überbrücken müssen, hat der Kläger nicht durch Vorlage von Unterlagen substantiiert. 42

Der Beklagte hat die Höhe des Sachbezugs auch zutreffend mit 461,04 € (45.200 € x 34km x 0,03 %) berechnet und insoweit den pauschal besteuerten Anteil in Höhe von 153 € in Abzug gebracht. Dies entspricht der Behandlung durch die Arbeitgeberin in den anderen Monaten, insoweit besteht auch zwischen den Beteiligten kein Streit. 43

3. In Bezug auf die vom Beklagten zunächst mit Einkommensteuerbescheid für 2015 vom 04.12.2017 vorgenommene Erhöhung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wegen übernommener Bruttosteuern aus Vorprüfung in Höhe von 486,50 € ist der Kläger wegen des Erlasses des geänderten Einkommensteuerbescheids für 2015 vom 14.12.2020 nicht mehr beschwert. Der Kläger hat seinen Klageantrag auch entsprechend eingeschränkt. 44

Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 FGO. 45

... 46