

Ertragsteuerliche Erfassung der Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu Privatfahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie zu Familienheimfahrten nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 und § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG;

Anwendung des Gesetzes zur Einführung einer Entfernungspauschale vom 21. Dezember 2000 (BStBI 2001 I S. 36)

sowie des BFH-Urteils vom 3. August 2000 - III R 2/00 -, BStBI 2001 II S. 332

Bezug: BMF-Schreiben vom 12. Mai 1997 - IV B 2 - S-2177 - 29/97 -, BStBI I S. 562, vom 4. August 1999 - IV C 2 - S-2177 - 28/99 -, BStBI I S. 727 und vom 29. November 2001 - IV A 6 - S-2177 - 29/01 -

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die ertragsteuerliche Erfassung der Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu Privatfahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie zu Familienheimfahrten nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 und § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG Folgendes:

- I. Anwendungsbereich des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 und des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG

1. Betriebsvermögen

Rdnr 1

Die Anwendung von § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG setzt voraus, dass ein Kraftfahrzeug des Steuerpflichtigen zu seinem Betriebsvermögen gehört und auch für Privatfahrten genutzt wird. Die Regelung gilt auch für gemietete oder geleaste Kraftfahrzeuge, die zu mehr als 50 % für betrieblich veranlasste Fahrten genutzt werden. Ist im Folgenden von Kraftfahrzeugen im Betriebsvermögen die Rede, sind deshalb auch gemietete oder geleaste Kraftfahrzeuge gemeint, die zu mehr als 50 % für betrieblich veranlasste Fahrten genutzt werden. Die Regelung ist auf Kraftfahrzeuge, die kraftfahrzeugsteuerrechtlich Zugmaschinen oder Lastkraftwagen sind, nicht anzuwenden.

Rdnr 2

Die bloße Behauptung, das Kraftfahrzeug werde nicht für Privatfahrten genutzt oder Privatfahrten würden ausschließlich mit anderen Fahrzeugen durchgeführt, reicht nicht aus, von der Anwendung der Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 EStG abzusehen. Vielmehr trifft den Steuerpflichtigen die objektive Beweislast, wenn ein nach der Lebenserfahrung untypischer Sachverhalt, wie z. B. die ausschließlich betriebliche Nutzung des einzigen betrieblichen Kraftfahrzeugs eines Unternehmers, der Besteuerung zugrunde gelegt werden soll.

Rdnr 3

Die Anwendung von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG setzt voraus, dass ein Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder für Familienheimfahrten genutzt wird. Hierzu gehören auch die Familienheimfahrten anlässlich betrieblich veranlasster doppelter Haushaltsführung nach Ablauf der Zweijahresfrist im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6a EStG. Die Zugehörigkeit des Kraftfahrzeugs zum Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen ist hierbei nicht erforderlich. Für ein Kraftfahrzeug im Privatvermögen des Steuerpflichtigen wird im Ergebnis für Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2000 nur die Kilometerpauschale i. S. d. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 EStG und für Veranlagungszeiträume ab 2001 nur die Entfernungspauschale i. S. d. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 Satz 1 bis 6 EStG zum Abzug zugelassen. Die Regelung des § 9 Abs. 2 EStG ist entsprechend anzuwenden.

2. Methodenwahl

Rdnr 4

Die Wahl zwischen der Besteuerung aufgrund der pauschalen Nutzungswerte oder der tatsächlich angefallenen Kosten nimmt der Steuerpflichtige durch Einreichen der Steuererklärung beim Finanzamt vor; die Methodenauswahl muss für das Wirtschaftsjahr einheitlich getroffen werden. Im Fall des Fahrzeugwechsels (vgl. Rdnr. 5) ist auch während eines Wirtschaftsjahres der Übergang zu einer anderen Ermittlungsmethode zulässig.

3. Fahrzeugwechsel

Rdnr 5

Wird das auch privat genutzte Kraftfahrzeug im laufenden Wirtschaftsjahr ausgewechselt, z. B. bei Veräußerung des bisher genutzten und Erwerb eines neuen Fahrzeugs, ist der Ermittlung der Nutzungswerte im Monat des Fahrzeugwechsels der inländische Listenpreis des Fahrzeugs zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige nach der Anzahl der Tage überwiegend genutzt hat.

4. Vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr

Rdnr 6

Nach § 52 Abs. 1 EStG i. d. F. des Jahressteuergesetzes 1996 sind § 6 Abs. 1 Nr. 4 Sätze 2 und 3 und § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 1996 anzuwenden. Wird der Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, sind die Vorschriften ebenfalls ab 1. Januar 1996 anzuwenden. Für den Teil des Wirtschaftsjahres, der vor dem 1. Januar 1996 liegt, ist R 118 EStR 1993 maßgebend. Nach § 52 Abs. 1 EStG i. d. F. des Gesetzes zur Einführung einer Entfernungspauschale vom 21. Dezember 2000 (BStBl 2001 I S. 36) ist § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG erstmals für den Veranlagungszeitraum 2001 anzuwenden. Wird der Gewinn

nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, sind die Vorschriften ab 1. Januar 2001 anzuwenden. Für den Teil des Wirtschaftsjahres, der vor dem 1. Januar 2001 liegt, ist § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG in der vorherigen Fassung maßgebend.

II. Pauschale Ermittlung des privaten Nutzungswerts

1. Listenpreis

Rdnr 7

Für den pauschalen Nutzungswert ist der inländische Listenpreis des Kraftfahrzeugs im Zeitpunkt seiner Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer maßgebend. Das gilt auch für reimportierte Fahrzeuge. Soweit das reimportierte Fahrzeug mit zusätzlichen Sonderausstattungen versehen ist, die sich im inländischen Listenpreis nicht niedergeschlagen haben, ist der Wert der Sonderausstattung zusätzlich zu berücksichtigen. Soweit das reimportierte Fahrzeug geringerwertiger ausgestattet ist, ist der Wert der "Minderausstattung" anhand des inländischen Listenpreises eines vergleichbaren inländischen Fahrzeugs angemessen zu berücksichtigen. Kosten für nur betrieblich nutzbare Sonderausstattungen, wie z. B. der zweite Pedalsatz eines Fahrschulfahrzeugs, sind nicht anzusetzen. Für Fahrzeuge, für die der inländische Listenpreis nicht ermittelt werden kann, ist dieser zu schätzen. Der Listenpreis ist auf volle Hundert DM, ab 1. Januar 2002 auf volle Hundert Euro abzurunden. Für Veranlagungszeiträume ab 2002 ist der Listenpreis für vor dem 1. Januar 2002 angeschaffte oder hergestellte Kraftfahrzeuge zunächst in Euro umzurechnen und danach auf volle Hundert Euro abzurunden. Lässt sich der Listenpreis für vor dem 1. Januar 2002 angeschaffte oder hergestellte Kraftfahrzeuge nicht mehr ermitteln, stehen aber die vor dem 1. Januar 2002 aufgrund des DM-Listenpreises errechneten Werte noch fest, bestehen keine Bedenken, die weiteren Berechnungen auf dieser Grundlage in Euro vorzunehmen.

Rdnr 8

Zeitpunkt der Erstzulassung ist der Tag, an dem das Fahrzeug das erste Mal zum Straßenverkehr zugelassen worden ist. Das gilt auch für gebraucht erworbene Kraftfahrzeuge. Zeitpunkt der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs ist nicht der Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugtyps, sondern des jeweiligen individuellen Fahrzeugs. Bei inländischen Fahrzeugen ergibt sich das Datum aus den Zulassungspapieren (Kfz-Schein). Macht der Steuerpflichtige geltend, dass für ein importiertes oder ein reimportiertes Fahrzeug ein anderes Datum maßgebend sei, trifft ihn die objektive Beweislast.

2. Nutzung mehrerer Kraftfahrzeuge

a) Einzelunternehmen

Rdnr 9

Gehören gleichzeitig mehrere Kraftfahrzeuge zum Betriebsvermögen, so ist der pauschale Nutzungswert grundsätzlich für jedes Fahrzeug anzusetzen, das vom Unternehmer oder von zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen für Privatfahrten genutzt wird (vgl. Rdnr. 2). Kann der Steuerpflichtige glaubhaft machen, dass die betrieblichen Kraftfahrzeuge durch Personen, die zur Privatsphäre des Steuerpflichtigen gehören, nicht genutzt werden, ist der pauschale Nutzungswertermittlung aus allen vom Steuerpflichtigen privat mitgenutzten Kraftfahrzeugen das Fahrzeug mit dem höchsten Listenpreis zugrunde zu legen.

Beispiel 1:

Zum Betriebsvermögen des alleinstehenden Unternehmers B gehören 3 Limousinen, die von B auch zu Privatfahrten genutzt werden. B hat glaubhaft gemacht, dass keine der zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen eines dieser Fahrzeuge nutzt. Die private Nutzungsentnahme ist monatlich mit 1 % des höchsten Listenpreises anzusetzen.

Beispiel 2:

Zum Betriebsvermögen des Unternehmers C gehören 5 Pkw, die von C, seiner Ehefrau und dem erwachsenen Sohn auch zu Privatfahrten genutzt werden. Es befindet sich kein weiteres Fahrzeug im Privatvermögen. Die private Nutzungsentnahme nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist für 3 Kraftfahrzeuge anzusetzen, und zwar mit jeweils 1 % der drei höchsten Listenpreise.

Beispiel 3:

Zum Betriebsvermögen des Unternehmers D gehören 5 Pkw, die von D, seiner Lebensgefährtin und den beiden erwachsenen Söhnen auch zu Privatfahrten genutzt werden. Zusätzlich befindet sich ein Kraftfahrzeug im Privatvermögen, das hauptsächlich von einem der Söhne gefahren wird. In diesem Fall ist die private Nutzungsentnahme nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG grundsätzlich für 4 Kraftfahrzeuge anzusetzen, und zwar mit jeweils 1 % der vier höchsten Listenpreise.

b) Personengesellschaft

Rdnr 10

Befinden sich Kraftfahrzeuge im Betriebsvermögen einer Personengesellschaft, die von Gesellschaftern auch zu Privatfahrten genutzt werden, ist ein pauschaler Nutzungswert für den Gesellschafter anzusetzen, dem die Nutzung des Kraftfahrzeugs zuzurechnen ist. Rdnr. 9 ist entsprechend anzuwenden.

Beispiel 4:

Der IJK-OHG gehören die Gesellschafter I, J und K an. Es befinden sich 4 Pkw im Betriebsvermögen. Die Gesellschafter I und K sind alleinstehend. Niemand aus ihrer Privatsphäre nutzt die betrieblichen Pkw. Der Gesellschafter J ist verheiratet. Seine Ehefrau nutzt einen betrieblichen Pkw zu Privatfahrten. Die Listenpreise der Fahrzeuge betragen 80.000 DM, 65.000 DM, 50.000 DM und 40.000 DM. I nutzt das 80.000 DM-Kfz, J das 50.000 DM-Kfz, K das 65.000 DM-Kfz und Frau J das 40.000 DM-Kfz. Die private Nutzungsentnahme ist monatlich für den Gesellschafter I mit 1 % von 80.000 DM, für den Gesellschafter K mit 1 % von 65.000 DM und für den Gesellschafter J mit 1 % von 50.000 DM zuzüglich 1 % von 40.000 DM anzusetzen.

Beispiel 5:

Der XYZ-OHG gehören die Gesellschafter X, Y und Z an. Es befindet sich ein Pkw im Betriebsvermögen, den aufgrund einer vertraglichen Vereinbarung unter den Gesellschaftern nur der Gesellschafter Z nutzen darf. Die private Nutzungsentnahme ist nur für den Gesellschafter Z anzusetzen.

3. Nur gelegentliche Nutzung des Kraftfahrzeugs

Rdnr 11

Der pauschale Ansatz des Nutzungswerts und die pauschale Ermittlung der nicht abziehbaren Betriebsausgaben erfolgen mit den Monatswerten auch dann,

wenn das Kraftfahrzeug nur gelegentlich zu Privatfahrten oder zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte genutzt wird.

Rdnr 12

Die Monatswerte sind nicht anzusetzen für volle Kalendermonate, in denen eine private Nutzung oder eine Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte ausgeschlossen ist.

Rdnr 13

Hat ein Steuerpflichtiger mehrere Betriebsstätten in unterschiedlicher Entfernung von der Wohnung, und wird das Kraftfahrzeug höchstens fünfmal pro Monat zu Fahrten zwischen der Wohnung und der weiter entfernt gelegenen Betriebsstätte eingesetzt, kann bei der pauschalen Berechnung der nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG die Entfernung zur näher gelegenen Betriebsstätte zugrunde gelegt werden. Die Fahrten zur weiter entfernt gelegenen Betriebsstätte sind zusätzlich mit dem positiven Unterschiedsbetrag zwischen 0,002 % des inländischen Listenpreises für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 oder Abs. 2 EStG ergebenden Betrag anzusetzen.

Beispiel 6:

Der Unternehmer A wohnt in A-Stadt und hat dort eine Betriebsstätte (Entfernung zur Wohnung 10 km). Eine zweite Betriebsstätte unterhält er in B-Stadt (Entfernung zur Wohnung 100 km). A fährt zwischen Wohnung und Betriebsstätte mit dem Betriebs-Pkw (inländischer Listenpreis einschließlich Sonderausstattung und USt: 45.000 DM). 2000 ist er viermal im Monat von der Wohnung zur Betriebsstätte in B-Stadt gefahren (insgesamt an 40 Tagen), an den anderen Tagen zur Betriebsstätte in A-Stadt (insgesamt an 178 Tagen). Die nicht abziehbaren Betriebsausgaben sind für 2000 wie folgt zu ermitteln:

a)	$45.000 \text{ DM} \times 0,03 \% \times 10 \text{ km} \times 12 \text{ Monate}$	1.620,00 DM	
	=		
	$\therefore 178 \times 10 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	<u>1.246,00 DM</u>	
		374,00 DM	374,00 DM
b)	$45.000 \text{ DM} \times 0,002 \% \times 100 \text{ km} \times 40 =$	3.600,00 DM	
	$\therefore 40 \times 100 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	<u>2.800,00 DM</u>	
		800,00 DM	<u>800,00 DM</u>
			<u>1.174,00 DM</u>

Ab dem Veranlagungszeitraum 2001 ergibt sich folgende Berechnung:

a)	$45.000 \text{ DM} \times 0,03 \% \times 10 \text{ km} \times 12 \text{ Monate}$	1.620,00 DM
----	--	-------------

=			
		<u>1.246,00 DM</u>	
	./. 178 x 10 km x 0,70 DM/km =		
		374,00 DM	374,00 DM
b)	45.000 DM x 0,002 % x 100 km x 40 =	3.600,00 DM	
	./. 40 x 10 km x 0,70 DM/km =	280,00 DM	
	./. 40 x 90 km x 0,80 DM/km =	<u>2.880,00 DM</u>	
		440,00 DM	<u>400,00 DM</u>
			<u>814,00 DM</u>

Beispiel 7:

Der Unternehmer C wohnt in C-Stadt und hat dort eine Betriebsstätte (Entfernung zur Wohnung: 8 km). Eine zweite Betriebsstätte unterhält er in D-Stadt (Entfernung zur Wohnung 120 km), eine dritte Betriebsstätte in E-Stadt (Entfernung zur Wohnung: 300 km). C fährt zwischen Wohnung und Betriebsstätte mit dem Betriebs-Pkw (inländischer Listenpreis einschließlich Sonderausstattung und USt: 55.000 DM). 2000 ist er zweimal im Monat von der Wohnung zur Betriebsstätte in D-Stadt (insgesamt an 20 Tagen) und zweimal im Monat zur Betriebsstätte in E-Stadt gefahren (insgesamt an 21. Tagen), an den anderen Tagen zur Betriebsstätte in C-Stadt (insgesamt an 180 Tagen). Die nicht abziehbaren Betriebsausgaben sind für 2000 wie folgt zu ermitteln:

a)	55.000 DM x 0,03 % x 8 km x 12 Monate =	1.584,00 DM	
	./. 180 x 8 km x 0,70 DM/km =	<u>1.008,00 DM</u>	
		576,00 DM	576,00 DM
b)	55.000 x 0,002 % x 120 km x 20 =	2.640,00 DM	
	./. 20 x 120 km x 0,70 DM/km =	<u>1.680,00 DM</u>	
		960,00 DM	960,00 DM

c)	$55.000 \text{ DM} \times 0,002 \% \times 300 \text{ km} \times 21 =$	6.930,00 DM	
		<u>4.410,00 DM</u>	
	$\therefore 21 \times 300 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$		
		2.520,00 DM	<u>2.520,00 DM</u>
			<u>4.056,00 DM</u>

Ab dem Veranlagungszeitraum 2001 ergibt sich folgende Berechnung:

a)	$55.000 \text{ DM} \times 0,03 \% \times 8 \text{ km} \times 12 \text{ Monate} =$	1.584,00 DM	
		<u>1.008,00 DM</u>	
	$\therefore 180 \times 8 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$		
		576,00 DM	576,00 DM
b)	$55.000 \text{ DM} \times 0,002 \% \times 120 \text{ km} \times 20 =$	2.640,00 DM	
	$\therefore 20 \times 10 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	140,00 DM	
		<u>1.760,00 DM</u>	
	$\therefore 20 \times 110 \text{ km} \times 0,80 \text{ DM/km} =$		
		740,00 DM	740,00 DM
c)	$55.000 \text{ DM} \times 0,002 \% \times 300 \text{ km} \times 21 =$	6.930,00 DM	
	$\therefore 21 \times 10 \text{ km} \times 0,70 \text{ DM/km} =$	147,00 DM	
		<u>4.872,00 DM</u>	
	$\therefore 21 \times 290 \text{ km} \times 0,80 \text{ DM/km} =$		
		1.911,00 DM	<u>1.911,00 DM</u>
			<u>3.227,00 DM</u>

4. Begrenzung der pauschalen Wertansätze (sog. Kostendeckelung)

Rdnr 14

Der pauschale Nutzungswert nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 sowie die nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG können die für das genutzte Kraftfahrzeug insgesamt tatsächlich entstandenen Aufwendungen übersteigen. Wird das im Einzelfall nachgewiesen, so sind der Nutzungswert und der Betrag der nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG nicht

abziehbaren Betriebsausgaben höchstens mit dem Betrag der Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs anzusetzen. Bei mehreren privat genutzten Kraftfahrzeugen können die zusammengefassten pauschal ermittelten Wertansätze auf die nachgewiesenen tatsächlichen Gesamtaufwendungen dieser Kraftfahrzeuge begrenzt werden; eine fahrzeugbezogene "Kostendeckelung" ist zulässig.

5. Abziehbare Aufwendungen bei behinderten Menschen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie Familienheimfahrten

Rdnr 15

Behinderte Menschen, deren Grad der Behinderung mindestens 70 % beträgt, sowie behinderte Menschen, deren Grad der Behinderung weniger als 70, aber mindestens 50 beträgt und die in ihrer Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr erheblich beeinträchtigt sind, können ihre tatsächlichen Kosten für die Benutzung eines eigenen Kraftfahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten als Betriebsausgaben absetzen. Dabei ist der Gewinn nicht um Aufwendungen in Höhe des in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG jeweils genannten positiven Unterschiedsbetrags zu erhöhen.

III. Tatsächliche Ermittlung des privaten Nutzungswerts

1. Führung eines Fahrtenbuches

Rdnr 16

Ein Fahrtenbuch soll die Zuordnung von Fahrten zur betrieblichen und beruflichen Sphäre ermöglichen und darstellen. Es muss laufend geführt werden.

Rdnr 17

Werden mehrere betriebliche Fahrzeuge vom Unternehmer oder von zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen zu Privatfahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder zu Familienheimfahrten genutzt, ist diese Nutzung für jedes der Fahrzeuge entweder pauschal im Wege der Listenpreisregelung oder aber konkret anhand der Fahrtenbuchmethode zu ermitteln (BFH-Urteil vom 3. August 2000, BStBl II 2001 S. 332). Gehören gleichzeitig mehrere Kraftfahrzeuge zum Betriebsvermögen, und wird nicht für jedes dieser Kraftfahrzeuge ein Fahrtenbuch im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG geführt, ist für diejenigen Fahrzeuge, für die kein Fahrtenbuch geführt wird, und die für Privatfahrten, für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder für Familienheimfahrten genutzt werden, der pauschale Nutzungswert anzusetzen. Rdnrn. 9 und 10 gelten entsprechend der Maßgabe, dass der pauschalen Nutzungswertermittlung aus allen vom Steuerpflichtigen oder von zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen für Privatfahrten, für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder für Familienheimfahrten mitgenutzten Kraftfahrzeugen diejenigen Fahrzeuge mit den höchsten Listenpreisen zugrunde zu legen sind, für die kein Fahrtenbuch geführt wird.

Beispiel 8:

Zum Betriebsvermögen des Unternehmers C gehören 5 Pkw, die von C, seiner Ehefrau und dem erwachsenen Sohn auch zu Privatfahrten genutzt werden. Es befindet sich kein weiteres Fahrzeug im Privatvermögen. Für ein Kraftfahrzeug wird ein Fahrtenbuch geführt. Die (pauschale) private Nutzungsentnahme für die vier weiteren auch privat genutzten Kraftfahrzeuge ist nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG mit jeweils 1 % der drei höchsten Listenpreise derjenigen Kraftfahrzeuge anzusetzen, für die kein Fahrtenbuch geführt wird.

2. Elektronisches Fahrtenbuch

Rdnr 18

Ein elektronisches Fahrtenbuch ist anzuerkennen, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen. Beim Ausdrucken von elektronischen Aufzeichnungen müssen nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen, zumindest aber dokumentiert werden.

3. Anforderungen an ein Fahrtenbuch

Rdnr 19

Ein Fahrtenbuch muss mindestens folgende Angaben enthalten (vgl. R 31 Abs. 9 Nr. 2 Satz 3 LStR 2002): Datum und Kilometerstand zu Beginn und Ende jeder einzelnen betrieblich / beruflich veranlassten Fahrt, Reiseziel, Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner. Wird ein Umweg gefahren, ist dieser aufzuzeichnen. Auf einzelne dieser Angaben kann verzichtet werden, soweit wegen der besonderen Umstände im Einzelfall die betriebliche / berufliche Veranlassung der Fahrten und der Umfang der Privatfahrten ausreichend dargelegt sind und Überprüfungsmöglichkeiten nicht beeinträchtigt werden. So sind z. B. folgende berufsspezifisch bedingte Erleichterungen möglich:

Rdnr 20

a) Handelsvertreter, Kurierdienstfahrer, Automatenlieferanten und andere Steuerpflichtige, die regelmäßig aus betrieblichen / beruflichen Gründen große Strecken mit mehreren unterschiedlichen Reisezielen zurücklegen.

Zu Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchtem Geschäftspartner ist anzugeben, welche Kunden an welchem Ort besucht wurden. Angaben zu den Entfernungen zwischen den verschiedenen Orten sind nur bei größerer Differenz zwischen direkter Entfernung und tatsächlich gefahrenen Kilometern erforderlich.

Rdnr 21

b) Taxifahrer, Fahrlehrer

Bei Fahrten eines Taxifahrers im sog. Pflichtfahrgebiet ist es in Bezug auf Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchtem Geschäftspartner ausreichend, täglich zu Beginn und Ende der Gesamtheit dieser Fahrten den Kilometerstand anzugeben mit der Angabe "Taxifahrten im Pflichtfahrgebiet" o. Ä. Wurden Fahrten durchgeführt, die über dieses Gebiet hinausgehen, kann auf die genaue Angabe des Reiseziels nicht verzichtet werden.

Rdnr 22

Für Fahrlehrer ist es ausreichend, in Bezug auf Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchten Geschäftspartner "Lehrfahrten", "Fahrschulfahrten" o. Ä. anzugeben.

Rdnr 23

Werden regelmäßig dieselben Kunden aufgesucht, wie z. B. bei Lieferverkehr, und werden die Kunden mit Name und (Liefer-)Adresse in einem Kundenverzeichnis unter einer Nummer geführt, unter der sie später identifiziert werden können, bestehen keine Bedenken, als Erleichterung für die Führung eines Fahrtenbuches zu Reiseziel, Reisezweck und aufgesuchtem Geschäftspartner jeweils zu Beginn und Ende der Lieferfahrten Datum und Kilometerstand sowie die Nummern der aufgesuchten Geschäftspartner aufzuzeichnen. Das Kundenverzeichnis ist dem Fahrtenbuch beizufügen.

Rdnr 24

Für Privatfahrten genügen jeweils Kilometerangaben; für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte genügt jeweils ein kurzer Vermerk im Fahrtenbuch.

4. Nichtanerkennung eines Fahrtenbuches

Rdnr 25

Wird die Ordnungsmäßigkeit der Führung eines Fahrtenbuches von der Finanzverwaltung z. B. anlässlich einer Betriebsprüfung nicht anerkannt, ist die Nutzung des Kraftfahrzeugs zu Privatfahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie zu Familienheimfahrten nach den Pauschsätzen zu bewerten.

5. Nicht abziehbare Vorsteuerbeträge nach § 15 Abs. 1 b UStG

Rdnr 26

Die nach § 15 Abs. 1 b UStG nicht abziehbaren Vorsteuerbeträge gehören nach § 9 b Abs. 1 EStG zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Fahrzeugs.

6. Gesamtaufwendungen für das Kraftfahrzeug

Rdnr 27

Zu den Gesamtaufwendungen für das Kraftfahrzeug gehören nicht die Sonderabschreibungen (BFH-Urteil vom 25. März 1988 - BStBl II S. 655).

Zusatz der OFD Koblenz v. 31.05.2005:

Soweit die tatsächlich und konkret entstandenen Kfz-Reparaturkosten durch Versicherungserstattungen ausgeglichen werden, mindern sich die Gesamtaufwendungen.

Dieses Schreiben ersetzt die BMF-Schreiben vom 12. Mai 1997 (BStBl I S. 562) und vom 4. August 1999 (BStBl I S. 727) und wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Zusatz der OFD Hannover:

Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG kann die private Nutzung eines Kfz mit den auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen angesetzt werden, wenn die für das Kfz insgesamt angefallenen Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten anhand eines Fahrtenbuches nachgewiesen werden. Für bestimmte Berufsgruppen sind aufgrund der berufsspezifischen Eigenschaften nach Rdnr. 20 bis 23 der vorstehenden Karteiverfügung Erleichterungen bei den Aufzeichnungen zugelassen worden.

Die Erleichterungen unter Rdnr. 21 können auch bei der Führung eines Fahrtenbuches von Fahrlehrern angewendet werden. Mit dem neben dem Fahrtenbuch zu führenden Tagesnachweis ist es ausreichend, bei aufeinanderfolgenden Fahrstunden nur den Kilometerstand zu Beginn und Ende der Gesamtlehrfahrzeiten aufzuzeichnen.

Die für Taxiunternehmen und Kurierdienstfahrer geltenden Erleichterungen bei der Führung eines Fahrtenbuches können auch von Mietwagenunternehmern angewendet werden, wenn die Auftragsstruktur denen eines Taxi- oder Kurierdienstunternehmers weitestgehend ähnlich ist.

Normen:

EStG:4 EStG:6 EStG:4/5/1/6 EStG:6/1/4/2 EStG:6/1/4/3

Fundstellen:

BStBl-2002-I-0148
DStR-2002-0216
FR-2002-0234

Zitate:

BFH Urteil III R 2/00 v. 3. 8. 2000 BStBl 2001 II 332
BMF IV B 7 - S-7300 - 70/04 v. 27. 8. 2004
FinMin BY 31 - S-2145 - 051 - 39814/05 v. 24. 4. 2006
FinMin BY 31 - S-2145 - 051 - 39814/05 v. 3. 7. 2006
FinMin BY 31 - S-2145 - 051 - 13024/05 v. 25. 5. 2005 (koordinierter Ländererlass)
FinMin BY 31 - S-2145 - 051 - 13024/05 v. 10. 8. 2005 (koordinierter Ländererlass)
FinMin BY S-2177 v. 3. 7. 2006
Spaniol / Becker Inf 2005 937

Redaktionelle Hinweise:

Bibliographie der inhaltlich entsprechenden Verwaltungsanweisungen:	
Bayern	31 - S-2145 - 051 - 4 428/02 vom 21/01 /02
	OFD München S-2145 - 20 St 41/42 vom 22/02 /02 OFD Nürnberg S-2145 - 47 / St 31 vom 22/02 /02
	ESTK § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG Karte 4.1
Saarland	B/2-2 - 35/20 02 - S-2177 vom 21/01 /02
Sachsen- Anhalt	OFD Magdeburg S-2177 - 1 - St 211 vom 08/03/02
	ESTK § 6 EStG Karte 1.1 Blatt 1
Hessen	OFD Frankfurt am Main S-2145 A - 15 - St II 20 vom 01/03/02
	ESTK § 4 EStG Fach 6 Karte 4
Niedersachsen	OFD Hannover S-2227 - 323 - StH 221 / S-2227 - 97 - StO 221 vom 11/03 /02 ESTK § 4 EStG Nr. 7.8
Rheinland- Pfalz	OFD Koblenz S-2177 A - St 31 3 vom 31.05.2005 ESTK § 4 Abs. 5 u. 6 EStG Karte 2