

Aus der RECHTSPRECHUNG

*Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.*

## Anscheinsbeweis für private Fahrzeugnutzung betrieblicher Fahrzeuge

- Eine Entscheidungskommentierung von Dr. Dietmar Onusseit –

BFH, Urteil vom 22.10.2024 – VIII R 12/21

### Überblick

Die steuerrechtlichen Folgen vermeintlicher oder tatsächlicher privater Nutzung betrieblicher Kraftfahrzeuge bieten sehr häufig Anlass für Streitige Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung.

Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ist die private Nutzung eines Fahrzeugs, das zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. Die Vorschrift ist auch für Leasingfahrzeuge anzuwenden.

Fehlt es mangels privater Nutzung an einer Entnahme, ist die Bewertungsregel in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG nicht anzuwenden. Im Streitfall muss das Gericht sich deshalb grundsätzlich die volle Überzeugung davon bilden, dass eine private Nutzung tatsächlich stattgefunden hat. Für eine private Nutzung spricht allerdings nach der Rechtsprechung der sogenannte *Beweis des ersten Anscheins*. Der Beweis des ersten Anscheins (auch prima-facie-Beweis) ist nicht gesetzlich geregelt, aber gewohnheitsrechtlich anerkannt. Er erlaubt bei typischen Geschehensabläufen den Nachweis zum Beispiel eines ursächlichen Zusammenhangs ohne exakte Tatsachengrundlage allein auf Grund von Erfahrungssätzen, mithin auf Basis der allgemeinen Lebenserfahrung. Der Beweis des ersten Anscheins kann erschüttert werden.

Bezogen auf die private Fahrzeugnutzung bedeutet dies: Nach allgemeiner Lebenserfahrung werden betriebliche Fahrzeuge, die zu privaten Zwecken zur Verfügung stehen, auch tatsächlich privat genutzt. Soweit keine besonderen Umstände hinzutreten, ist deshalb regelmäßig davon ausgehen, dass eine private Nutzung stattgefunden hat.

Zur Erschütterung des Anscheinsbeweises ist der Vollbeweis des Gegenteils nicht erforderlich. Der Steuerpflichtige muss nicht beweisen, dass eine private Nutzung nicht stattgefunden hat. Erforderlich, aber auch ausreichend ist, dass ein Sachverhalt dargelegt wird, der die ernsthafte Möglichkeit eines anderen Geschehens, also etwa eine rein betriebliche Nutzung, ergibt.

Der Beweis des ersten Anscheins für eine private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge wird im Regelfall jedoch noch nicht erschüttert, wenn für privat veranlasste Fahrten private Fahrzeuge zur Verfügung

## Aus der RECHTSPRECHUNG

*Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.*

gestanden haben. Er kann aber erschüttert sein, wenn für private Fahrten ein anderes Fahrzeug zur Verfügung steht, das dem betrieblichen Fahrzeug in Status und Gebrauchswert vergleichbar ist. Entsprechendes gilt, wenn im Privatvermögen und im betrieblichen Bereich jeweils mehrere Fahrzeuge zur Verfügung stehen. Dabei ist der für eine Privatnutzung sprechende Anscheinsbeweis umso eher erschüttert, je geringer die Unterschiede zwischen den Fahrzeugen ausfallen. Denn bei einer Gleichwertigkeit der Fahrzeuge ist nach der Rechtsprechung keine nachvollziehbare Veranlassung ersichtlich, für Privatfahrten das Dienstfahrzeug zu nutzen.

### **Der zu entscheidende Fall**

Der Kläger ist Prüfungssachverständiger (eine nähere Qualifikation seiner beruflichen Tätigkeit findet sich im Urteil nicht) und erzielte in den Streitjahren (2011 bis 2013) Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

2010 schloss er einen Leasingvertrag über einen BMW 740d X Drive (BMW) ab. Dem Vertrag lag bei der Berechnung der Leasingraten ein Fahrzeuggrundpreis von 89.563,01 € netto zugrunde. Der Kläger machte die Leasingkosten in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend.

2012 leaste der Kläger zusätzlich einen Lamborghini Aventador (Lamborghini) über 36 Monate bei einer monatlichen Leasingrate in Höhe von 5.474,03 € netto (Fahrzeuggrundpreis 279.831,93 € netto). Der Kläger versah das Fahrzeug mit einer Werbefolie mit dem Text "Prüfsachverständiger ...". Die Aufwendungen für den Lamborghini machte der Kläger ebenfalls in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend.

Für beide Fahrzeuge führte der Kläger jeweils handschriftlich Fahrtenbücher. Unstreitig wurden die Fahrzeuge- wie es § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG voraussetzt- zu mehr als 50 % betrieblich genutzt.

In den Streitjahren hatte der Kläger außerdem zwei weitere Fahrzeuge im *Privatvermögen*, einen Ferrari 360 Modena Spider und einen Jeep Commander.

Seinen Gewinn ermittelte der Kläger im Wege der Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG.

Das Finanzamt (FA) kürzte die streitigen Aufwendungen für den Lamborghini nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG um 2/3 und minderte die Betriebsausgaben für dieses Fahrzeug (2012: um 4.289 € netto; 2013: um 32.835 € netto). Es ging von einer Entnahme für die private Nutzung des Lamborghini aus, die grundsätzlich mit monatlich 1 % von 279.831,93 € netto zu bewerten sei. Da dieser Betrag in beiden Streitjahren höher als 1/3 der tatsächlichen Aufwendungen für das Fahrzeug war, setzte das FA unter Ansatz der Kostendeckelung nach dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom

## Aus der RECHTSPRECHUNG

*Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.*

18.11.2009 (IV C 6 – S 2177/07/10004, 2009/0725394, BStBl I 2009, 1326, Tz. 18 ff.) die um 2/3 gekürzten tatsächlichen Kosten als Entnahme an.

Für den BMW setzte es eine Entnahme für die Privatnutzung in Höhe von monatlich 1 % von 89.563,01 € netto (= 10.740 € pro Jahr) an.

Die Fahrtenbücher des Klägers seien nicht lesbar und deshalb nicht anzuerkennen.

Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg, auf die Revision des Klägers hat der Bundesfinanzhof (BFH) die Sache aufgehoben und an das Finanzgericht (FG) zurückverwiesen.

### **Die Begründung des BFH**

Im vorliegenden Fall habe das FG bei der Prüfung, ob der Kläger den für eine Privatnutzung des BMW und des Lamborghini sprechenden Beweis des ersten Anscheins erschüttert habe, bereits den gesetzlichen Maßstab für die Überzeugungsbildung verkannt. An seine Feststellungen sei der BFH daher revisionsrechtlich nicht gebunden, weshalb das erstinstanzliche Urteil keinen Bestand haben könne.

Das FG hatte angenommen, der Kläger habe den für eine Privatnutzung des BMW und des Lamborghini sprechenden Anscheinsbeweis nicht erschüttert. Dieser wäre nicht durch ordnungsgemäße Fahrtenbücher entkräftet. Die handschriftlichen Aufzeichnungen des Klägers hätten nicht die Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch erfüllt, da viele der Angaben nicht lesbar seien. Teilweise hätten zudem Angaben gefehlt. Die vom Kläger vorgelegten Transkripte der handschriftlich geführten Fahrtenbücher in Form maschinenschriftlicher Tabellen seien nicht zu berücksichtigen, weil die Transkripte nachgeschrieben seien und die Anforderungen an ein zeitnah geführtes ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nicht erfüllten. Der Anscheinsbeweis sei auch nicht durch andere Tatsachen entkräftet. Dass dem Kläger andere Luxusfahrzeuge im Privatvermögen zur Verfügung gestanden hätten, widerlege den Anscheinsbeweis nicht. Es handele sich um andere Fahrzeugtypen mit unterschiedlichem Prestige und unterschiedlichen Nutzungsmöglichkeiten.

Der BFH hält dies für rechtsfehlerhaft.

Es sei unzutreffend, dass der für eine Privatnutzung sprechende Anschein nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch erschüttert werden könne. Werde substantiiert vorgetragen, die Fahrzeuge seien ausschließlich betrieblich genutzt worden, müsse das FG den Sachverhalt grundsätzlich von Amts wegen aufklären und bei seiner Würdigung sämtliche Umstände berücksichtigen. Dem sei das FG nicht nachgekommen.

## Aus der RECHTSPRECHUNG

*Wir weisen darauf hin, dass die Entscheidungskommentierungen (nicht die besprochenen Gerichtsentscheidungen selbst) geistiges Eigentum der jeweiligen Verfasser und damit urheberrechtlich geschützt sind. Eine Verwendung der Kommentierungen hat daher unter Verwendung ordnungsgemäßer Kennzeichnung als Zitat zu erfolgen und den jeweiligen Verfasser der Kommentierung zu benennen.*

Es sei vorliegend nicht von vornherein auszuschließen, dass die Fahrtenbücher und die daraus angefertigten Transkripte geeignet seien, den Vortrag, wonach die Fahrzeuge nicht privat genutzt worden seien, so ausreichend zu substantiieren, dass sich ein Sachverhalt ergebe, der geeignet sei, den Anscheinsbeweis zu erschüttern. Das FG hätte deshalb dem Vortrag des Klägers, dass sich das Fahrtenbuch und das Transkript inhaltlich decken und sich aus den Eintragungen ergebe, dass es keine Privatfahrten gegeben habe, nachgehen müssen. Dem stehe die Transkription der teilweise nicht lesbaren Fahrtenbücher nicht entgegen. Ob ein handschriftlich geführtes Fahrtenbuch im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG zu verwerfen sei, wenn dessen Aufzeichnungen (teilweise) nicht lesbar seien, sei nicht streiterheblich, solange es um die vorrangig zu klärende Frage gehe, ob eine Privatnutzung überhaupt stattgefunden habe.

Auch die übrigen Feststellungen des FG seien nicht geeignet, seine Würdigung zu tragen, dass die Fahrzeuge im Privatvermögen des Klägers nicht ausreichten, den Anscheinsbeweis zu erschüttern. Die Annahme des FG, es handele sich (im Vergleich zu den betrieblichen Fahrzeugen) um Fahrzeuge mit anderem Prestige und anderen Nutzungsmöglichkeiten, sei nicht durch Tatsachen unterlegt. Maßgeblich seien die in der Rechtsprechung für eine solche Prüfung herausgearbeiteten Vergleichskriterien wie Motorleistung, Hubraum, Höchstgeschwindigkeit, Ausstattung, Fahrleistung, Prestige, womit hat sich das FG nicht auseinandergesetzt habe.

Eigene Feststellung könne der BFH revisionsrechtlich nicht treffen. Für das weitere Verfahren im zweiten Rechtszug weist der BFH aber darauf hin, dass das FG die Unangemessenheit der Aufwendungen durch die beiden Fahrzeuge zu prüfen habe, auch wenn die bisherigen Feststellungen deren Annahme nicht rechtfertige.

Zu berücksichtigen seien dabei die Größe des Unternehmens, die Höhe des längerfristigen Umsatzes und des Gewinns, die Bedeutung des Repräsentationsaufwands für den Geschäftserfolg nach der Art der ausgeübten Tätigkeit und seine Üblichkeit in vergleichbaren Betrieben. Es könne auch entscheidungserheblich sein, ob es einen objektiven Grund für den (angeblichen) Mehraufwand gebe und wie weit die private Lebenssphäre des Klägers berührt werde. Das FG werde hinsichtlich der von ihm verneinten objektiven Eignung des Fahrzeugs für den Betriebserfolg in die Betrachtung auch einzubeziehen haben, dass der Kläger den mit einer Werbefolie versehenen Lamborghini nach seinem Vortrag (den der Kläger gegebenenfalls nachzuweisen hätte) gezielt für den Besuch bestimmter Kundenkreise eingesetzt habe.