

Datum 30.07.2025

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt. Wir haben versucht, uns so kurz wie möglich zu fassen und wünschen viel Spaß bei der Lektüre. Diese Mandanten-Information beruht auf dem **Rechtsstand 27.05.2025**.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre

■ S · S · P ■

SPAETH & SCHNEIDER PARTNERSCHAFT mbB

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT • STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

**Inhalte dieser Ausgabe**

<b>I. FÜR UNTERNEHMER</b>	<b>4</b>
1. Finanzverwaltung äußert sich zur neuen Rechtslage für Kleinunternehmer	4
2. Freiberufliche Tätigkeit einer Ärzte-Partnerschaft	5
<b>II. FÜR ALLE ARBEITGEBER/ARBEITNEHMER</b>	<b>5</b>
1. Kein Werbungskostenabzug für Umzug zur Begründung eines häuslichen Arbeitszimmers	5
<b>III. FÜR ALLE STEUERZAHLER</b>	<b>6</b>
1. Bekanntgabe eines Steuerbescheids bei nicht täglicher Postzustellung	6
2. Verwendung unterschiedlicher Sterbetafeln für Männer und Frauen	6
<b>IV. WISSENSWERTES: GESCHÄFTS- UND FIRMIENWAGEN</b>	<b>7</b>
1. Überblick	7
2. Überwiegend betriebliche bzw. berufliche Nutzung (über 50 %)	7
2.1 Betriebliche/berufliche Fahrten	7
2.2 Privat veranlasste Fahrten	7
2.3 Nachweis der betrieblichen bzw. beruflichen Nutzung	8
2.4 Pauschale Ermittlung des Entnahmewerts für die private Kfz-Nutzung	8
2.4.1. 1-%-Regelung für Privatfahrten	8
2.4.2 Mehrere Fahrzeuge im Betriebsvermögen	9
2.4.3 Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb	9
2.4.4 Kostendeckelung	10
3. Individueller Nutzungswert Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch	10
3.1. Anforderungen an ein Fahrtenbuch	10
3.2 Gesamtkosten und private Kosten	11
3.3 Methodenwahl	12
3. Betriebliche Nutzung zwischen 10 % und 50 %	12
3.1 Pkw im gewillkürten Betriebsvermögen	12
3.2 Fahrzeug im Privatvermögen	12
4. Betriebliche Nutzung unter 10 %	12
5. Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer	12
5.1 Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der 1-%-Methode	13
5.2 Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode	14
5.3 Firmenwagen mit Fahrer	15
5.4 Zuzahlungen des Arbeitnehmers	15
5.5 Nutzungsverbot	15
5.6 Nutzung durch mehrer Arbeitnehmer	16
6. Pkw-Nutzung durch Gesellschafter-Geschäftsführer	16
7. Umsatzsteuer	16
7.1 Zuordnung des Fahrzeugs zum Unternehmen	16
7.2 Zuordnung zum Privatvermögen	17
7.3 Überlassung an Arbeitnehmer	17
7.4 Privatnutzung durch Gesellschafter oder Angehörige	17
<b>V. WISSENSWERTES: CHECKLISTE ZUR STEUERLICHEN KASSEN-NACHSCHAU</b>	<b>18</b>
1. Vormerkung	18
2. Vorbereitung auf eine Kassen-Nachscha	18
2.1 Gewährleistung der Kassensturzfähigkeit	18
2.2 Kassenführung mittels offener Ladenkasse	18
2.3 Kassenführung mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme	18
2.4 Verfahrensdokumentation	19
3. Mitwirkungspflichten	19
4. Schulung der Mitarbeiter	19
4.1 Organistorische Vorbereitungen	19
4.2 Information der Mitarbeitenden über die Rechte der Prüfer	19
4.3 Festlegung und Schulung der Ansprechperson	19
4.4 Verhaltensregeln	19
4.5 Schulung Nutzung eAS im Rahmen einer Kassen-Nachscha	20

<b>VI. WISSENSWERTES: FAHRTENBÜCHER RICHTIG FÜHREN</b>	<b>20</b>
1. Wer muss oder sollte ein Fahrtenbuch führen?	20
1.1 Für welche Arbeitnehmer lohnt sich ein Fahrtenbuch?	20
1.2 Wie kann ein Unternehmer Fahrzeugkosten steuerlich berücksichtigen?	21
2. Wie ist das Fahrtenbuch zu führen?	21
3. Ein Fahrtenbuch ist zeitnah zu führen	21
4. Gebundene oder in sich geschlossene Form	21
4.1 Sind elektronisch geführte Fahrtenbücher erlaubt?	21
4.2 Dürfen Daten nachträglich ergänzt werden?	22
5. Angaben zu jeder Fahrt	22
5.1 Welche Angaben muss ein Fahrtenbuch enthalten?	22
5.2 Was ist eine Fahrt? Ist jeder Streckenabschnitt ein separater Eintrag?	22
5.3 Wie sind Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu behandeln?	22
5.4 Wann liegt eine erste Tätigkeitsstätte (Arbeitnehmer) vor?	22
5.5 Wann liegt eine erste Betriebsstätte (Unternehmer) vor?	23
5.6 Was gilt beim Kundenbesuch oder sonstigen Verrichtungen auf dem Weg von/zur Tätigkeits-/Betriebsstätte?	23
5.7 Wie detailliert müssen Reiseziel und Ausgangspunkt angegeben werden?	23
5.8 Was ist als Reisezweck anzugeben?	23
5.9 Müssen die Gesamtkilometer zu Beginn und Ende angegeben werden?	23
5.10 Warum müssen auch die gefahrenen Kilometer angegeben werden?	23
5.11 Ist die Verwendung von Abkürzungen zugelassen?	24
5.12 Kann bei nur einem Kunden auf die Kundenangabe verzichtet werden?	24
5.13 Gibt es Erleichterungen für Vielfahrer?	24
5.14 Gibt es Erleichterungen für Berufsheimnisträger (Ärzte, Anwälte etc.)?	24
5.15 Gibt es Erleichterungen für Taxifahrer?	24
5.16 Gibt es Erleichterungen für Fahrlehrer?	24
5.17 Darf man ein Fahrtenbuch handschriftlich führen?	24
5.18 Welche Vorgaben gelten für den Kostennachweis des Fahrzeugs?	24
6. Fahrtenbuchmängel und ihre Konsequenzen	25
7. Wie das Finanzamt manipulierte Fahrtenbücher erkennen kann und andere K.O.-Kriterien	25
8. Beispiel für ein Fahrtenbuch	25
<b>VII. ANHANG</b>	<b>26</b>
Anlage 1: Tabelle: Prüfung der wesentlichen Grundsätze	26
Anlage 2: Tabelle: Schnelltests eAS für Kassen-Nachschau	26
Anlage 3: Tabelle: Mitwirkungspflichten	27
Anlage 4: Beispiel für ein Fahrtenbuch	27

## I. FÜR UNTERNEHMER

### 1. Finanzverwaltung äußert sich zur neuen Rechtslage für Kleinunternehmer

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat in einem aktuellen Schreiben zur geänderten Rechtslage bei der Umsatzsteuer für Kleinunternehmer ab 1.1.2025 Stellung genommen. Das Schreiben gilt für Umsätze, die nach dem 31.12.2024 erbracht werden.

**Hintergrund:** Kleinunternehmer, die bestimmte Umsatzgrenzen nicht überschreiten, brauchen keine Umsatzsteuer abzuführen. Sie sind dann auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Der Gesetzgeber hat ab dem Jahr 2025 neue Umsatzgrenzen eingeführt und behandelt die Umsätze eines Kleinunternehmers nunmehr als umsatzsteuerfrei. Ab 2025 darf der Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht höher als 25.000 € gewesen sein und im laufenden Kalenderjahr 100.000 € nicht überschreiten. Ein Unternehmer, der die Umsatzgrenzen nicht überschreitet, kann auf die Kleinunternehmerregelung verzichten; er muss dann Umsatzsteuer in Rechnung stellen und an das Finanzamt abführen und ist im Gegenzug vorsteuerabzugsberechtigt. An den Verzicht ist der Unternehmer fünf Kalenderjahre gebunden.

#### Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

- Sollte ein Kleinunternehmer künftig Umsatzsteuer in einer Rechnung ausweisen, obwohl er umsatzsteuerfreie Umsätze erbringt, muss er die Umsatzsteuer aufgrund eines unrichtigen Steuerausweises an das Finanzamt abführen.

**Hinweis:** Dies gilt nicht, wenn der Kleinunternehmer die Leistung tatsächlich ausgeführt und die Rechnung an einen Endverbraucher ausgestellt hat, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist; denn dann droht keine Gefährdung des Umsatzsteueraufkommens.

- Ein Kleinunternehmer kann eine vereinfachte Rechnung ausstellen, in der u. a. Name und Anschrift des Kleinunternehmers sowie seines Vertragspartners, die Steuernummer bzw. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder Kleinunternehmer-Identifikationsnummer des Kleinunternehmers, das Rechnungsdatum, die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände bzw. der Umfang und die Art der sonstigen Leistung sowie das Entgelt enthalten sind.

**Hinweis:** Diese vereinfachte Rechnung muss einen Hinweis darauf enthalten, dass die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gilt. Der Hinweis „steuerfreier Kleinunternehmer“ genügt.

- Die Rechnung eines Kleinunternehmers muss nicht elektronisch ausgestellt, sondern kann in Papierform erstellt werden. Mit Zustimmung des Leistungsempfängers ist die Ausstellung einer elektronischen Rechnung aber möglich.
- Die Stellung als Kleinunternehmer endet, sobald im laufenden Kalenderjahr die Umsatzgrenze von 100.000 € überschritten wird.

- Bereits der erste Umsatz, mit dem diese Grenze überschritten wird, ist nicht mehr umsatzsteuerfrei, sondern umsatzsteuerpflichtig.

**Beispiel:** U hat im Vorjahr die Umsatzgrenze von 25.000 € nicht überschritten. Im laufenden Kalenderjahr beträgt sein Gesamtumsatz bislang 70.000 €. Ein neuer Kunde kommt nun zu U und kauft einen Gegenstand für 50.000 €. Dieser Umsatz ist nicht mehr umsatzsteuerfrei, sondern unterliegt vollständig der Umsatzsteuer. Bezüglich der Überschreitung kommt es auf den **Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts** an.

**Hinweis:** Für Kleinunternehmer ist es daher wichtig, die aktuelle Umsatzhöhe im Blick zu behalten, weil der Wechsel zur regulären Umsatzbesteuerung theoretisch mit dem nächsten Umsatz eintreten kann, wenn hierdurch die Umsatzgrenze von 100.000 € überschritten wird.

- Nimmt der Unternehmer seine Tätigkeit im Laufe eines Kalenderjahres **neu** auf, kommt es für die Beurteilung, ob er Kleinunternehmer ist, allein auf den tatsächlichen inländischen Gesamtumsatz des laufenden Kalenderjahres an. Dabei gilt eine Umsatzgrenze von 25.000 €, nicht jedoch in Höhe von 100.000 €.

- Der Unternehmer kann auf die Kleinunternehmerregelung verzichten und wird dann wie ein regulärer Unternehmer behandelt, sodass er Umsatzsteuer in Rechnung stellen und an das Finanzamt abführen muss, dafür aber vorsteuerabzugsberechtigt ist. Der Verzicht bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Anschließend kann der Unternehmer den Verzicht mit Wirkung von Beginn eines darauffolgenden Kalenderjahres an widerrufen.

**Hinweis:** Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung muss nach der Neuregelung bis zum letzten Tag des Monats Februar des übernächsten Jahres erklärt werden, für 2025 also bis zum 28.2.2027.

- Hat ein Unternehmer bereits vor dem 1.1.2025 auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet, ist er insgesamt fünf Kalenderjahre an diesen Verzicht gebunden, und zwar über den 1.1.2025 hinaus.

**Hinweis:** Für den Besteuerungszeitraum 2024 muss der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung nach der bisherigen Regelung bis zum 31.12.2026 erklärt werden.

**Hinweis:** Neu ist ferner, dass ein Unternehmer ab 2025 auch in einem anderen EU-Mitgliedstaat als Kleinunternehmer auftreten darf. Der Jahresumsatz in der EU darf dann im vorangegangenen Jahr sowie im laufenden Jahr 100.000 € nicht überschreiten; außerdem muss der Unternehmer über eine gültige Kleinunternehmer-Identifikationsnummer verfügen. Der Unternehmer darf zudem in dem anderen EU-Staat die dortigen Umsatzgrenzen für Kleinunternehmer nicht überschreiten. Damit die Einhaltung der Umsatzgrenze überwacht werden kann, muss der Unternehmer an einem besonderen Meldeverfahren für Kleinunternehmer beim Bundeszentralamt für Steuern teilnehmen und vierteljährlich

eine sog. Umsatzmeldung abgeben. Das aktuelle Schreiben des BMF enthält hierzu ebenfalls zahlreiche Ausführungen.

## 2. Freiberufliche Tätigkeit einer Ärzte-Partnerschaft

Eine zahnärztlich tätige Partnerschaft, an der sieben Zahnärzte beteiligt sind, erzielt freiberufliche Einkünfte, auch wenn sich einer der Zahnärzte ganz überwiegend um die kaufmännische Führung der Partnerschaft kümmert und nur äußerst geringfügig zahnärztlich tätig wird.

**Hintergrund:** Freiberufliche Einkünfte unterliegen nicht der Gewerbesteuer. Zu den Freiberuflern gehören insbesondere Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure und Architekten.

**Sachverhalt:** M war Zahnarzt und Partner einer zahnärztlich tätigen Partnerschaftsgesellschaft, die aus insgesamt sieben Zahnärzten bestand. M nahm vor allem die kaufmännischen Angelegenheiten der Partnerschaft wahr und kümmerte sich um die Instandhaltung der medizinischen Geräte. Im Streitjahr 2010 beriet M lediglich fünf Patienten; am Behandlungsstuhl wurde er nicht tätig. Das Finanzamt stellte den Gewinn der Partnerschaft als gewerblich fest und begründete dies damit, dass M nicht freiberuflich tätig geworden sei.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage der Partnerschaft statt:

- Eine Personengesellschaft ist freiberuflich tätig, wenn sämtliche Gesellschafter Freiberufler sind, also die **persönliche Berufsqualifikation** eines freien Berufs erfüllen, und eine freiberufliche **Tätigkeit tatsächlich ausüben**.
- Dies setzt nicht voraus, dass jeder Gesellschafter der Partnerschaft in allen Unternehmensbereichen leitend und eigenverantwortlich tätig ist und an jedem Auftrag mitarbeitet. Vielmehr genügt es, wenn ein Gesellschafter in Form der Mit- und Zusammenarbeit mit seinen Kollegen freiberuflich tätig wird. Bei einem größeren Zusammenschluss von Ärzten gehört auch die **kaufmännische Führung** und Organisation der Personengesellschaft zur freiberuflichen Tätigkeit. Daher kann auch ein überwiegend kaufmännisch tätiger Zahnarzt freiberuflich tätig sein.
- Weitere Voraussetzung ist aber, dass jeder Gesellschafter **zumindest geringfügig zahnärztlich tätig** wird. Diese Voraussetzung erfüllte M, weil er fünf Patienten im Streitjahr beriet.

**Hinweise:** Da auch die sechs Kollegen des M freiberuflich tätig waren, waren an der Partnerschaft nur Freiberufler beteiligt und auch freiberuflich tätig. Damit erzielt die Partnerschaft selbständige Einkünfte, nicht aber Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sodass ein Gewerbesteuermessbescheid gegenüber der Partnerschaft nicht ergehen durfte.

In der Praxis sollte darauf geachtet werden, dass jeder Gesellschafter auch freiberuflich aktiv wird, also z. B. zumindest einige Patienten behandelt, um den Anforderungen einer „zumindest äußerst geringfügigen“ freiberuflichen Tätigkeit zu genügen. M hatte sich auf eine Beratung beschränkt und keinen einzigen Patienten zahnärztlich behandelt. Dies hat dem BFH zwar genügt; es ist aber nicht auszuschließen, dass Finanzgerichte den Begriff der „äußerst geringfügigen“ freiberuflichen Tätigkeit strenger auslegen und eine ärztliche Behandlung verlangen. In jedem Fall sollte die „äußerst geringfügige“ freiberufliche Tätigkeit dokumentiert werden.

## II. FÜR ARBEITGEBER/ARBEITNEHMER

### 1. Kein Werbungskostenabzug für Umzug zur Begründung eines häuslichen Arbeitszimmers

Die Kosten eines Arbeitnehmers für den Umzug in eine größere Wohnung, um dort erstmals ein häusliches Arbeitszimmer begründen zu können, sind nicht als Werbungskosten absetzbar. Denn ein Umzug in eine größere Wohnung ist stets auch privat veranlasst.

**Hintergrund:** Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen sind als Werbungskosten abziehbar.

**Sachverhalt:** Die Kläger waren Eheleute und als Arbeitnehmer in Hamburg beschäftigt. Sie lebten mit ihrer fünf Jahre alten Tochter in einer 65 qm großen Drei-Zimmer-Wohnung, in der es kein häusliches Arbeitszimmer gab. Zum 30.6.2020 wechselte der Kläger den Arbeitgeber. Um auch von zu Hause aus arbeiten zu können, zogen die Kläger zum Juli 2020 in eine ca. 110 qm große Fünf-Zimmer-Wohnung um, in der sie zwei häusliche Arbeitszimmer einrichteten. Die Kläger machten die Umzugskosten in Höhe von ca. 4.200 € als Werbungskosten geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Grundsätzlich sind Umzugskosten **privat veranlasst** und daher nicht als Werbungskosten abziehbar.
- Ausnahmsweise können Umzugskosten jedoch als Werbungskosten abgezogen werden, wenn der entscheidende Grund für den Umzug die berufliche Tätigkeit des Arbeitnehmers ist und wenn private Umstände eine allenfalls untergeordnete Rolle spielen. Dies ist etwa der Fall, wenn sich aufgrund des Umzugs die tägliche **Fahrzeit zur Arbeit** um mindestens eine Stunde verkürzt. Auch der Ein- bzw. Auszug aus einer **Dienstwohnung** können hierzu gehören.
- Die berufliche Veranlassung muss sich auf **objektiv feststellbare Umstände** stützen lassen. Dies erfordert das Gebot der Rechtssicherheit.

Allein die Absicht, erstmals über ein häusliches Arbeitszimmer verfügen zu können, genügt nicht, weil die Wahl einer Wohnung auch vom Geschmack, von den Lebensgewohnheiten, den finanziellen Mitteln und der familiären Situation abhängig ist.

So konnten die Kläger jetzt z. B. ihr neues Wohnzimmer ausschließlich für private Zwecke nutzen und mussten es nicht mit einer oder gar zwei Arbeitsecken ausstatten. Daher sind die entstandenen Umzugskosten der **privaten Lebensführung** zuzuordnen und nicht als Werbungskosten abziehbar.

**Hinweise:** Abziehbar waren im Streitfall jedoch die Kosten für die häuslichen Arbeitszimmer.

Die Entscheidung des BFH ist nicht unproblematisch, weil sich die Arbeitsbedingungen für Arbeitnehmer seit der Corona-Krise geändert haben. Teilweise wird von Arbeitnehmern erwartet, dass sie im häuslichen Arbeitszimmer arbeiten. Dies galt insbesondere im Streitjahr 2020, als die Corona-Krise begann. Der BFH sieht in seiner aktuellen Entscheidung diese Problematik, verneint aber dennoch eine maßgebliche berufliche Veranlassung des Umzugs.

### III. FÜR ALLE STEUERZAHLER

#### 1. Bekanntgabe eines Steuerbescheids bei nicht täglicher Postzustellung

Die gesetzliche Zugangsvermutung, nach der ein Steuerbescheid drei Tage nach Aufgabe zur Post (ab 2025: vier Tage nach Aufgabe zur Post) als bekanntgegeben gilt, greift auch dann, wenn die Post an zwei Tagen der Dreitagesfrist nicht zustellt, weil sie an einem der beiden Tage (Samstag) grundsätzlich keine Zustellungen vornimmt und der nachfolgende Tag ein zustellfreier Sonntag ist.

**Hintergrund:** Nach dem Gesetz gilt ein Verwaltungsakt bis einschließlich 2024 nach drei Tagen nach Aufgabe zur Post als bekanntgegeben, so dass am Tag danach die Einspruchsfrist beginnt. Ab 2025 wurde die gesetzliche Dreitagesfrist durch eine Viertagesfrist ersetzt.

**Sachverhalt:** Die Klägerin erstellte ihre Einkommensteuererklärung für 2017 selbst, d. h. ohne Hilfe eines Steuerberaters. Am Freitag, dem 15.6.2018, erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für 2017 und übergab ihn einem Postdienstleistungsunternehmen, das jedoch die Post im Wohnviertel der Klägerin nur zwischen Montag und Freitag austrägt, nicht aber am Samstag und nicht am generell zustellungsfreien Sonntag. Die Klägerin war bis einschließlich Montag, dem 18.6.2018, beruflich auswärts tätig und kehrte erst am 19.6.2018 in ihre Wohnung zurück, wo sie nach eigenen Angaben den Einkommensteuerbescheid für 2017 im Briefkasten vorfand. Sie übersandte den Bescheid noch am selben Tag per Telefax an ihren Steuerberater, dem sie keine Empfangsvollmacht erteilt hatte. Dieser legte am 19.7.2018 Einspruch ein. Das Finanzamt ging von einer Versäumnis der Einspruchsfrist aus und verwarf den Einspruch als unzulässig.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Einspruch war verfristet, weil bei Einlegung des Einspruchs am 19.7.2018 die einmonatige Einspruchsfrist abgelaufen war.

- Der Steuerbescheid galt nach der im Jahr 2018 anwendbaren Dreitagesfrist nach drei Tagen nach Aufgabe zur Post als bekanntgegeben. Die Aufgabe zur Post war am Freitag, dem 15.6.2018, durch Übergabe an das Postdienstleistungsunternehmen erfolgt. Damit fand die Bekanntgabe am Montag, dem 18.6.2018 statt, so dass die Einspruchsfrist am 19.6.2018 (Dienstag) begann und am 18.7.2018 endete; der Einspruch wurde aber erst am 19.7.2018 eingelegt.
- Die Dreitagesfrist war im Streitfall anwendbar, auch wenn eine Postzustellung weder am Samstag, dem 16.6.2018, noch am Sonntag, dem 17.6.2018, möglich war, da das Postdienstleistungsunternehmen samstags nicht zustellte und sonntags ohnehin keine Post ausgetragen wurde. Gleichwohl war eine Postauslieferung am Montag, dem 18.6.2018 und dem dritten Tag nach Aufgabe zur Post zwar etwas weniger wahrscheinlich, aber dennoch möglich.

**Hinweise:** Aufgrund der zahlreichen Probleme bei der Postzustellung hat der Gesetzgeber die Dreitagesfrist durch eine Viertagesfrist ersetzt. Die neue Frist gilt für alle Verwaltungsakte (Bescheide), die nach dem 31.12.2024 zur Post aufgegeben werden.

Die Klägerin hatte vorgetragen, dass sie ihre Mutter sowie eine Freundin mit der Leerung des Briefkastens beauftragt habe. Hieraus konnte jedoch nicht geschlossen werden, dass der Bescheid erst am 19.6.2018 in den Briefkasten der Klägerin geworfen wurde. Hierzu hätte die Klägerin vortragen müssen, dass die Mutter und die Freundin den Briefkasten nach der Zustellrunde am 18.6.2018 geleert hätten und sich der Einkommensteuerbescheid für 2017 nicht im Briefkasten befunden habe. Tatsächlich hatte die Klägerin einen Zugang des Bescheids am 18.6.2018 nicht substantiiert bestritten.

#### 2. Verwendung unterschiedlicher Sterbetafeln für Männer und Frauen

Es ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass bei der Bewertung lebenslanger Nutzungen und Leistungen im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuer unterschiedliche Sterbetafeln für Männer und Frauen verwendet werden. Dies dient einer **realitätsgerechten Bewertung**, da Frauen im Durchschnitt länger leben als Männer.

**Hintergrund:** Für die Bewertung lebenslanger Nutzungen und Leistungen, wie z. B. von Nießbrauchsrechten, die dem Nießbrauchsberechtigten bis zu dessen Tod zustehen sollen, muss ein Kapitalwert ermittelt werden. Hierfür wird ein Jahreswert der Nutzung ermittelt und mit einem sog. Vervielfältiger multipliziert. Dieser Vervielfältiger wird anhand der Sterbetafel des Statistischen Bundesamtes ermittelt. Die Sterbetafel unterscheidet zwischen Männern und Frauen.

**Sachverhalt:** Ein 74 Jahre alter Vater übertrug seinen drei Kindern, einem Sohn, dem Kläger, und zwei Töchtern, im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge GmbH-Anteile, behielt sich aber einen lebenslangen unentgeltlichen Nießbrauch vor. Das für die GmbH zuständige Finanzamt bewertete die Anteile mit einem Wert von ca. 780.000 €. Das für die Besteuerung des Sohns (Klägers) zuständige Finanzamt zog hiervon den Wert des Nießbrauchs in Höhe von ca. 350.000 € ab, so dass sich für den Sohn ein Wert der Schenkung in Höhe von

ca. 430.000 € ergab. Bei der Bewertung des Nießbrauchs wandte das Finanzamt die für den Bewertungsstichtag maßgebliche Sterbetafel für Männer an und gelangte zu einem Vervielfältiger von 8,431 (basierend auf der verbleibenden Lebenserwartung für 74 Jahre alte Männer von damals 11,21 Jahren). Der Kläger machte geltend, dass sich nach der Sterbetafel für Frauen ein höherer Vervielfältiger und damit auch ein höherer Abzug ergeben würde, der Wert der Schenkung also geringer ausfalle.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage des Sohnes ab:

- Die unentgeltliche Übertragung der GmbH-Anteile vom Vater auf den Sohn war schenkungsteuerbar.
- Der Wert der übertragenen GmbH-Anteile wurde von dem für die GmbH zuständigen Finanzamt mit 780.000 € festgestellt. Dieser Wert wurde durch den Nießbrauch des Vaters gemindert.
- Bei der Bewertung des Nießbrauchs waren die Sterbetafeln für Männer anzuwenden, da der Vater ein Mann war. Zwar führen die Sterbetafeln zu einer geschlechterbedingten Ungleichbehandlung. Diese **Ungleichbehandlung ist aber verfassungsrechtlich gefertigt**; denn die unterschiedlichen Sterbetafeln für Männer und Frauen ermöglichen eine gleichheitsgerechte Belastung der Steuerpflichtigen, weil so die Werte der geschenkten Vermögensgegenstände zutreffend und realitätsgerecht abgebildet werden können. Denn Männer leben nicht so lange wie Frauen, so dass sie die ihnen eingeräumte Nutzung und Leistung nicht so lange nutzen können wie eine Frau.

**Hinweise:** Frauen leben etwa fünf Jahre länger als Männer. Daher ist es gerecht, einen Nießbrauch, der einer Frau lebenslang eingeräumt wird, höher zu bewerten als einen Nießbrauch, der einem Mann lebenslang eingeräumt wird. Denn ein 74 Jahre alter Mann wird den Nießbrauch statistisch gesehen fünf Jahre weniger nutzen.

Die Verwendung unterschiedlicher Sterbetafeln für Männer und Frauen kann sich für den Steuerpflichtigen in einem Fall günstiger und in einem anderen Fall ungünstiger auswirken. Wird ein Nießbrauch einer Frau lebenslang zugewendet, muss diese einen **höheren Kapitalwert versteuern** als ein Mann, der einen Nießbrauch bis zum Lebensende erhält. Im Streitfall wirkte es sich aber zum Nachteil des Klägers aus, dass der Schenker ein Mann war und sich einen lebenslangen Nießbrauch vorbehielt. Dafür wird der Kläger die GmbH-Anteile statistisch betrachtet fünf Jahre früher unbelastet nutzen können.

## IV. WISSENSWERTES: GESCHÄFTS- UND FIRMENWAGEN

### 1. Überblick

Bei Führungskräften und im Außendienst tätigen Mitarbeitern gehört ein Firmenwagen meist „on top“ zu den Gehaltsbestandteilen. Darf ein Arbeitnehmer einen

Dienstwagen auch für private Fahrten nutzen, muss er diesen Nutzungsvorteil – sofern er kein Fahrtenbuch führt – nach der sog. 1%-Regelung versteuern. Anders hingegen, wenn die private Nutzung durch den Arbeitgeber ausdrücklich untersagt wird: Der Bundesfinanzhof hat Ende 2011 entschieden, dass die Nutzung eines Firmenwagens lediglich für betriebliche Fahrten und den Arbeitsweg keine private Nutzung darstellt. Folge: Das Finanzamt durfte die 1%-Regelung aufgrund der fehlenden Privatnutzung des Dienstwagens nicht ansetzen. Denn die Versteuerung nach der 1%-Regelung setzt gerade voraus, dass der Arbeitnehmer den Dienstwagen privat nutzen durfte.

Bei Gewerbetreibenden und Freiberuflern ist die private Nutzung eines zum Betriebsvermögen gehörenden Fahrzeugs meist selbstverständlich. Die auf die Privatfahrten entfallenden Kosten dürfen ihren Gewinn aber nicht mindern und werden daher als Privatentnahmen (Nutzungsentnahme) bei den Betriebseinnahmen erfasst.

Bei Geschäftswagen, die zu mehr als der Hälfte für betriebliche/berufliche Fahrten genutzt werden, kann der Gewerbetreibende bzw. Freiberufler den Privatanteil pauschal nach der 1%-Methode ermitteln, d. h. mit einem Prozent des Bruttolistenpreises zzgl. der Kosten für werkseitig eingebaute Sonderausstattungen pro Monat Gewinn erhöhend erfassen. Alternativ kann er den Privatanteil nach der Fahrtenbuchmethode berechnen, indem er ein Fahrtenbuch führt und die auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen dem Gewinn wieder hinzurechnet. Hier wird der Entnahmewert nach dem Umfang der tatsächlichen privaten Nutzung berechnet.

### 2. Überwiegend betriebliche bzw. berufliche Nutzung (über 50 %)

Ob das Fahrzeug zum Betriebs- oder Privatvermögen zählt, hängt davon ab, in welchem prozentualen Umfang **Unternehmer** ihn tatsächlich betrieblich nutzen. **Vor der Wahl** der Berechnungsmethode muss also der Umfang der betrieblichen bzw. beruflichen Nutzung ermittelt werden.

#### 2.1 Betriebliche/berufliche Fahrten

Betrieblich bzw. beruflich veranlasst sind alle Fahrten,

- die in einem tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betrieb stehen (z. B. Fahrten zu Kunden, Geschäftspartnern, Warenlieferungen),
- die Arbeitnehmer mit dem Firmenwagen für den Arbeitgeber tätigen,
- zwischen Wohnung und Betriebs- bzw. Arbeitsstätte sowie
- Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung.

#### 2.2 Privat veranlasste Fahrten

Hierzu zählen insbesondere Fahrten

- an den Urlaubsort oder am Wochenende zur Erholung,
- zu Verwandten, Freunden, kulturellen oder sportlichen Veranstaltungen, Einkaufsfahrten,

- zu privaten Gaststättenbesuchen, Mittagsheimfahrten,
- im Zusammenhang mit ehrenamtlichen Tätigkeiten sowie
- im Rahmen der Erzielung von Einkünften aus anderen Einkunftsarten (z. B. aus einer selbstständig ausgeübten Nebentätigkeit).

### **2.3 Nachweis der betrieblichen bzw. beruflichen Nutzung**

Der Steuerzahler trägt die sog. objektive Beweislast, d. h. er muss den Umfang der betrieblichen Nutzung darlegen und glaubhaft machen. Dafür muss nicht zwangsläufig ein Fahrtenbuch geführt werden. Kein gesonderter Nachweis ist erforderlich, wenn das Fahrzeug „typischerweise“ überwiegend betrieblich genutzt wird, z. B. wenn

- es sich um einen Steuerzahler aus einer bestimmten Berufsgruppe handelt, bei der sich aus Art und Umfang der Tätigkeit ergibt, dass das Fahrzeug zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird (Beispiele: Handelsvertreter mit großem Geschäftsbezirk; Taxiunternehmer; Land- und Tierärzte; Ärzte, die in großem Umfang Hausbesuche machen; Geburtshelfer, die zu Hausgeburten gerufen werden; Handwerker der Bau- und Baunebengewerbe) oder
- die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb/Arbeitsstätte sowie die Familienheimfahrten bereits mehr als 50 % der Jahreskilometerleistung ausmachen.

Für den Nachweis genügen nach Auffassung der Finanzverwaltung z. B. Eintragungen im Terminkalender, Kilometerabrechnungen gegenüber Auftraggebern, Reisekostenaufstellungen sowie einfache Aufzeichnungen über einen repräsentativen Zeitraum von i. d. R. drei Monaten (ohne Urlaubszeit). Dabei reicht es aus, wenn die betrieblich veranlassten Fahrten mit dem jeweiligen Anlass und der zurückgelegten Strecke sowie die Kilometerstände zu Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt oder des betrieblichen Abrechnungszeitraums aufgezeichnet werden. Wichtig ist, dass die Aufzeichnungen zeitnah erfolgen und nicht erst nachträglich zum Jahresende anhand der Rechnungen, Tankquittungen „erstellt“ werden.

**Hinweis:** Hat der Steuerzahler den betrieblichen bzw. beruflichen Nutzungsumfang des Fahrzeugs einmal dargelegt, geht das Finanzamt hiervon auch für die folgenden Veranlagungszeiträume aus. Dies gilt aber nicht, wenn sich wesentliche Änderungen in Art oder Umfang der Tätigkeit oder der Fahrten zwischen Wohnung und Betriebs-/Arbeitsstätte ergeben. Wird beispielsweise die Fahrzeugklasse gewechselt, kann im Einzelfall der Nutzungsumfang nochmals geprüft werden.

Wird wahrheitswidrig keinerlei Privatnutzung für das betriebliche Fahrzeug erklärt und wurden bei Erlass der Gewinnfeststellungsbescheide keine Ermittlungen zur Fahrzeugnutzung durchgeführt, können die bestandskräftigen Gewinnfeststellungsbescheide vom Finanzamt auch noch Jahre später geändert und die

Privatnutzung nachträglich Gewinn erhöhend berücksichtigt werden.

**Hinweis:** Die allgemeine Lebenserfahrung spricht auch dann für eine private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs, wenn dem Steuerpflichtigen zwar für private Fahrten ein Fahrzeug zur Verfügung steht, aber dieses Fahrzeug dem betrieblichen Fahrzeug in Status und Gebrauchswert nicht vergleichbar ist. Allerdings ist unter diesen Umständen der für eine private Nutzung sprechende Anscheinsbeweis umso leichter zu erschüttern, je geringer die Unterschiede zwischen den Fahrzeugen ausfallen.

Stehen einem Taxi-Unternehmer neben einem als Großraumtaxi genutzten Pkw drei weitere Fahrzeuge für die Privatnutzung zur Verfügung und werden die privaten Pkw nur von vier Personen genutzt, kann der erste Anschein einer Privatnutzung betrieblicher Pkw widerlegt sein.

Ein Unternehmer kann sich zur Erschütterung des Anscheinsbeweises nicht auf ein für private Fahrten zur Verfügung stehendes Fahrzeug berufen, wenn ihm dieses Fahrzeug aufgrund seiner Familienverhältnisse nicht ständig und uneingeschränkt zur Verfügung steht und regelmäßig von seiner Ehefrau genutzt wird.

Bei der Prüfung, ob der für eine private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge streitende Anscheinsbeweis erschüttert ist, müssen laut Bundesfinanzhof sämtliche Umstände berücksichtigt werden. Ein Fahrtenbuch darf nicht von vornherein mit der Begründung außer Betracht gelassen werden, es handle sich um ein nicht ordnungsgemäßes Fahrtenbuch.

Wird das Fahrzeug zu weniger als 50 % betrieblich bzw. beruflich genutzt, muss der Entnahmewert zwingend nach dem Umfang der privaten Nutzung berechnet werden. Liegt kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vor, wird der private Nutzungsanteil im Wege der Schätzung ermittelt (vgl. hierzu Kap. III. oder Kap. IV).

### **2.4 Pauschale Ermittlung des Entnahmewerts für die private Kfz-Nutzung**

#### **2.4.1 1%-Regelung für Privatfahrten**

Der Steuerzahler hat die Wahl: Er kann die Besteuerung entweder nach der pauschalen 1%-Regelung oder nach der tatsächlichen privaten Nutzung (Fahrtenbuchmethode) durch Einreichen der Steuererklärung beim Finanzamt durchführen lassen. Die Wahl muss für das gesamte Wirtschaftsjahr einheitlich getroffen werden. Bei einem Fahrzeugwechsel Laufe des Wirtschaftsjahres kann aber unterjährig auch eine andere Ermittlungsmethode gewählt werden. Übt der Steuerzahler sein Wahlrecht nicht aus, erfolgt die Berechnung nach der 1%-Regelung.

Dabei beträgt der Nutzungswert pro Monat 1 % des auf 100 € abgerundeten inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zzgl. der Kosten für werkseitig eingebaute Sonderausstattungen (z. B. eingebautes Navigationsgerät, Sitzheizung) einschließlich Umsatzsteuer. Der Wert eines Autotelefon einschließlich Freisprecheinrichtung sowie der Wert eines weiteren Satzes Reifen einschließlich Felgen bleiben außer Ansatz. Der Listenpreis wird auch bei reimportierten Fahrzeugen und Leasingfahrzeugen angesetzt.

**Hinweis:** Der Bundesfinanzhof hat Ende 2010 entschieden, dass Kosten für den nachträglichen Einbau einer Flüssiggasanlage in ein auch zur Privatnutzung überlassenes Firmenfahrzeug nicht als Kosten für Sonderausstattung in die Bemessungsgrundlage für die 1%-Regelung einzubeziehen sind.

Kürzungen wegen

- eines vorhandenen Zweitwagens,
- Kaufpreinsnachlässen,
- eines Vorsteuerabzugs,
- der Übernahme der Treibstoffkosten durch den Arbeitnehmer oder
- der Unterbringung des Fahrzeugs in einer dem Arbeitnehmer gehörenden oder von ihm angemieteten Garage

akzeptiert das Finanzamt nicht. Denn maßgeblich sind nicht etwa die tatsächlichen Anschaffungskosten des Wagens, sondern dessen inländischer Bruttolistenpreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung laut Listenpreis der Hersteller.

**Hinweis:** Die 1%-Regelung kann sich bei Gebrauchtfahrzeugen sehr nachteilig auswirken, weil auch hier die Grundlage der Bruttolistenpreis (Neuwagenpreis) und nicht der Einstandspreis ist.

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

Der Bundesfinanzhof hat 2012 entschieden, dass die 1%-Regelung bezogen auf den Bruttolistenpreis trotz hoher Rabatte seitens der Automobilhändler verfassungsgemäß ist und nicht an die geänderten Marktverhältnisse angepasst werden muss.

Laut BFH ist es verfassungsrechtlich auch nicht geboten, die nach der 1%-Regelung ermittelte Nutzungsentnahme auf 50 % der Gesamtaufwendungen für das Kfz zu begrenzen.

## **2.4.2 Mehrere Fahrzeuge im Betriebsvermögen**

Grundsätzlich ist es unerheblich, ob ein Fahrzeug von mehreren Personen oder umgekehrt mehrere Kfz von einer Person genutzt werden:

- Wird ein Fahrzeug von mehreren Personen, ggf. einschließlich Arbeitnehmern des Unternehmers, auch privat genutzt, wird die nach der 1%-Regelung ermittelte Nutzungsentnahme auf die Nutzungsberechtigten aufgeteilt. Eine Erfassung der Nutzungsentnahme pro nutzende Person findet nicht statt.
- Werden mehrere Fahrzeuge auch privat genutzt, ist die Nutzungsentnahme grundsätzlich für jedes auch privat genutzte Kfz anzusetzen, unabhängig davon, ob es der Unternehmer selbst fährt oder seinem Ehepartner bzw. Kind überlässt.

Des Weiteren ist zwischen Einzelunternehmen und Personengesellschaften zu unterscheiden:

- **Einzelunternehmen:** Zunächst trifft den Steuerzahler die besondere Beweislast. Denn eine Besteuerung entfällt, wenn er glaubhaft machen kann, dass bestimmte Geschäftswagen nicht privat genutzt werden, weil sie hierfür nicht geeignet sind (z. B. Werkstattwagen). Dasselbe gilt, wenn es sich um Fahrzeuge handelt, die ausschließlich eigenen Mitarbeitern überlassen werden.

**Hinweis:** Unternehmer, die mehrere Firmenfahrzeuge auch privat nutzen, sollten überdenken, ob sie alternativ Fahrtenbücher führen. Nur so kann eine Mehrfachbesteuerung der Privatnutzung vermieden werden.

- **Personengesellschaft:** Hier verlangt das Finanzamt den Ansatz der 1 %igen Nutzungsentnahme je Gesellschafter und Fahrzeug. Bei mehreren Fahrzeugen erhöht diese sich wieder um jeden privat nutzenden Angehörigen. Haben mehrere Gesellschafter nur auf ein Fahrzeug für Privatfahrten Zugriff, wird die Nutzungsentnahme nur einmal (fahrzeugbezogen) ermittelt und nach Köpfen auf die Gesellschafter verteilt.

**Hinweis:** Bei einem Gesellschafter einer GbR ist die auf den Beweis des ersten Anscheins gestützte Annahme, er habe einen ihm zur Verfügung stehenden Dienst-Pkw privat genutzt, auch dann möglich, wenn formal ein Nutzungsverbot zwischen den Gesellschaftern vereinbart worden ist.

## **2.4.3 Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb**

Fahrten von der Wohnung zum Betrieb sind mit der 1%-Regelung nicht abgegolten, sondern zusätzlich zu korrigieren:

- Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb:  $0,03 \% \text{ des Bruttolistenpreises} \times \text{Entfernungskilometer} \times \text{Monate}$ .
- Familienheimfahrten bei einer doppelten Haushaltsführung:  $0,002 \% \text{ des Bruttolistenpreises} \times \text{Entfernungskilometer} \times \text{Anzahl der Heimfahrten}$ .

**Hinweis:** Auch wenn der Geschäftswagen nur tageweise für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb genutzt wird, sind 0,03 % pro Entfernungskilometer für jeden Monat anzusetzen. Nur bei den Fahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung sind die tatsächlichen Fahrten entscheidend.

Werden täglich mehrere Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte zurückgelegt, vervielfacht sich der pauschale Hinzurechnungsbetrag nicht. Für die Ermittlung des betrieblichen Nutzungsumfangs sind auch die Mehrfachfahrten zu berücksichtigen. Hat ein Unternehmer mehrere Betriebsstätten in unterschiedlicher Entfernung zur Wohnung gilt Folgendes:

**Beispiel:** Unternehmer A wohnt und unterhält einen Betrieb in A-Stadt (Entfernung Wohnung - Betrieb: 30 km). Eine weitere Betriebsstätte liegt in B-Stadt, 100 km entfernt von seiner Wohnung. Mit dem Geschäftswagen (Bruttolistenpreis: 50.000 €) fährt er an 40 Tagen zum Betrieb in B-Stadt und an insgesamt 178 Tagen zum Betrieb in A-Stadt. Die nicht abziehbaren Betriebsausgaben ermitteln sich wie folgt:

Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb in A-Stadt (= näher gelegene Betriebsstätte): 0,03 % von 50.000 € x 5.400 € 30 km x 12 Monate =	
Abzgl. abzugsfähige Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb in A-Stadt: 178 Tage x 20 km x 0,30 € und 178 Tage x 10 km x 0,38 € =	1.745 € 3.655 €
Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb in B-Stadt (= weiter entfernt gelegene Betriebsstätte): 0,002 % von 50.000 € x 70 km (= Differenz zwischen den Entfernungen der Wohnung zur jeweiligen Betriebsstätte: 100 - 30) x 40 Tage =	2.800 €
Abzgl. abzugsfähige Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb in B-Stadt: 40 Tage x 20 km x 0,30 € und 40 Tage x 80 km x 0,38 € =	1.456 € 1.344 €
Dem Gewinn hinzuzurechnen:	<b>4.999 €</b>

Fahrten zwischen mehreren Betriebsstätten sind in vollem Umfang betrieblich veranlasst, sodass ein Zuschlag entfällt. Ein Arbeitszimmer ist wegen der räumlichen Nähe keine Betriebsstätte.

#### 2.4.4 Kostendeckelung

Gerade bei Gebrauchtfahrzeugen, abgeschriebenen Fahrzeugen sowie beim Kfz, bei denen keine größeren (Reparatur-)Kosten angefallen sind, kann es sein, dass der pauschale Korrekturwert für die private Nutzung höher ausfällt als die tatsächlich entstandenen Fahrzeugkosten. In diesem Fall ist die Gewinnkorrektur auf die Höhe der tatsächlich gebuchten Betriebsausgaben begrenzt. Folge: Das Fahrzeug lässt sich nicht von der Steuer absetzen, weil der pauschale Nutzungswert die Gesamtaufwendungen neutralisiert.

**Hinweis:** Bei Anwendung der Kostendeckelung muss dem Steuerpflichtigen als abziehbare Aufwendungen aber mindestens die Entfernungspauschale verbleiben. Zu prüfen wäre hier, ob die Fahrtenbuchmethode oder die Behandlung als Privatvermögen unter Ansatz von 0,30 € pro beruflich gefahrenem Kilometer (bzw. 0,38 € ab dem 21. Kilometer) günstiger ist.

Für die Deckelung des Entnahmewerts bei privater Nutzung eines überwiegend betrieblich genutzten Kfz auf die Höhe der in diesem Veranlagungszeitraum tatsächlich angefallenen Betriebsausgaben besteht k

eine gesetzliche Grundlage. Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz geht davon aus, dass kein Anspruch auf Anwendung der Billigkeitsregelung besteht, wenn bei einem geleasteten Fahrzeug die monatlichen Fahrzeugkosten unter Einbeziehung der über die Laufzeit des Leasingvertrages verteilten Sonderzahlung höher sind als 1 % des Listenpreises. Über diese Rechtsfrage muss nun der Bundesfinanzhof entscheiden.

### 3. Individueller Nutzungswert Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch

Die Fahrtenbuchmethode ist die gesetzliche Ausnahme-regelung zur 1%-Methode. Damit kann die private Nutzung eines Firmen- oder Geschäftswagens, der über die Hälfte beruflich genutzt wird, exakt mit dem auf diese Fahrten entfallenden Teil der Gesamtkosten angesetzt werden.

Hierzu sind die für das Fahrzeug insgesamt entstandenen Aufwendungen nachzuweisen. Aus dem Fahrtenbuch muss sich lückenlos das Verhältnis der Privatfahrten, der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, der Familienheimfahrten und der sonstigen Fahrten ergeben. Ansonsten wird der pauschale Nutzungswert (1%-Methode) angesetzt.

**Hinweis:** Die Fahrtenbuchmethode ist vor allem dann vorteilhaft, wenn

das Fahrzeug nur in geringem Umfang für Privatfahrten genutzt wird, oder

mehrere betriebliche Fahrzeuge durch eine oder mehrere Personen genutzt werden oder

die Werte nach der 1%-Regelung die tatsächlich entstandenen Kosten für das Fahrzeug übersteigen.

#### 3.1 Anforderungen an ein Fahrtenbuch

Zum Nachweis des Verhältnisses der einzelnen Fahrten ist für das gesamte Jahr ein Fahrtenbuch zu führen, und zwar schriftlich und in geschlossener Form (keine losen Blätter!).

Alternativ kann das Fahrtenbuch aber auch in elektronischer Form geführt werden. Voraussetzung ist allerdings, dass sich daraus dieselben Angaben ergeben, wie auch aus einem manuell geführten Fahrtenbuch. Darüber hinaus müssen nachträgliche Veränderungen an den eingegebenen Daten technisch ausgeschlossen sein oder zumindest dokumentiert sowie offengelegt werden. Dies ist beispielsweise nicht der Fall, wenn das Fahrtenbuch als Excel-Tabelle geführt wird. Der Ausdruck einer solchen Datei ist daher als Nachweis für die Vollständigkeit und Richtigkeit der erforderlichen Angaben ungeeignet.

Ein Fahrtenbuch, das aus einer Kombination von hand-schriftlich geführten, zeitnahen und lückenlosen Aufzeichnungen in geschlossener Form mit nachträglich gefertigten Erläuterungen in einer Excel-Datei besteht, ist nicht ordnungsgemäß.

Das Finanzamt darf das Fahrtenbuch wegen kleinerer Aufzeichnungsmängel (z. B. wenn die aufgezeichneten Kilometerstände nicht exakt mit denen der Werkstattrechnungen übereinstimmen) nicht gänzlich verwerfen, wenn es ansonsten plausibel ist und die zutreffende Aufteilung der Kosten gewährleistet.

Treten bei einer Vielzahl von Eintragungen in einer gewissen Regelmäßigkeit und Ähnlichkeit Fehler auf und

ergeben sich zudem zu den Tankbelegen offenkundige Widersprüche, ist nach Ansicht des Finanzgerichts Nürnberg das für das betreffende Kalenderjahr geführte Fahrtenbuch insgesamt als nicht ordnungsgemäß zu verwerfen.

**Hinweis:** Angesichts der widerstreitenden Urteile seitens der Finanzgerichte ist besondere Sorgfältigkeit geboten. Zweifel gehen zulasten= des Steuerpflichtigen und führen zwingend zur Anwendung der 1-%-Methode.

Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch enthält nach Auffassung der Finanzverwaltung mindestens die folgenden Angaben:

- Amtliches Kennzeichen des Fahrzeugs, damit feststeht, für welches Fahrzeug das Fahrtenbuch geführt wird;
- Datum und Kilometerstand zu Beginn und am Ende jeder einzelnen betrieblich veranlassten Fahrt. Ein Fahrtenbuch mit gerundeten Kilometerangaben ist nicht ordnungsgemäß.
- Startort;
- Reiseziel und – bei Umwegen – darüber hinaus die Reiseroute;
- Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner; hierzu gehört die Angabe des jeweils aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartners oder des konkreten Gegenstands, wie z. B. der Besuch einer Behörde, einer Zweigstelle oder einer Baustelle. Bloße Ortsangaben reichen aus, wenn sich der aufgesuchte Kunde oder Geschäftspartner aus der Ortsangabe zweifelsfrei ergibt. Dasselbe gilt, wenn sich dessen Name auf einfache Weise unter Zuhilfenahme von Unterlagen ermitteln lässt, die nicht ergänzt werden müssen. Mehrere Teilabschnitte einer einheitlichen betrieblichen Reise können miteinander zu einer zusammengefassten Eintragung verbunden werden, wenn die einzelnen, aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner im Fahrtenbuch in der zeitlichen Reihenfolge aufgeführt werden. Wird eine betriebliche Fahrt für private Erledigungen unterbrochen, ist dies im Fahrtenbuch zu dokumentieren. Der aufgesuchte Kunde oder Geschäftspartner ist auch dann genau zu bezeichnen, wenn diese Angabe in bestimmten Einzelfällen dem Datenschutz unterliegt. Allgemeine Angaben wie z. B. „Kundenbesuch“ genügen nicht, da sie eine private (Mit-)Veranlassung der Fahrt nicht objektiv nachprüfbar ausschließen.
- Anzahl und Gesamtbetrag der gefahrenen Kilometer;
- Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und Familienheimfahrten: In diesen Fällen genügt jeweils ein kurzer Vermerk im Fahrtenbuch unter Angabe des Kilometerstands zu Beginn und am Ende der entsprechenden Fahrt. Für die Aufzeichnung von Privatfahrten genügen die jeweiligen Kilometerangaben.

Dem Bundesfinanzhof reicht bei Orten in der Größe von Hannover die Angabe „Hannover“ allein nicht aus, da die jeweils aufgesuchten Orte innerhalb von Hannover leicht 20 km voneinander entfernt liegen können. Insofern müssen im Fahrtenbuch Adressenangaben oder zumindest Straßen- oder Ortsteilnamen erfolgen. Für

die Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuchs ist es zudem erforderlich, Umwegfahrten durch Eintragungen zu dokumentieren. In dem Streitfall hatte dies zu einer Verlängerung einer einzelnen Fahrstrecke um bis zu 231 km geführt.

Für einige Berufsgruppen (z. B. Handelsvertreter, Kurierfahrer, Kundendienstmonteure, Taxifahrer, Fahrlehrer, Steuerberater, Anwälte und Ärzte) bestehen Aufzeichnungserleichterungen.

**Hinweis:** Das Finanzgericht Düsseldorf hat sich zum Nachweis der ausschließlichen Nutzung des Pkw eines Handelsvertreters zu betrieblichen Zwecken durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geäußert. Demnach sind in dem Fahrtenbuch neben dem Datum und den Fahrzielen die aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner bzw. – wenn solche nicht vorhanden sind – das konkrete Handeln für die Firma festzuhalten.

Berufsgeheimnisträger (Anwalt) können laut Finanzgericht Hamburg bei der Vorlage eines Fahrtenbuchs Schwärzungen vornehmen, soweit diese Schwärzungen erforderlich sind, um die Identitäten von Mandanten zu schützen. Die Berechtigung, einzelne Eintragungen im Fahrtenbuch zu schwärzen, ändert nichts an der grundsätzlichen Beweislastverteilung; gegebenenfalls muss der Berufsträger substantiiert und nachvollziehbar darlegen, weshalb Schwärzungen in dem erfolgten Umfang erforderlich waren, und die berufliche Veranlassung der Fahrten durch ergänzende Angaben darlegen. Der Bundesfinanzhof muss über die Revision entscheiden.

Laut rechtskräftiger Entscheidung des Niedersächsischen Finanzgerichts reicht die unmittelbare elektronische Erfassung der Fahrtwege eines betrieblichen Fahrzeugs durch ein technisches System zur Führung eines Fahrtenbuchs nicht aus. Neben dem Bewegungsprofil müssen die Fahrtanlässe ebenfalls zeitnah erfasst werden. Eine technische Lösung, die auch nach Jahren noch Änderungen zulässt, kann nicht als elektronisches Fahrtenbuch anerkannt werden.

### 3.2 Gesamtkosten und private Kosten

Die Gesamtkosten des Fahrzeugs setzen sich zusammen aus

- der Summe aller mit dem Fahrzeug zwangsläufig zusammenhängenden Aufwendungen
- zzgl. der Absetzungen für Abnutzungen (Nutzungsdauer bei Neuwagen: sechs Jahre); **Sonderabreibungen** gehören nicht zu den Gesamtkosten.

Zur Ermittlung der tatsächlichen Kosten für sonstige berufliche Fahrten ist laut Bundesfinanzhof eine Leasingsonderzahlung den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags zuzuordnen.

Auch andere (Voraus-)Zahlungen, die sich wirtschaftlich auf die Dauer des Leasingvertrags erstrecken, sind periodengerecht auf die einzelnen Veranlagungszeiträume während der Laufzeit des Leasingvertrags zu verteilen (Änderung der Rechtsprechung).

Außergewöhnliche Kfz-Kosten (Diebstahl des Fahrzeugs, Unfallschaden) sind vorab der betrieblichen oder privaten Nutzung zuzurechnen, und Kosten, die ausschließlich aus privaten Gründen anfallen (z. B.

Mautgebühren auf einer Urlaubsreise), sind vorab als Entnahme zu behandeln.

Anhand der Gesamtkosten ist ein Kilometersatz zu ermitteln. Dieser ist auf die privat gefahrenen Kilometer und den Arbeitsweg anzuwenden sowie als Privatentnahme zu verbuchen. Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Bruttowerte maßgebend. So ist z. B. die Abschreibung, anders als bei den Betriebsausgaben, vom Kaufpreis inklusive Umsatzsteuer zu berechnen. Zur umsatzsteuerlichen Behandlung vgl. Kap. VII.

**Hinweis:** Das Finanzgericht München vertritt die Meinung, dass durch eine Kostenaufstellung, der teilweise keine individuelle Kostenermittlung, sondern für wesentliche Teile (Haftpflicht, Kfz-Steuer, GEZ) ein betriebsinterner Kostenverrechnungssatz bzw. (Vollkasko) ein fiktiver Kostenansatz zu Grunde liegt, nicht ausreicht, um, die Aufwendungen lückenlos im Einzelnen zu belegen. Auch bei einem großen Fuhrpark müssen für jeden einzelnen Firmenwagen zu allen Kosten einzelne Belege vorgelegt und Kosten ausgewiesen werden.

### 3.3 Methodenwahl

Für jedes Wirtschaftsjahr kann der Steuerpflichtige die Methode neu bestimmen. Führt er ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, kann er für die Besteuerung der Privatfahrten zwischen der 1%-Regel und der Ermittlung mithilfe des Fahrtenbuchs wählen. Dies geschieht mit Einreichen der Steuererklärung. An die hierbei getroffene Wahl ist er nicht gebunden, soweit der Steuerbescheid verfahrensrechtlich noch änderbar ist. Eine Änderung **innerhalb des Jahres** ist allerdings nur bei einem Fahrzeugwechsel zulässig.

### 3. Betriebliche Nutzung zwischen 10 % und 50 %

Hier können Sie wählen, ob das Fahrzeug zum Betriebs- oder Privatvermögen gehören soll. Im ersten Fall handelt es sich um „gewillkürtes Betriebsvermögen“. Gemietete oder geleaste Fahrzeuge gehören stets zum Privatvermögen, wenn sie max. zu 50 % betrieblich genutzt werden, soweit die Zuordnung des Kfz zum Betriebsvermögen nicht in unmissverständlicher Weise durch zeitnah erstellte Aufzeichnungen erfolgt ist. Allein die Erfassung der Leasingraten und der weiteren Betriebskosten in der Gewinnermittlung als Betriebsausgaben reichen nicht aus. Der Bundesfinanzhof hat zudem entschieden, dass Aufzeichnungen, die nicht zeitnah gefertigt wurden und angesichts der tatsächlichen Umstände nicht plausibel sind, die betriebliche Kfz-Nutzung zu mehr als 10 % nicht belegen können.

### 3.1. Pkw im gewillkürten Betriebsvermögen

Sämtliche mit dem Fahrzeug im Zusammenhang stehenden Aufwendungen sind zunächst als Betriebsausgaben zu behandeln. Anschließend werden die auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen als Nutzungsentnahme wieder hinzugerechnet. Der private Nutzungsanteil darf nicht nach der 1%-Regelung bewertet werden, sondern ist als Entnahme mit den auf die private Nutzung entfallenden Selbstkosten (vgl. dazu auch Kap. II. 5.2) zu bewerten. Für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten sind die nicht abziehbaren Betriebsausgaben in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen zu ermitteln.

### 3.2. Fahrzeug im Privatvermögen

Die Kosten für die betriebliche Nutzung eines Pkw können auch als Betriebsausgaben geltend gemacht werden, wenn sich das Fahrzeug im Privatvermögen des Steuerzahlers befindet. Hierfür gibt es wiederum zwei Methoden:

- Nachweis der tatsächlichen Kosten: Der Anteil der betrieblich durchgeführten Fahrten kann durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch ermittelt werden. Die betrieblichen Fahrten werden dann in Relation gesetzt zur Gesamtfahrleistung bzw. den insgesamt angefallenen tatsächlichen Kosten. Der so ermittelte, auf die betrieblichen Fahrten entfallende Anteil an den Kosten, kann als Betriebsausgabe in Abzug gebracht werden.
- Berechnung anhand von Pauschalwerten: Die Kosten für betriebliche Fahrten mit dem Privatfahrzeug können ohne Einzelnachweis in Höhe von 0,30 € pro betrieblich gefahrenem Kilometer als Betriebsausgabe angesetzt werden.

**Hinweis:** Der Bundesfinanzhof hat entschieden, inwieweit Sachschäden an einem privaten Kfz, die auf einer beruflich veranlassten Fahrt entstanden sind, berücksichtigt werden können. Veräußert der Steuerpflichtige das Unfallfahrzeug in nicht repariertem Zustand, bemisst sich der als Werbungskosten abziehbare Betrag nach der Differenz zwischen dem rechnerisch ermittelten fiktiven Buchwert vor dem Unfall und dem Veräußerungserlös.

### 4. Betriebliche Nutzung unter 10 %

Wird das Fahrzeug zu weniger als 10 % geschäftlich genutzt, ist es dem Privatvermögen zuzurechnen. Für die betrieblich veranlassten Fahrten kann entweder der mittels Fahrtenbuchs ermittelte Kilometersatz oder die Kilometerpauschale abgesetzt werden (vgl. Kap. III. 2.).

### 5. Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer

Darf ein Arbeitnehmer sein Fahrzeug nicht nur geschäftlich, sondern auch privat nutzen, erhöht dies seinen Arbeitslohn. Das gilt z. B. auch für Fahrten eines hauptamtlichen Bürgermeisters zwischen Wohnung und Rathaus. Diese Fahrten sind nicht allein aufgrund der damit verbundenen Präsenz im Gemeindegebiet grundsätzlich dienstlicher Natur, sodass die private Nutzung des Dienstwagens – wie bei jedem anderen Steuerzahler auch – als geldwerter Vorteil erfasst werden muss.

Die Überlassung eines Einsatzfahrzeugs an den Leiter der Freiwilligen Feuerwehr während seiner – wenn auch „ständigen“ – Bereitschaftszeiten führt nicht zu Arbeitslohn.

Die Überlassung eines Dienstwagens zur unbeschränkten und selbstbeteiligungsfreien Privatnutzung des Arbeitnehmers ist im Rahmen eines geringfügigen – zwischen Ehegatten geschlossenen – Beschäftigungsverhältnisses (Minijob) fremdunüblich und daher steuerlich nicht anzuerkennen. Überlässt der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt einen Dienstwagen auch zur

privaten Nutzung, führt dies immer zu einem Lohnzufluss. Unabhängig von den tatsächlichen Nutzungsverhältnissen führt allein die Überlassung zur Nutzung zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers.

**Hinweis:** Ein Arbeitnehmer kann nicht mehr als eine einzige regelmäßige Arbeitsstätte je Arbeitsverhältnis innehaben. In den Fällen, in denen zuvor mehrere regelmäßige Arbeitsstätten angenommen wurden, erhält der Steuerzahler nun die Entfernungspauschale nur für Fahrten zwischen Wohnung und einer regelmäßigen Arbeitsstätte. Im Gegenzug muss er einen geldwerten Vorteil wegen der Privatnutzung seines Firmenwagens für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte versteuern.

Dies hat zur Folge, dass für den Fall, dass keine regelmäßige Arbeitsstätte vorliegt, bei Überlassung eines Dienstwagens kein geldwerter Vorteil besteht. Es handelt sich um eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit, sodass die gesetzlichen Verpflegungspauschalen geltend gemacht werden können. Die tatsächlichen Fahrtkosten sind aber nicht absetzbar, weil ein Firmenwagen genutzt wird.

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Fahrzeug nur für Dienstreisen und den Weg zur Arbeit, liegt nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs aus November 2011 keine private Nutzung vor; einen geldwerten Vorteil gibt es nicht (vgl. hierzu bereits Kap. I. und Kap. V. 5.).

Obiges gilt ab den Veranlagungszeitraum 2014 entsprechend. Der Arbeitnehmer kann je Dienstverhältnis höchstens eine erste Tätigkeitsstätte, ggf. aber auch keine erste, sondern nur auswärtige Tätigkeitsstätten haben.

Darf der Arbeitnehmer das Fahrzeug auch am Wochenende, in der Freizeit und im Urlaub benutzen, ist der private Nutzungsanteil entweder nach der 1-%-Methode oder nach der Fahrtenbuchmethode zu ermitteln. Wird das Fahrzeug auch für den Arbeitsweg genutzt, erhöht sich der private Nutzungsanteil bei der 1-%-Methode um monatlich 0,03 % des inländischen Listenpreises für jeden Entfernungskilometer. Das gilt unabhängig von Urlaub oder Krankheit. Die Fahrtenbuchmethode ist nur dann zugrunde zu legen, wenn der Arbeitnehmer das Fahrtenbuch für den gesamten Veranlagungszeitraum führt, in dem er das Fahrzeug nutzt; ein unterjähriger Wechsel von der 1 %-Regelung zur Fahrtenbuchmethode für dasselbe Fahrzeug ist nicht zulässig.

Alternativ gibt es seit 2011 die Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten. Der Arbeitnehmer kann die Entfernungspauschale als Werbungskosten geltend machen. Der Arbeitgeber kann den geldwerten Vorteil für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auch pauschal mit 15 % versteuern, soweit der Arbeitnehmer Werbungskosten in Höhe der Entfernungspauschale geltend machen könnte. Der pauschal versteuerte Arbeitslohn mindert dann die abzugsfähige Entfernungspauschale.

### **5.1. Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der 1-%-Methode**

Der geldwerte Vorteil, um den sich der Arbeitslohn des Arbeitnehmers erhöht, errechnet sich aus 1 % des Bruttolistenpreises des Kfz pro Monat zzgl. 0,03 % je Monat und Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Firma. Zahlt der Arbeitnehmer ein pauschales

Nutzungsentgelt, mindert dies den geldwerten Vorteil (vgl. hierzu auch Kap. V. 4.):

**Beispiel:** Ein Arbeitnehmer nutzt ein Fahrzeug (Bruttolistenpreis 30.000 €) sowohl privat als auch für 180 Fahrten à 25 km zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für diese Privatnutzung behält der Arbeitgeber monatlich pauschal 200 € ein. Der geldwerte Vorteil errechnet sich wie folgt:

1 % von 30.000 € x 12 Monate =	3.600 €
Zzgl. 0,03 % von 30.000 € x 25 km x 12 Monate =	2.700 €
Abzgl. Zuzahlung Arbeitnehmer 200 € x 12 Monate =	<u>2.400 €</u>
Geldwerter Vorteil/Arbeitslohn:	3.900 €

Ende 2010 hat der Bundesfinanzhof erneut entschieden, dass die Zuschlagsregelung nur insoweit zur Anwendung kommt, als der Arbeitnehmer den Dienstwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte benutzt hat. Wird der Dienstwagen hingegen z. B. tatsächlich nur einmal wöchentlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt, hängt der Zuschlag nach der Rechtsprechung von der Anzahl der tatsächlich durchgeführten Fahrten ab. Zur Ermittlung des Zuschlags ist dann eine Einzelbewertung der Fahrten mit 0,002 % des Listenpreises je Entfernungskilometer vorzunehmen.

Die Finanzverwaltung lässt eine Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte im Lohnsteuerabzugsverfahren nur unter den nachfolgenden Voraussetzungen zu:

- Der Arbeitnehmer muss gegenüber dem Arbeitgeber kalendermonatlich, fahrzeugbezogen, schriftlich und mit Datumsangabe erklären, an welchen Tagen er den Firmenwagen tatsächlich für den Arbeitsweg genutzt hat; die bloße Angabe der Anzahl der Tage reicht hingegen nicht aus.
- Der Arbeitgeber hat diese Erklärungen des Arbeitnehmers als Belege zum Lohnkonto aufzubewahren.

**Hinweis:** Angaben dazu, wie der Arbeitnehmer an den anderen Arbeitstagen zur ersten Tätigkeitsstätte gelangt ist, sind nicht erforderlich. Zudem sind die Arbeitstage, an denen der Arbeitnehmer den Firmenwagen mehrmals für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte benutzt, für die Einzelbewertung nur einmal zu erfassen.

Darüber hinaus ist es zulässig, für den Lohnsteuerabzug jeweils die Erklärung des Vormonats zugrunde zu legen. Macht der Arbeitnehmer nicht erkennbar falsche Angaben, muss der Arbeitgeber aufgrund der Erklärungen des Mitarbeiters den Lohnsteuerabzug durchführen. „Ermittlungspflichten“ des Arbeitgebers ergeben sich hierbei jedenfalls nicht.

- Wird im Lohnsteuerabzugsverfahren eine Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte vorgenommen, hat der Arbeitgeber für alle dem Arbeitnehmer überlassene betrieblichen Kfz eine jahresbezogene Begrenzung auf insgesamt 180 Fahrten vorzunehmen.
- Eine monatliche Begrenzung auf 15 Fahrten ist ausgeschlossen.

**Beispiel:** Arbeitnehmer A kann einen vom Arbeitgeber B überlassenen Firmenwagen (Mittelklasse) auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzen. B liegen datumsgenaue Erklärungen des A über Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte für die Monate Januar bis Juni an jeweils 14 Tagen, für die Monate Juli bis November an jeweils 19 Tagen vor. Für den Monat Dezember liegt B eine datumsgenaue Erklärung des A über Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte an 4 Tagen vor.

In den Monaten Januar bis Juni hat B für Zwecke der Einzelbewertung jeweils 14 Tage zugrunde zu legen, in den Monaten Juli bis November sind es jeweils 19 Tage. Aufgrund der jahresbezogenen Begrenzung auf 180 Fahrten ist für die Einzelbewertung im Dezember nur ein Tag anzusetzen (Anzahl der Fahrten von Januar bis November = 179). Damit ergeben sich für die Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten des A zwischen Wohnung und erste Tätigkeitsstätte je Kalendermonat folgende Prozentsätze:

Januar bis Juni:	14 Fahrten x 0,002 % =	0,028 %
Juli bis November:	19 Fahrten x 0,002 % =	0,038 %
Dezember:	1 Fahrt x 0,002 % =	0,002 %

Im Lohnsteuerabzugsverfahren ist der Arbeitgeber ab dem Veranlagungsjahr 2019 auf Verlangen des Arbeitnehmers zur Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte verpflichtet, wenn sich aus der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage nichts anderes ergibt.

Setzt der Arbeitnehmer seinen Dienstwagen bei den Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nur für eine Teilstrecke ein, ist bei der Ermittlung des Zuschlags grundsätzlich die gesamte Entfernung zugrunde zu legen. Das Finanzamt akzeptiert es jedoch unter bestimmten Voraussetzungen, wenn der Arbeitgeber den Zuschlag auf der Grundlage der Teilstrecke ermittelt, die mit dem Firmenwagen tatsächlich zurückgelegt wurde. Erforderlich hierfür ist, dass der Dienstwagen seitens des Arbeitgebers

- entweder nur für diese Teilstrecke zur Verfügung gestellt worden ist und der Arbeitgeber die Einhaltung seines Nutzungsverbots überwacht
- oder für die restliche Teilstrecke ein Nachweis über die Benutzung eines anderen Verkehrsmittels erbracht wird (z. B. eine auf den Arbeitnehmer ausgestellte Jahres-Bahnfahrkarte vorgelegt wird).

**Hinweis:** Deshalb sollten Arbeitnehmer Fahrkarten des öffentlichen Nahverkehrs unbedingt aufheben; auch der Arbeitgeber sollte hiervon eine Kopie zu seinen Lohnunterlagen nehmen, wenn er nur für die mit dem Pkw zurückgelegte Teilstrecke Lohnsteuer einbehält.

Arbeitet der Ehegatte am selben Tätigkeitsort wie der Arbeitnehmer, sollte auch für den Ehegatten eine entsprechende Jahresfahrkarte aufbewahrt werden. Andernfalls könnte dies dafür sprechen, dass der Arbeitnehmer und sein Ehegatte doch im Firmenwagen zur Arbeit gefahren sind, und zwar gemeinsam.

Im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung werden für Familienheimfahrten u. U. zudem 0,002 € je Entfernungskilometer dem Arbeitslohn hingerechnet. Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer mehr als ein Kfz auch zur privaten Nutzung, so muss er den in der Überlassung des Fahrzeugs zur privaten Nutzung liegenden geldwerten Vorteil für jedes Fahrzeug nach der 1%-Regelung berechnen.

**Hinweis:** Kosten, die - wie Fähr-, Maut- oder Vignettencosten für Privatfahrten - ausschließlich von der Entscheidung des Arbeitnehmers abhängen, mit dem Fahrzeug ein bestimmtes privates Ziel aufzusuchen, werden nicht von der Abgeltungswirkung der 1 %-Regelung erfasst. Die Übernahme solcher Kosten durch den Arbeitgeber begründet einen eigenständigen geldwerten Vorteil.

## 5.2. Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode

Führt der Arbeitnehmer ein Fahrtenbuch, ist der geldwerte Vorteil durch die Gesamtkosten (= Aufwendungen des Arbeitgebers) und der insgesamt gefahrenen Kilometer mit anschließender Verteilung auf die beruflich und privat gefahrenen Strecken zu ermitteln.

**Beispiel:** Die Gesamtkosten des Arbeitgebers betragen 15.000 €, bei einer Fahrleistung von 50.000 km (davon privat 10.000 km [= 20 %] und beruflich 40.000 km [= 80 %]). Der geldwerte Vorteil ermittelt sich wie folgt:

Kosten pro Kilometer:	15.000 €	:	50.000 km	=	0,30 €/km
Geldwerter Vorteil:	10.000 km	x	0,30 €	=	3.000 €

Eine Schätzung von belegmäßig nicht nachgewiesenen Aufwendungen – im Streitfall: Treibstoffkosten – schließt die Anwendung der Fahrtenbuchmethode für die Bemessung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung eines betrieblichen Kfz aus.

Bzgl. der Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch gilt das im Kap. II. 5.1 Gesagte entsprechend.

Die Gesamtkosten für den Firmenwagen sind als Summe der Nettoaufwendungen zzgl. Umsatzsteuer zu ermitteln; dabei bleiben vom Arbeitnehmer selbst getragene Kosten außer Ansatz. Zu den Gesamtkosten gehören nur solche Kosten, die unmittelbar mit dem Halten und dem Betrieb des Fahrzeugs zusammenhängen und bei seiner Nutzung typischerweise entstehen.

Absetzungen für Abnutzung sind stets in die Gesamtkosten einzubeziehen; dabei sind die tatsächlichen Anschaffungskosten einschließlich Umsatzsteuer zugrunde zu legen. Nicht zu den Gesamtkosten gehören hingegen z. B. Beiträge für einen auf den Namen des Arbeitnehmers ausgestellten Schutzbrief, Straßen- oder Tunnelbenutzungsgebühren und Unfallkosten.

**Hinweis:** Seit 2011 dürfen Unfallkosten nicht mehr zu den Gesamtkosten gerechnet werden. Diese Regelung gilt für beide Methoden der Ermittlung des geldwerten Vorteils. Es gibt eine **Vereinfachungsregelung**: Verbleiben nach Erstattungen durch Dritte (Versicherungen) Unfallkosten von bis zu 1.000 € (zzgl. Umsatzsteuer) je Schaden, kann dieser Betrag als Reparaturkosten in die Gesamtkosten einbezogen werden. Damit sind Unfallkosten bis zu einem Betrag von 1.000 € (zzgl. Umsatzsteuer) nicht als gesonderter geldwerter Vorteil zu besteuern.

Wenn der Arbeitnehmer den Unfall auf einer Privatfahrt verschuldet hat, also gegenüber dem Arbeitgeber schadenersatzpflichtig ist, der Arbeitgeber aber auf den Schadenersatz verzichtet, liegt in Höhe des Verzichts ein gesonderter geldwerter Vorteil (neben dem geldwerten Vorteil aus der Firmenwagenüberlassung) vor.

Wenn keine Schadenersatzpflicht des Arbeitnehmers vorliegt (Verursachung des Unfalls durch einen Dritten) oder der Unfall sich auf einer beruflich veranlassten Fahrt ereignet, ist kein gesonderter geldwerter Vorteil anzusetzen (Ausnahme: Unfall wurde vom Arbeitnehmer vorsätzlich oder grob fahrlässig verursacht, z. B. Fahren nach Alkoholgenuß verursacht).

### 5.3. Firmenwagen mit Fahrer

Hier stellt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein Fahrzeug nebst Fahrer für private Fahrten und/oder Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb bzw. für Familienheimfahrten zur Verfügung. Dabei erhöhen sich sowohl der pauschal als auch der nach der Fahrtenbuchmethode ermittelte Nutzungswert für den Arbeitsweg um 50 %. Dasselbe gilt auch für Familienheimfahrten und bei Privatfahrten, wenn überwiegend der Fahrer genutzt wird. Wird der Fahrer für Privatfahrten nur gelegentlich in Anspruch genommen, beträgt der Zuschlag immerhin noch 40 %. Ist dies nur sporadisch der Fall ist, reduziert sich der Zuschlag auf 25 %.

### 5.4. Zuzahlungen des Arbeitnehmers

Leistet der Arbeitnehmer Zuzahlungen zum Firmenwagen, ergeben sich die nachfolgenden Konsequenzen:

- Laufende Zuzahlungen des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber mindern unmittelbar den geldwerten Vorteil bei beiden Berechnungsmethoden („Saldierung“). Dies gilt sowohl für pauschale als auch für kilometerbezogene laufende Nutzungsentgelte.
- Vom Arbeitnehmer gezahlte Kraftstoffkosten im Rahmen der privaten Nutzung mindern den geldwerten Vorteil bei Anwendung der 1 %-Regelung. Eine vorteilsmindernde Berücksichtigung der für den betrieblichen Pkw getragenen Aufwendungen beim Arbeitnehmer kommt aber nur in Betracht, wenn dieser den geltend gemachten Aufwand im Einzelnen umfassend darlegt und belastbar nachweist.

- Vom Arbeitnehmer getragenes Nutzungsentgelt mindert den geldwerten Vorteil auch bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode. Soweit das Nutzungsentgelt den Wert der privaten Dienstwagennutzung und der Nutzung des Fahrzeugs zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte übersteigt, kann es aber nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abgezogen werden.
- Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten eines ihm auch zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Kfz können nicht nur im Zahlungsjahr, sondern auch in den darauf folgenden Kalenderjahren auf den privaten Nutzungswert für das jeweilige Kfz bis auf 0 Euro angerechnet werden. Bei Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu Leasingsonderzahlungen ist entsprechend zu verfahren.
- Die anteilig auf die Garage eines Arbeitnehmers entfallenden Grundstückskosten mindern den geldwerten Vorteil für die Überlassung eines Fahrzeugs nicht, wenn die Unterbringung in der Garage seitens des Arbeitnehmers freiwillig erfolgt.
- Eigenleistungen des Arbeitnehmers für die außerdienstliche Nutzung eines ihm überlassenen betrieblichen Kfz des Arbeitgebers führen auch dann nicht zu Werbungskosten, wenn der Arbeitnehmer aufgrund eines sog. Mitarbeiteranteils an den vom Arbeitgeber gezahlten Kfz-Kosten unter Änderung des Anstellungsvertrags auf einen Teil seines Bruttolohns verzichtet.

**Hinweis:** Da die Rechtslage zur zutreffenden Lohnversteuerung bei Zuzahlungen zum Firmenwagen sehr komplex ist, muss jeder Einzelfall gesondert geprüft werden. Wir beraten Sie gerne.

### 5.5. Nutzungsverbot

Darf der Arbeitnehmer das Firmenfahrzeug nur geschäftlich nutzen und ist die Privatnutzung vertraglich strikt untersagt, entfällt die Versteuerung des geldwerten Vorteils nur dann, wenn die Einhaltung des Nutzungsverbots durch geeignete Unterlagen, die zum Lohnkonto abzuheften sind, nachgewiesen wird. Die Überwachungsmöglichkeiten sind insbesondere bei Gesellschafter-Geschäftsführern allerdings stark eingeschränkt (vgl. auch Kap. VI.). Der Arbeitgeber muss einen Sachverhalt darlegen, der nahelegt, dass eine private Nutzung des Fahrzeugs nicht stattgefunden hat. Bei Verletzung des schriftlich ausgesprochenen Nutzungsverbots sollten dem Arbeitnehmer daher auch arbeitsrechtliche Konsequenzen drohen.

Wird zwar ein Nutzungsverbot ausgesprochen, dieses aber nicht überwacht, kann es passieren, dass die Finanzverwaltung spätestens im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung einen geldwerten Vorteil nach der 1 %-Regelung (nach-)versteuert.

Wird der Dienstwagen hingegen **auch** für Privatfahrten überlassen, spricht ein sog. Anscheinsbeweis dafür, dass der Dienstwagen auch tatsächlich privat genutzt wurde; die 1 %-Regelung ist dann anzuwenden, wenn kein Fahrtenbuch geführt wurde.

In einem Fall vor dem Bundesfinanzhof durfte ein Mitarbeiter eines Autohauses einen Vorführgewagen nur für Probe- und Vorführfahrten sowie für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzen. Nach dem Arbeitsvertrag war die private Nutzung des Pkw ausdrücklich untersagt. Das Finanzamt bejahte dennoch einen Nutzungsvorteil des Arbeitnehmers. Dem widersprach der Bundesfinanzhof. Nach Ansicht der Richter muss das Finanzamt zunächst einmal feststellen, dass der Dienstwagen **überhaupt** privat genutzt werden durfte; denn nur dann spricht ein Anscheinsbeweis für eine tatsächliche private Nutzung. Kann das Finanzamt eine private Nutzungsbefugnis allerdings nicht feststellen, scheidet die 1%-Regelung aus. Allein die Erlaubnis, den Dienstwagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu nutzen, genügt hierfür gerade nicht. Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an die erste Instanz zurück, die nun prüfen muss, ob das vereinbarte Verbot der Privatnutzung u. U. nur zum Schein ausgesprochen worden ist. Den Anscheinsbeweis, dass er den Dienstwagen auch privat fährt, könnte der Arbeitnehmer dann „erschüttern“, wenn er geltend macht, dass er privat ein mindestens gleichwertiges eigenes Fahrzeug genutzt hat.

#### 5.6. Nutzung durch mehrere Arbeitnehmer

Nutzen mehrere Arbeitnehmer einen Firmenwagen auch für private Zwecke, wird der nach der 1%-Regelung ermittelte geldwerte Vorteil auf alle zur Nutzung berechtigten Arbeitnehmer aufgeteilt. Dies geschieht unabhängig vom tatsächlichen Gebrauch des Firmenwagens durch den einzelnen Arbeitnehmer in dem jeweiligen Kalendermonat. Darüber hinaus spielt es auch keine Rolle, ob der Firmenwagen innerhalb eines Kalendermonats gleichzeitig oder zeitlich nacheinander von mehreren Arbeitnehmern genutzt wird. Für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte muss der Arbeitgeber bei jedem Arbeitnehmer den geldwerten Vorteil mit 0,03 % des Bruttolistenpreises für jeden seiner Entfernungskilometer ermitteln und diesen Wert sodann durch die Zahl der Nutzungsberechtigten teilen.

#### 6. Pkw-Nutzung durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Nach allgemeiner Lebenserfahrung nutzt ein alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer ein ihm zur Verfügung stehendes Betriebs-Fahrzeug auch für private Fahrten. Bei Gesellschafter-Geschäftsführern, die mindestens die Hälfte des Stammkapitals der GmbH innehaben und den Firmenwagen auch privat nutzen, ist im Einzelfall zu unterscheiden:

- Ist die Privatnutzung laut Anstellungsvertrag **ausdrücklich zugelassen**, liegt nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs immer ein geldwerter Vorteil als Arbeitslohn vor.
- Hat die GmbH gegenüber dem Gesellschafter-Geschäftsführer bei der Überlassung eines Firmenwagens ein **schriftliches Nutzungsverbot** für Privatfahrten ausgesprochen, unterbleibt der Ansatz eines geldwerten Vorteils nur dann, wenn die GmbH die Einhaltung des Verbots auch überwacht. Wird ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt, kann die Überwachung nachgewiesen werden.

- Nutzt der Gesellschafter-Geschäftsführer das Fahrzeug **trotz eines Verbots** regelmäßig auch privat und wird dies von der Kapitalgesellschaft nicht unterbunden, kann eine körperschaftsteuerpflichtige verdeckte Gewinnausschüttung bei der GmbH vorliegen. Es kommt hier auf den Einzelfall an. Der Gesellschafter erzielt dann Kapitaleinkünfte.

**Hinweis:** Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass sich die verdeckte Gewinnausschüttung bei der GmbH nicht mit dem lohnsteuerrechtlichen Wert von 1 % des Bruttolistenpreises bemisst, sondern mit dem tatsächlichen Verkehrswert des Nutzungsvorteils. Dieser Wert muss noch um einen angemessenen Gewinnaufschlag erhöht werden.

### 7. Umsatzsteuer

Bei einem Fahrzeug, das sowohl unternehmerisch als auch privat genutzt wird, bestehen bei einer unternehmerischen Nutzung von über 10 % drei Optionen: Der Wagen kann entweder insgesamt dem Unternehmen oder insgesamt dem privaten Bereich zugeordnet werden bzw. es wird aufgeteilt. Anders dagegen bei einer maximal 10 %igen unternehmerischen Nutzung: Hier besteht keine Möglichkeit, das Kfz dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen.

#### 7.1. Zuordnung des Fahrzeugs zum Unternehmen

Hat der Unternehmer ein erworbenes Fahrzeug, das sowohl unternehmerisch als auch privat genutzt wird, zulässigerweise insgesamt seinem Unternehmen zugeordnet, kann er die auf die Anschaffungskosten des Fahrzeugs entfallenden Vorsteuerbeträge abziehen. Wird der volle oder teilweise Abzug der Vorsteuer geltend gemacht, unterliegt die private Verwendung als sog. unentgeltliche Wertabgabe der Besteuerung. Für Unternehmer mit steuerfreien Ausgangsumsätzen gelten Besonderheiten.

**Hinweis:** Der Vorsteuerabzug ist regelmäßig zu versagen, wenn ein Luxuswagen angeschafft wird, der nahezu ausschließlich vom Geschäftsführer genutzt wird und ein besonderes, ausnahmsweise anzuerkennendes betriebliches Interesse nicht dargelegt wird.

Die Bemessungsgrundlage für die **unentgeltliche Wertabgabe** kann nach **drei Methoden** ermittelt werden:

1. **Pauschalierung nach der 1%-Regel:** Wird das Fahrzeug über die Hälfte geschäftlich genutzt und ertragsteuerlich die 1%-Regel angewandt, gilt dieser Wert aus Vereinfachungsgründen auch für die Umsatzsteuer. Für die nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten besteht ein pauschaler Abschlag von 20 %. Der ermittelte Betrag ist ein Nettowert, auf den die Umsatzsteuer mit dem allgemeinen Steuersatz aufzuschlagen ist.

**Hinweis:** Der Unternehmer darf nach Auffassung des Bundesfinanzhofs von dem einkommensteuerlich relevanten Entnahmewert von 1 % des Listenpreises pro Monat keinen höheren Abschlag als 20 % vornehmen, selbst wenn er nachweisen kann, dass weniger als 80 % seiner Pkw-Kosten mit Vorsteuer belastet sind.

- 2. Fahrtenbuch:** Die Umsatzsteuer entsteht auf die mit Vorsteuern belasteten Ausgaben für das Fahrzeug, soweit sie anteilig auf die reinen Privatfahrten (ohne Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb) entfallen. Kosten ohne Vorsteuer, wie z. B. Versicherung und Kfz-Steuer, gehören nicht dazu und die Abschreibung nur dann, wenn das Fahrzeug mit Vorsteuerabzug angeschafft wurde. Umsatzsteuerlich ist die Abschreibung auf fünf Jahre zu verteilen, bei der Ertragsteuer dagegen prinzipiell auf sechs Jahre sowie bei der Lohnbesteuerung des geldwerten Vorteils durch die Überlassung an Arbeitnehmer sogar auf acht Jahre.
- 3. Schätzung:** Scheidet eine Anwendung der 1%-Regel aus, weil das Fahrzeug zu weniger als die Hälfte betrieblich genutzt wird und wird der private Anteil der Nutzung nicht durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nachgewiesen, ist dieser Nutzungsanteil zu schätzen. Der Umsatzbesteuerung ist dabei grundsätzlich der für ertragsteuerliche Zwecke ermittelte private Nutzungsanteil zugrunde zu legen.

## 7.2. Zuordnung zum Privatvermögen

Ist das Fahrzeug insgesamt dem Privatvermögen zugeordnet, kann aus den Anschaffungskosten keine Vorsteuer gezogen werden. Die Privatnutzung führt dann im Gegenzug auch nicht zu einer unentgeltlichen Wertabgabe. Aus den laufenden Aufwendungen (beispielsweise Benzin- und Wartungskosten) können jedoch Vorsteuerbeträge im Verhältnis der unternehmerischen zur privaten Nutzung abgezogen werden. Voraussetzung dafür sind ordnungsgemäße Rechnungen!

**Hinweis:** Vorsteuerbeträge, die unmittelbar und ausschließlich auf die unternehmerische Verwendung des Fahrzeugs entfallen, z. B. Vorsteuerbeträge aus Reparaturkosten infolge eines Unfalls während einer Geschäftsfahrt, können in voller Höhe abgezogen werden.

## 7.3. Überlassung an Arbeitnehmer

Die Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer zur privaten (Mitbe-)Nutzung unterliegt immer der Umsatzsteuer.

Im Regelfall der entgeltlichen Überlassung ermittelt sich die Bruttobemessungsgrundlage nach den lohnsteuerrechtlichen Werten, ohne eine 20%-Kürzung für die nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten (bei unentgeltlicher Nutzung ist der Abschlag zulässig). Bei Familienheimfahrten ist auch der lohnsteuerfreie Vorteil für die erste wöchentliche Familienheimfahrt der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Die lohnsteuerliche und die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage weichen insoweit voneinander ab. Dasselbe kann sich bei Zuzahlungen des Arbeitnehmers ergeben, die zwar die lohnsteuerliche, nicht aber die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage mindern können.

**Beispiel:** Arbeitnehmer A nutzt den Firmenwagen (Bruttolistenpreis 40.000 €) sowohl dienstlich als auch privat. Unter der Woche fährt er damit 15 km von seinem Zweitwohnsitz zur Arbeit und am Wochenende pendelt er zum 200 km entfernten liegenden

Familienwohnsitz (46 Fahrten pro Jahr). Für die Privatfahrten verlangt die Firma von A eine Zuzahlung von monatlich 100 €.

Berechnung nach Pauschalwerten		
	Lohnsteuer	Umsatzsteuer
Reine Privatfahrten: 1 % von 40.000 € x 12 Monate =	4.800 €	4.800 €
Arbeitsweg: 0,03 % von 40.000 € x 15 km x 12 Monate =	2.160 €	2.160 €
Familienheimfahrten: 0,002 % von 40.000 € x 200 km x 46 Fahrten =	steuerfrei	7.360 €
Zwischensumme/ Bemessungsgrundlage	6.960 €	14.320 €
Umsatzsteuer 14.320 € x 19/119 =	=	<b>2.286,39 €</b>
Abzgl. Zuzahlung für 12 Monate =		1.200 €
Geldwerter Vorteil (Lohnsteuer)	<b>5.760 €</b>	

Bei der Fahrtenbuchmethode ist das aufgrund des Fahrtenbuchs ermittelte Nutzungsverhältnis auch bei der Umsatzsteuer zugrunde zu legen, wobei die Umsatzsteuer außer Betracht bleibt (= Netto-Gesamtkosten). Aus den Gesamtkosten dürfen Kosten, bei denen ein Vorsteuerabzug nicht möglich ist, nicht abgezogen werden. Der Arbeitsweg sowie die Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung zählen umsatzsteuerlich zu den Privatfahrten des Arbeitnehmers.

**Hinweis:** Wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug lediglich gelegentlich an nicht mehr als fünf Tagen im Monat zu besonderen Anlässen privat nutzen darf und dies nachgewiesen wird, ist von einem unentgeltlichen Vorgang auszugehen, für den sich dann eine niedrigere Bemessungsgrundlage ergibt. Hier darf der Abschlag in Höhe von 20 % für Kosten, bei denen der Vorsteuerabzug nicht möglich ist, vorgenommen werden.

## 7.4. Privatnutzung durch Gesellschafter oder Angehörige

Hier ist zu unterscheiden, ob das dem Betriebsvermögen zugeordnete Fahrzeug entgeltlich oder unentgeltlich zur privaten Nutzung überlassen wird. Wird eine Vergütung vereinbart, ist entscheidend, ob diese die anteilig privaten Pkw-Kosten deckt.

Fahrten, die z. B. Gesellschafter einer Personengesellschaft von der Wohnung zur Arbeits-/Betriebsstätte mit gesellschaftseigenen Fahrzeugen durchführen, dienen umsatzsteuerrechtlich i. d. R. unternehmensfremden Zwecken. Insoweit ist umsatzsteuerlich eine andere Wertung erforderlich als sie im Ertragsteuerrecht vorgenommen wird, wo derartige Fahrten dem Grunde nach als Betriebsausgaben angesehen werden.

Überlässt eine Personengesellschaft ihren Gesellschaftern Firmenfahrzeuge für Privatfahrten, und zahlen diese hierfür ein Entgelt, unterliegt dies der Umsatzsteuer. Ein Entgelt liegt darüber hinaus auch vor, wenn die Personengesellschaft die bei ihr geführten Privatkonten der Gesellschafter, mit den der Privatnutzung zuzuordnenden Kosten belastet. Eine entgeltliche Überlassung des Firmenwagens setzt dabei nicht den Abschluss eines schriftlichen Vertrags voraus.

Als umsatzsteuerliches Entgelt für die Kfz-Vermietungen an die Gesellschafter ist ferner der Betrag der tatsächlichen Privatkontenbelastung der Gesellschafter anzusetzen.

Die Pkw-Überlassung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer zur privaten Nutzung unterliegt der Umsatzsteuer, wenn ein – im Einzelfall zu prüfender – Zusammenhang zwischen Nutzungsüberlassung und Arbeitsleistung im Sinne eines Entgelts besteht oder wenn die Voraussetzungen einer unentgeltlichen Wertabgabe (wie z. B. bei der Pkw-Nutzung aufgrund eines Gesellschaftsverhältnisses) gegeben sind.

**Hinweis:** Die Einzelheiten sind hier sehr komplex. Wir prüfen die insoweit zu beachtenden Besonderheiten im Einzelfall gerne für Sie.

## V. WISSENSWERTES: CHECKLISTE ZUR STEUERLICHEN KASSEN-NACHSCHAU – WAS IST ZU TUN?

### 1. Vorbemerkung

Diese Checkliste dient der systematischen Vorbereitung auf eine Kassen-Nachschau durch die Finanzbehörden.

Die Kassen-Nachschau ist ein Instrument der Steuerkontrolle. Sie ist ein eigenständiges Verfahren zur zeitnahen Aufklärung steuererheblicher Sachverhalte im Zusammenhang mit der ordnungsmäßigen Erfassung von Geschäftsvorfällen im Rahmen der Kassenführung.

Die Kassen-Nachschau wird vorher **nicht angekündigt** und gilt für jegliche Form der Kassenführung:

- Kassenführung mittels offener Ladenkasse mit Einzelaufzeichnungen,
- Kassenführung mittels offener Ladenkasse ohne Einzelaufzeichnungen,
- Kassenführung mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme mit TSE,
- Kassenführung mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme ohne TSE.

**Hinweis:** Eine TSE (Technische Sicherheitseinrichtung) ist ein gesetzlich vorgeschriebenes Modul, das elektronische Aufzeichnungssysteme mit Kassenfunktion (= elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen mit denen u. a. bare Geschäftsvorfälle aufgezeichnet werden) und die damit erstellten digitalen Grundaufzeichnungen vor Manipulation schützt. Sie zeichnet alle Kassenvorgänge fälschungssicher auf und speichert sie so, dass sie später vom Finanzamt geprüft werden können.

Kassensysteme ohne eine solche TSE dürfen in der Praxis seit dem 1.1.2020 nicht mehr genutzt werden.

Im Rahmen einer Kassen-Nachschau werden von den zuständigen Amtsträgern der Finanzbehörden (im Folgenden: Prüfern) in den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen sowie der Übernahme der Kassenaufzeichnungen in die Buchführung überprüft.

Die Art der Gewinnermittlung (Bilanzierung oder Einnahmenüberschussrechnung) ist ohne Bedeutung.

Durch diese unangekündigte Kassen-Nachschau besteht für den „*unehrlichen*“ Steuerpflichtigen ein deutlich erhöhtes Entdeckungsrisiko.

### 2. Vorbereitung auf eine Kassen-Nachschau

Stellen Sie sicher, dass sämtliche Unterlagen, Daten sowie elektronischen Aufzeichnungssysteme den gesetzlichen Anforderungen entsprechen.

#### 2.1. Gewährleistung der Kassensturzfähigkeit

Die Kasseneinnahmen und Kassenausgaben **müssen** täglich festgehalten werden. Im Rahmen von Kassen-Nachschau wird auch immer ein **Kassensturz** durchgeführt. Aus diesem Grund sollten Sie die **Kassensturzfähigkeit immer gewährleisten**.

**Anlage 1: Tabelle: Prüfung der wesentlichen Grundsätze, siehe Anhang**

#### 2.2. Kassenführung mittels offener Ladenkasse

Bei der Kassenführung mittels offener Ladenkasse muss sichergestellt sein, dass die Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen einzeln, vollständig, richtig und geordnet vorgenommen werden.

Das bedeutet in kurzen Stichworten: Es müssen alle Bargeldumsätze, Tagesabschlüsse und Kassenberichte handschriftlich geführt werden. Die Aufzeichnungen müssen einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet erfolgen. Besondere Aufmerksamkeit sollte auf einen fortlaufend nummerierten, täglichen Kassenbericht gelegt werden, um die Nachvollziehbarkeit der Tageseinnahmen zu gewährleisten.

#### 2.3. Kassenführung mittels elektronischer Aufzeichnungssysteme

Setzen Sie zur Erfassung Ihrer Geschäftsvorfälle oder anderer Vorgänge ein elektronisches Aufzeichnungssystem (eAS) ein, müssen Sie ein eAS nutzen, dass jeden aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfall und anderen Vorgang einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet aufzeichnet.

Ein elektronisches Aufzeichnungssystem ist eine Kasse oder ein ähnliches technisches Gerät, mit dem Einnahmen und Ausgaben digital erfasst werden – also z. B. eine elektronische Registrierkasse, ein PC-Kassensystem oder ein Tablet mit Kassen-App. Entscheidend ist, dass es Geschäftsvorfälle automatisch speichert und Belege erstellt, auf denen auch die Daten der TSE ausgegeben werden, sodass die Daten später nachvollziehbar sind

**Anlage 2: Tabelle: Schnelltest eAS für Kassen-Nachschau, siehe Anhang**

## 2.4. Verfahrensdokumentation

Im Rahmen der Kassen-Nachschau fordern die Prüfer in der Regel immer die Verfahrensdokumentation an. Insbesondere dann, wenn Sie ein elektronisches Aufzeichnungssystem zur Erfassung der Geschäftsvorfälle nutzen.

Deshalb sollte diese immer griffbereit zur Verfügung stehen. Diese können Sie auch digital ablegen, u. a. Bedienungsanleitungen, Programmieranleitungen, Datenerfassungsprotokolle, Informationen zu Software-Updates etc.

## 3. Mitwirkungspflichten

Sobald sich die Prüfer der Finanzbehörden durch Vorzeigen des Dienstausses zu erkennen geben, sind Sie als Unternehmer bzw. Unternehmerin **verpflichtet** mitzuwirken. Sollten Sie selbst nicht vor Ort sein, muss im Vorfeld eine verantwortliche Person bestimmt werden, die Auskünfte erteilt (siehe auch Abschnitt IV).

**Anlage 3: Tabelle: Mitwirkungspflicht, siehe Anhang**

## 4. Schulung der Mitarbeiter

Eine Beobachtung der Aufzeichnungen von Geschäftsvorfällen und die Handhabung der eAS in den Geschäftsräumen, die der Öffentlichkeit zugänglich sind, dürfen die Prüfer auch ohne Vorlage eines Dienstausses vornehmen.

Eine solche „*Inaugenscheinnahme*“ wird auch als „*Testkauf*“ oder „*Testessen*“ bezeichnet.

Deshalb sollten Sie entsprechend vorbereitet sein.

### 4.1. Organisatorische Vorbereitungen

Im ersten Schritt müssen die Mitarbeitenden dahingehend geschult werden, dass sie erkennen, was steuerlich relevante Geschäftsvorfälle sind, und wie diese handschriftlich bzw. über das eAS aufzuzeichnen sind. Dabei sollte deutlich gemacht werden, dass der Geschäftsvorfall genauso zu dokumentieren ist, wie er sich tatsächlich abgespielt hat. Dies gilt insbesondere bei der Nutzung von eAS.

Stellen Sie klar, dass sich hinter jedem Kunden auch ein Prüfer der Finanzbehörden verbergen kann, der „*inkognito*“ überprüft, ob in dem Unternehmen die gesetzlichen Aufzeichnungsverpflichtungen eingehalten werden.

Bei Nutzung von eAS sollten Sie strukturierte Bedienergruppen mit unterschiedlichen Bedienerrechten einrichten (= Bestandteil eines **Internen-Kontroll-Systems** – IKS).

Ist der Steuerpflichtige selbst oder sein gesetzlicher Vertreter nicht anwesend, sollten im IKS Personen benannt werden, die über alle wesentlichen Zugriffs- und Benutzerrechte des eAS verfügen. Diese Personen haben dann die Pflichten des Steuerpflichtigen zu erfüllen, soweit sie hierzu rechtlich und tatsächlich in der Lage sind (= Ansprechpersonen).

Bei eAS sollte immer eine Bedienerrolle „*Betriebsprüfung*“ eingerichtet werden. Sprechen Sie mit Ihrem Kassensachhändler, der richtet diese entsprechend ein.

## 4.2. Information der Mitarbeitenden über die Rechte der Prüfer

Informieren Sie die Ansprechpersonen sowie die anderen Mitarbeitenden über die Rechte der Prüfer:

- Recht auf Einsichtnahme in die handschriftlichen und digitalen Kassenaufzeichnungen und -buchungen.
- Einsichtnahme in das elektronische Aufzeichnungssystem.
- Prüfer können verlangen, dass die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger; z. B. USB-Stick oder externer Festplatte, nach den Vorgaben der einheitlich digitalen Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme (DSFinV-K) zur Verfügung gestellt werden.
- Zu Dokumentationszwecken ist der Prüfer berechtigt, Unterlagen und Belege zu scannen oder zu fotografieren.
- Prüfer können ohne vorherige Prüfungsanordnung zu einer Außenprüfung übergehen. Der Beginn einer Außenprüfung ist unter Angabe von Datum und Uhrzeit aktenkundig zu machen.

## 4.3. Festlegung und Schulung der Ansprechpersonen

Zusammen mit dem Steuerberater und dem Kassensachhändler sollten Sie Ihren Mitarbeitern konkrete Handlungsempfehlungen geben, wie diese sich im Rahmen der Kassen-Nachschau zu verhalten haben.

Darüber hinaus sollte eine besondere Schulung der Ansprechpersonen durch den Kassensachhändler erfolgen.

## 4.4. Verhaltensregeln

Geben Sie genaue **Verhaltensregeln** vor, insbesondere in Bezug auf die Mitwirkungspflichten.

Zu diesen gehören:

- Entgegennahme der Prüfungsanordnung. Abgleich des Namens des Prüfers laut Prüfungsauftrag mit dem Dienstaussweis.
- Information des Unternehmers bzw. Geschäftsführers. Ist dieser nicht erreichbar, sollte genau geregelt sein, wer zu informieren ist, z. B. der Steuerberater.
- Informieren Sie die Ansprechpersonen darüber, dass die Prüfer nur betriebliche Räumlichkeiten betreten dürfen.
- Was dürfen die Auskunftspersonen den Prüfern mitteilen? Worüber dürfen keine Auskünfte erteilt werden?
- Welche Unterlagen, Belege und Aufzeichnungen dürfen dem Prüfer gegeben werden?
- Wo befinden sich diese Unterlagen, Belege und Aufzeichnungen?
- Sofern die Prüfer einen Kassenssturz wünschen, sollten die Mitarbeitenden bestimmt werden, die diesen vornehmen und auch dokumentieren sollen. Für diese Zwecke sollte in dem Sonderordner „Kassen-Nachschau“ auch ein entsprechendes Blanko-Zählprotokoll vorgehalten werden.
- Sofern die Prüfer einen Datenexport mit einer zeitlichen Begrenzung anfordern, sollte dieser vom

Kassenfachhändler begleitet werden. Deshalb sollten die Kontaktdaten in dem Ordner für die Kassen-Nachschau enthalten sein.

Zur Erleichterung sollten Sie im Betrieb oder in den Betriebsstätten einen speziellen **Ordner „Kassen-Nachschau“** bereithalten, an dem sich die Ansprechperson orientieren kann (siehe hierzu auch die Anlagen zu dieser Checkliste).

#### **4.5. Schulung Nutzung eAS im Rahmen einer Kassen-Nachschau**

Die Prüfer sind berechtigt, an dem eAS eine System- und Verfahrensprüfung vorzunehmen. Für diese Fälle sollte der Kassenfachhändler bzw. System-Administrator einen Benutzer „*Betriebsprüfung*“ einrichten. Über diesen sollten dann die Testeingaben ermöglicht werden.

Dafür ist es erforderlich, dass die Ansprechpersonen darüber informiert werden, wie dieser Benutzer aufgerufen wird und welche Eingaben und Abfragen möglich sind. Die Eingaben sollten dann auf Anforderung der Prüfer selbst vorgenommen werden.

Von den Prüfern angeforderte Datenexporte sollten nur im Nachgang zur Kassen-Nachschau durch die Kassenfachhändler bzw. System-Administratoren erstellt und übermittelt werden.

Ablaufplan Kassen-Nachschau für Ansprechpersonen

Sobald sich Ihnen ein Prüfer der Finanzbehörde zu erkennen gibt, nehmen Sie diesen Ablaufplan aus dem Ordner und arbeiten Sie ihn Punkt für Punkt ab. Bewahren Sie vor allem Ruhe und achten Sie darauf, dass der Betriebsablauf so wenig wie möglich beeinträchtigt wird. Weisen Sie bitte Ihre Kolleginnen und Kollegen darauf hin, dass sie keine Auskünfte zu erteilen haben.

Teilen Sie dem Prüfer mit, dass Sie sich nur mit Ihnen zu unterhalten haben.

## **VI. FAHRTENBÜCHER RICHTIG FÜHREN**

Das Führen eines Fahrtenbuchs kann aus verschiedenen Gründen sinnvoll, oder sogar vorgeschrieben sein. Einer der wichtigsten Gründe ist das Führen eines Fahrtenbuchs zu steuerlichen Zwecken.

Werden Dienstwagen im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses zur privaten Nutzung und ggf. auch für Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte überlassen, wird der Wert dieser Nutzungsmöglichkeiten (= „geldwerter Vorteil“) grundsätzlich in pauschaler Weise ermittelt. Dies erfolgt für die Privatnutzung nach der sog. „1%-Methode“ sowie für die Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte nach der sog. „0,03%-Methode“.

Bei Nutzung des Firmenwagens durch den Firmeninhaber kommen die beiden vorgenannten Methoden dann zur Anwendung, wenn die Fahrleistung des Fahrzeugs zu mehr als 50% betrieblich einzustufen ist. Als betrieblich gelten hierbei auch die Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte / Betriebsstätte, auch wenn der Abzug der Kosten für diese Fahrten auf die Entfernungspauschale begrenzt ist.

Um dieser pauschalen Berechnung des geldwerten Vorteils zu entkommen, haben Sie die Möglichkeit, ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch zu führen. Hierdurch ermitteln Sie genau den Betrag der Kosten für die betrieblichen sowie privaten Fahrten. Dementsprechend sind die genauen Werte für die privaten Fahrten sowie ggf. des nicht abzugsfähigen Anteils der Fahrten von Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte / Betriebsstätte bekannt und sind als geldwerter Vorteil der Besteuerung zugrunde zu legen. Als Bemessungsgrundlage für die pauschale Wertermittlung bei der 1%-Methode dient der Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung (zzgl. der Kosten für die Sonderausstattung). Bei reinen Elektrofahrzeugen sowie bei Plugin-Hybrid-Fahrzeugen erfolgt eine steuerliche Begünstigung in der Form, dass der tatsächliche Bruttolistenpreis nur zu 50% oder sogar nur zu 25% angesetzt wird, jedoch nur unter folgenden Voraussetzungen: Ein Ansatz mit nur 25% erfordert, dass ein reines Elektrofahrzeug vorliegt und der der tatsächliche Bruttolistenpreis die Grenze von (seit dem Jahr 2024:) 70.000 EUR nicht übersteigt. Nach aktuellem Gesetzentwurf mit Stand 30.05.2025 soll diese Grenze auf 100.000 EUR angehoben werden. Wird die Wertgrenze überschritten, werden 50% des tatsächlichen Wertes zur Berechnung herangezogen. Bei Plugin-Hybrid-Fahrzeugen werden 50% des tatsächlichen Bruttolistenpreises angesetzt, wenn entweder der CO<sub>2</sub>-Ausstoß maximal 50 Gramm je gefahrenen Kilometer beträgt, oder eine Mindestreichweite von 60 km (bei Anschaffung vor dem 31.12.2024) bzw. 80 km (bei Anschaffung ab dem 01.01.2025) rein elektrisch zurück gelegt werden kann. Wird der maximale CO<sub>2</sub>-Ausstoß, oder die elektrische Mindestreichweite bauartbedingt nicht eingehalten, ist der Bruttolistenpreis zu 100% zugrunde zu legen. Der anzusetzende Bruttolistenpreis wird für die weitere Berechnung auf volle 100 EUR abgerundet.

Bei der sog. 1 %-Regelung wird jeden Monat die private Nutzung mit 1 % des abgerundeten Listenpreises angesetzt. Die Fahrten zur Arbeit erhöhen den Wert der privaten Nutzungsentnahme nochmals mit 0,03 % je einfachem Entfernungskilometer.

**Beispiel:** Bei einem Pkw mit einem Listenpreis von 50.000 € beträgt der Anteil für Privatfahrten jährlich

$$1 \% \text{ von } 50.000 \text{ €} \times 12 \text{ Monate} = 6.000 \text{ €}$$

Bei einer angenommenen Entfernung von 15 km zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ergibt sich bei

$$0,03 \% \text{ von } 50.000 \text{ €} \times 15 \text{ km} \times 12 \text{ Monate} = 2.700 \text{ €}$$

insgesamt eine jährliche private Nutzungsentnahme von 8.700 Euro. D. h. diese 8.700 € werden so behandelt als wären sie Einkünfte und unterliegen damit dem jeweiligen persönlichen Einkommensteuersatz.

### **1. Wer muss oder sollte ein Fahrtenbuch führen?**

#### **1.1. Für welche Arbeitnehmer lohnt sich ein Fahrtenbuch?**

Sofern es vom Arbeitgeber nicht arbeitsvertraglich vorgeschrieben ist, lohnt sich das Führen eines Fahrtenbuchs für Arbeitnehmer bei

- einem niedrigen Anteil der Privatfahrten,
- einem hohen Listenpreis des Fahrzeugs.

### **1.2. Wie kann ein Unternehmer Fahrzeugkosten steuerlich berücksichtigen?**

Im Gegensatz zu Arbeitnehmern ist für Unternehmer die Wahl zwischen 1 %-Regelung und Fahrtenbuch nur für Fahrzeuge anwendbar, die zu **mehr als 50 %** betrieblich genutzt werden. Dabei zählen zur betrieblichen Nutzung auch Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung. Beträgt die berufliche/betriebliche Nutzung des Fahrzeugs **bis zu 50 %**, ist ein Fahrtenbuch nicht notwendig. Hier reichen dann vereinfachte Nachweise für die betriebliche Nutzung aus. Als Nachweise für die Glaubhaftmachung kommen Reisekostenaufstellungen, Abrechnungsunterlagen (z.B. gegenüber Auftraggebern) sowie Eintragungen in Terminkalendern in Betracht.

Wird bei mehr als 50 % betrieblich genutzten Fahrzeugen kein (ordnungsgemäßes) Fahrtenbuch geführt, kommt zwangsläufig die 1 %-Methode zur Anwendung, falls nicht ausnahmsweise glaubhaft gemacht werden kann, dass die Privatnutzung des Fahrzeugs ausgeschlossen ist.

**Hinweis:** Beträgt die betriebliche Nutzung weniger als 10 %, ist das Fahrzeug Teil des Privatvermögens. Angesetzt werden kann eine pauschale von 0,30 € pro gefahrenem Kilometer. Hierfür sind die betrieblich veranlassenen Fahrten aufzuzeichnen. Daneben ist die Entfernungspauschale für Fahrten zur Arbeit ansetzbar. Ein lückenloses Fahrtenbuch ist hierfür nicht erforderlich.

### **2. Wie ist das Fahrtenbuch zu führen?**

Für jedes Fahrzeug ist ein eigenes Fahrtenbuch zu führen. Das Fahrtenbuch ist für jeweils ein Jahr zu führen (ggf. bei vom Wirtschaftsjahr abweichendem Kalenderjahr abweichend). Wird ein Fahrzeug im Laufe eines Jahres erworben, verkauft oder stillgelegt, verkürzt sich der Zeitraum entsprechend.

Eine gesetzliche Definition der Anforderungen an ein Fahrtenbuch gibt es nicht. Die gefestigte Rechtsprechung hat jedoch festgelegt, dass ein Fahrtenbuch

4. zeitnah,
5. in einer gebundenen oder jedenfalls in sich geschlossenen Form,
6. mit Angabe zu jeder Fahrt zu führen ist
7. und dass es lesbar sein muss.

Nach der Rechtsprechung können kleinere Mängel wie z.B. einzelne Eintragungsfehler unschädlich sein. Hierunter fallen z.B. kleine Kilometer-Differenzen zwischen Routenplaner und Kilometer laut Fahrtenbuch, keine Aufzeichnung Tankstopps, fehlende Ortsangaben bei Übernachtung im Hotel, Abkürzungen für Kunden und Ortsangaben.

In jedem Fall schädlich sind jedoch erstens eine fehlende in sich geschlossene Form und zweitens die nicht zeitnahe Führung des Fahrtenbuches. Diese beiden

Fehler werden als grundlegende organisatorische Fehler bezeichnet, die das Fahrtenbuch insgesamt betreffen und dazu führen, dass keine hinreichende Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit der Eintragungen bestehen. Auch die nicht exakte Erfassung der angefallenen Kosten führt zur Verwerfung des Fahrtenbuches. Hierin liegt eine Steuerfalle für Elektro- und Hybrid-Fahrzeuge.

### **3. Ein Fahrtenbuch ist zeitnah zu führen**

Das Fahrtenbuch muss so zeitnah wie möglich geführt werden, im Regelfall sind die Eintragungen spätestens am Ende eines jeden Tages vorzunehmen. Bei zu großem zeitlichem Abstand entfällt die Ordnungsmäßigkeit, so dass es vom Finanzamt nicht mehr anerkannt wird. Es reicht auch nicht aus, dass die Fahrten tagsüber auf Zettel, abends als Zwischenerfassung in einer Excel-Tabelle erfasst und das Fahrtenbuch erst am Wochenende geführt wird.

### **4. Gebundene oder in sich geschlossene Form**

Ein in Papier geführtes Fahrtenbuch muss gebunden sein, damit kein unbemerkter Austausch von Blättern möglich ist. Nachträgliche Abänderungen, Streichungen und Ergänzungen müssen als solche kenntlich werden.

**Hinweis:** Eine Loseblattsammlung von Papierblättern oder Tonbandaufnahmen stellen daher kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dar.

### **4.1. Sind elektronisch geführte Fahrtenbücher erlaubt?**

Für elektronische Fahrtenbücher ist eine in sich geschlossene Form notwendig. Die geschlossene Form erfordert Eintragungen, die geordnet im fortlaufenden zeitlichen Zusammenhang erfolgen.

Außerdem müssen nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen ausgeschlossen sein, oder zumindest deutlich als solche in ihrer Reichweite bei gewöhnlicher Einsichtnahme dokumentiert sein.

Diese Dokumentation der Reichweite der Änderung dürfte sich auch darauf beziehen, wann die Änderung erfolgt ist. Die Dokumentation der Änderungen muss bei der sog. bildlichen Wiedergabe, egal ob auf Bildschirm oder Papierdruck unmittelbar für das menschliche Auge erkennbar sein. Falls Änderungen ohne Dokumentation möglich sind, ist das Fahrtenbuch selbst dann nicht ordnungsgemäß, wenn die Eintragungen unmittelbar im Anschluss an die jeweilige Fahrt vorgenommen werden. Die Dokumentation der Änderung könnte dergestalt erfolgen, dass auf der bildlichen Wiedergabe zunächst die verworfenen Daten durchgestrichen dargestellt werden und darunter der veränderte Datensatz mit Zusatzangabe des Änderungszeitpunkts angegeben wird. Dass die Änderungen nur in einer externen Protokolldatei ersichtlich sind, ist nicht ausreichend.

**Hinweis:** Ein in Excel geführtes Fahrtenbuch ist nicht ordnungsgemäß, da es keine in sich geschlossene Form hat und dadurch manipulationsfähig ist.

**4.2. Dürfen Daten nachträglich ergänzt werden?**

Angaben zu Art, Zweck/Kunden, Ziel und Kilometerangaben der Fahrten dürfen nicht nachträglich ohne Dokumentation änderbar sein. Falls diese Angaben nicht zeitnah aufgezeichnet werden, hilft auch eine spätere Ergänzung anhand eines handschriftlichen Tageskalenders nicht. Bei Einsatz eines elektronischen Fahrtenbuchs, bei welchem automatisch bei Beendigung jeder Fahrt Datum, Kilometerstand und Fahrtziel erfasst werden, darf der Fahrtzweck auch innerhalb von 7 Tagen nachträglich eingetragen werden. Vorausgesetzt die Person und der Zeitpunkt der nachträglichen Eintragung werden ebenfalls elektronisch dokumentiert.

**5. Angaben zu jeder Fahrt****5.1. Welche Angaben muss ein Fahrtenbuch enthalten?**

Folgende Angaben muss ein Fahrtenbuch zwingend enthalten – zu möglichen Erleichterungen für einige Berufsgruppen s. unten V. 12. ff.:

- Datum der Fahrt,
  - die Angabe der Uhrzeit ist nicht erforderlich;
- Ausgangspunkt und Reiseziel;
- Reisezweck, d. h. aufgesuchter Kunde/Geschäftspartner oder Gegenstand der dienstlichen Verrichtung (z.B. „Post holen“);
- Angabe der Kilometerstände zu Beginn und Ende jeder einzelnen zu erfassenden Fahrt sowie die gefahrenen Kilometer in den einzelnen Spalten,
  - keine gerundeten Kilometerangaben,
  - die Angabe der gefahrenen Kilometer ist nicht ausreichend, die Kilometerstände am Beginn und am Ende der Fahrt sind zwingend mit anzugeben;
- Art der Fahrt (Wohnung – Arbeits-/Betriebsstätte, Privat, Beruflich/Betrieblich),
  - bei Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb reicht ein kurzer Vermerk;
  - bei Privatfahrten genügt die Angabe der Kilometer;
- Reiseroute bei Umwegen.

**5.2. Was ist eine Fahrt? Ist jeder Streckenabschnitt ein separater Eintrag? Datei**

Grundsätzlich sind Angaben zu jeder einzelnen Fahrt zu erstellen. Mehrere Teilabschnitte einer einheitlichen beruflichen Reise können zu einer zusammengefassten Eintragung verbunden werden, wenn die einzelnen aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner im Fahrtenbuch in der zeitlichen Reihenfolge des Besuchs aufgeführt werden.

Beispiel: Ein Außendienstmitarbeiter fährt beginnend von der Firma seines Arbeitgebers über die Bundesstraße B8 und die Autobahn A92 nach München. Auf dieser Fahrtstrecke besucht er nacheinander verschiedene Kunden seines Arbeitgebers. Diese

Teilabschnitte können zu einer Eintragung verbunden werden.

**Hinweis:** Wie dies in das Fahrtenbuch einzutragen ist, können Sie am Ende des Mandanten-Merkblatts der Abbildung eines Fahrtenbuchs entnehmen.

Wird kein Kunde oder Geschäftspartner aufgesucht, ist der konkrete Gegenstand der dienstlichen Verrichtung (wie z.B. der Besuch einer bestimmten Behörde, einer Filiale oder einer Baustelle) anzugeben (zur Genauigkeit der Angabe s. unten „Abkürzungen“ V. 10.).

**Hinweis:** Wird die einheitliche berufliche Reise aber durch eine private Verwendung des Fahrzeugs unterbrochen, ist der Eintrag für die bis dahin durchgeführte Reise mit Kilometerangabe abzuschließen. Es folgt ein neuer Eintrag für die private Nutzung mit sämtlichen Angaben (insbesondere Beginn-Kilometer und End-Kilometer). Anschließend folgt nochmals ein neuer Eintrag, wenn die berufliche Reise wieder fortgesetzt wird.

**5.3. Wie sind Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu behandeln?**

Auch die Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. Betriebsstätte stellt eine berufliche bzw. betriebliche Nutzung dar. Allerdings sind diese Fahrten getrennt aufzuzeichnen, da für diese Fahrten ein Abzugsverbot gilt. Die Kosten sind lediglich in Höhe der Entfernungspauschale für eine Fahrt je Arbeitstag abzugsfähig. Der Differenzbetrag zwischen den tatsächlich entstandenen (durch Fahrtenbuch ermittelten) Kosten und der Entfernungspauschale wird dem Gewinn hinzugerechnet.

Zu beachten ist, dass nur die Fahrt von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte bzw. Betriebsstätte der Abzugsbeschränkung unterliegt. Jeder kann nur eine erste Tätigkeitsstätte bzw. regelmäßige Betriebsstätte haben. Fahrten zu weiteren Tätigkeits-/Betriebsstätten unterliegen dieser Abzugsbeschränkung nicht und sollten daher mit entsprechendem Vermerk unter berufliche/betriebliche Fahrten erfasst werden.

**5.4. Wann liegt eine erste Tätigkeitsstätte (Arbeitnehmer) vor?**

Primär ist für das Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte die arbeits- bzw. vertragsrechtliche, bzw. nachrangig die quantitative Festlegung des Arbeitgebers von Bedeutung.

Die gesetzliche Definition legt fest, dass es höchstens eine erste Tätigkeitsstätte je Dienstverhältnis geben kann. Und nur für diese „erste Tätigkeitsstätte“ ist der Ansatz der Entfernungspauschale oder die Versteuerung eines geldwerten Vorteils bei Nutzung eines Dienstwagens möglich.

Die typischen Fälle einer dauerhaften Zuordnung sind im Gesetz aufgezählt:

- Die unbefristete Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer bestimmten betrieblichen Einrichtung,

- die Zuordnung über einen Zeitraum von vier Jahren hinaus, also mehr als 48 Monate oder
- die Zuordnung für die gesamte Dauer eines – befristeten oder unbefristeten – Dienstverhältnisses, und zwar auch dann, wenn es sich um weniger als 48 Monate handelt.

**Hinweis:** Die Zuordnung „bis auf Weiteres“ ist nach der Auffassung der Finanzverwaltung eine Zuordnung ohne Befristung; also eine dauerhafte Zuordnung im Sinne der gesetzlichen Regelung.

Wird ein Arbeitnehmer vom Arbeitnehmersverleiher (Arbeitgeber) der Tätigkeitsstätte des Kunden dauerhaft zugeordnet, liegt eine erste Tätigkeitsstätte vor. Ist der Arbeitnehmer dagegen nur vorübergehend der Tätigkeitsstätte des Kunden zugeordnet, begründet er keine erste Tätigkeitsstätte.

**Hinweis:** Bei der „ersten Tätigkeitsstätte“ handelt sich um eine ortsfeste Tätigkeitsstätte, so dass Schiffe oder Fahrzeuge nicht hierunter fallen. Weiterhin kann es sich auch um eine Arbeitsstätte eines Dritten handeln, die dem Arbeitnehmer zugewiesen wird, so dass z.B. hierunter in Fällen der Leiharbeit die Arbeitsstätte des Dritten fällt. Das häusliche Arbeitszimmer soll keine erste Tätigkeitsstätte darstellen können.

Bei Unsicherheiten, ob es sich in Ihrem Fall um eine „erste Tätigkeitsstätte“ handelt, sprechen Sie uns gerne an.

## **5.5. Wann liegt eine erste Betriebsstätte (Unternehmer) vor?**

Für ertragsteuerliche Zwecke gilt ein von § 12 AO abweichender Betriebsstättenbegriff. Da eine steuerliche Gleichstellung mit Arbeitnehmern geboten ist, kann neben eigenen (außerhäuslichen) betrieblichen Räumen des Unternehmers auch eine ortsfeste Einrichtung des Auftraggebers eine Betriebsstätte des Unternehmers darstellen, wenn er dort seine Tätigkeit dauerhaft ausführt. Wie bei einem Arbeitnehmer gibt es auch hier höchstens eine erste Betriebsstätte. Auch hier gelten die gleichen zeitlichen Grenzen. Maßgeblich ist immer die Zukunftsprognose bei Auftragserteilung. Ist danach die Tätigkeit länger als 48 Monate in den Räumen eines Auftraggebers auszuführen, liegt dort eine Betriebsstätte vor. Das heißt jedoch nicht, dass sich dort auch die erste Betriebsstätte befindet. Bei mehreren Betriebsstätten befindet sich die erste Betriebsstätte dort, wo der Unternehmer typischerweise arbeitstäglich oder je Woche an zwei vollen Arbeitstagen, oder mindestens zu einem Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden will. Trifft dies auf mehrere Tätigkeitsorte zu, ist die erste Betriebsstätte an dem Ort, der der Wohnung am nächsten liegt. Bei der ersten Betriebsstätte kann es sich auch um eine weiträumige Tätigkeitsstätte, wie z.B. einen Zustellbezirk eines selbständigen Paketzustellers, oder den Kehrbezirk eines Kaminkehrers handeln. Hier gilt die Entfernungspauschale bis zum nächstgelegenen Zugang zum z.B. Zustellbezirk, oder Kehrbezirk. Die Fahrten innerhalb der weiträumigen Tätigkeitsstätte sind unbeschränkt als Betriebsausgaben abzugsfähig, d.h. diese Fahrten werden in der gleichen Spalte wie die übrigen geschäftlichen Fahrten erfasst.

## **5.6. Was gilt beim Kundenbesuch oder sonstigen Verrichtungen auf dem Weg von/zur Tätigkeits- / Betriebsstätte?**

In diesem Zusammenhang spricht man von sog. „Dreiecksfahrten“. Die durch den Umweg entstehenden Mehrkilometer sind kostenmäßig unbeschränkt als Betriebsausgabe abzugsfähig. Die Mehrkilometer sind daher bei derselben Fahrt in der Spalte für die geschäftlichen Kilometer zu notieren. Im Übrigen bleibt es hinsichtlich der Entfernung zur ersten Tätigkeits- bzw. Betriebsstätte bei der Beschränkung auf die Entfernungspauschale, sodass die Kilometerangabe in der betreffenden Spalte zu erfassen ist. Für die Umwegfahrten wegen sonstiger dienstlicher Verrichtungen gilt natürlich gleiches wie für Kundenbesuche auf dem Weg zur ersten Tätigkeits- bzw. Betriebsstätte.

## **5.7. Wie detailliert müssen Reiseziel und Ausgangspunkt angegeben werden?**

Die Angabe des Ausgangspunkts der jeweiligen Fahrt ist notwendig. Eine Abkürzung z.B. „F“ für „eigene Firma“ ist jedoch ausreichend.

Das Reiseziel muss grundsätzlich als Angabe des Kunden mit Ort, Straße und Hausnummer erfolgen. Insbesondere dann, wenn der Kunde mit mehreren Filialen im Ortsgebiet vertreten ist (z.B. bei Supermarktketten). Im Ausnahmefall kann das Fahrziel durch Angabe des Namens des Kunden ausreichend bezeichnet werden, wenn sich hierdurch das Fahrziel eindeutig bestimmen lässt. Zu weiteren Erleichterungen bei Berufsgeheimnisträgern s. unten V. 13.

**Hinweis:** Wenn Sie dem Fahrtenbuch ein Verzeichnis Ihrer Kunden beifügen, aus dem die detaillierten Angaben ersichtlich sind, dürfen Sie anstelle der ausführlichen Angaben im Fahrtenbuch auch Kürzel verwenden.

## **5.8. Was ist als Reisezweck anzugeben?**

Der aufgesuchte Kunde ist anzugeben (s. auch „Abkürzungen“ V. 10.). Wird kein Kunde aufgesucht, ist kurz zu beschreiben was Anlass der Fahrt war (z.B. „Post“, „Kauf Büromaterial“). Bei Privatfahrten ist abgesehen von der Kennzeichnung als „privat“ hier keine weitere Angabe nötig.

## **5.9. Müssen die Gesamtkilometer zu Beginn und Ende angegeben werden?**

Die unterschiedlichen Finanzgerichte sind sich uneinig, ob sowohl die Angabe der Beginn-Kilometer als auch der End-Kilometer zwingend notwendig sind. Einig sind sich die Gerichte, dass auf jeden Fall die Angabe der End-Kilometer zwingend ist.

**Hinweis:** Wir raten dringend dazu, beide Angaben zu machen. Nur so kann sicher die Ordnungsmäßigkeit des Fahrtenbuchs sichergestellt werden.

## **5.10. Warum müssen auch die gefahrenen Kilometer angegeben werden?**

Damit das Verhältnis der gesamten Fahrten zueinander mit vertretbarem Aufwand festgestellt werden kann, sind zu den einzelnen Arten (privat,

beruflich/betrieblich) jeweils Entfernungsangaben in Kilometer anzugeben.

### **5.11. Ist die Verwendung von Abkürzungen zugelassen?**

Die erforderlichen Angaben müssen sich dem Fahrtenbuch selbst entnehmen lassen. Ein Verweis auf ergänzende Unterlagen ist nur zulässig, wenn der geschlossene Charakter des Fahrtenbuchs dadurch nicht beeinträchtigt wird und diese Unterlagen selbst nicht weiter ergänzungsbedürftig sind.

Abkürzungen oder Zeichen, die aus sich heraus verständlich sind, oder sich aus einer beigefügten Aufstellung, die nicht weiter ergänzungsbedürftig ist, ergeben, dürfen verwendet werden. Sie dürfen verwendet werden für häufiger aufgesuchte Fahrtziele, Kunden oder regelmäßig wiederkehrende Reisezwecke.

Bloße Ortsangaben reichen nur dann aus, wenn sich der aufgesuchte Kunde/Geschäftspartner aus der Ortsangabe zweifelsfrei ergibt.

Werden regelmäßig dieselben Kunden aufgesucht kann zusammengefasst für Reiseziel, Reisezweck und aufgesuchtem Geschäftspartner vereinfacht jeweils zu Beginn und Ende der Fahrten Datum und Kilometerstand sowie die Nummern der aufgesuchten Geschäftspartner aufgezeichnet werden. Das Kundenverzeichnis ist dem Fahrtenbuch beizufügen.

### **5.12. Kann bei nur einem Kunden auf die Kundenangabe verzichtet werden?**

Nein. Auf die Angabe der aufgesuchten Kunden/Geschäftspartner kann auch dann nicht verzichtet werden, wenn es nur einen einzigen gibt.

### **5.13. Gibt es Erleichterungen für Vielfahrer?**

Ja, es gibt Erleichterungen für Vielfahrer bei den Aufzeichnungen im Fahrtenbuch.

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

Folgende Angaben sind notwendig: Zu Reisezweck, Reiseziel und aufgesuchtem Geschäftspartner ist anzugeben, welche Kunden an welchem Ort besucht wurden.

Erleichterung: Angaben zu den Entfernungen zwischen den verschiedenen Orten sind nur bei größerer Differenz zwischen direkter Entfernung und tatsächlich gefahrenen Kilometern erforderlich.

### **5.14. Gibt es Erleichterungen für Berufsgeheimnisträger (Ärzte, Anwälte etc.)?**

Auch von Berufsgeheimnisträgern sind die gleichen Anforderungen beim Führen des Fahrtenbuchs zu erfüllen, die an andere Steuerpflichtige gestellt werden. § 203 StGB erlaubt nach herrschender Meinung eine Geheimnisoffenbarung, wenn berechnete Interessen des Berufsgeheimnisträgers vorliegen. Der Nachweis für das Besteuerungsverfahren ist ein solches

berechtigtes Interesse, zumal das Besteuerungsverfahren durch das Steuergeheimnis geschützt ist. Das Fahrtenbuch wird in der Praxis jedoch nicht immer unter Verschluss gehalten werden. Ggf. können andere Personen Einsicht erhalten, was insofern strafbar wäre.

Es wird daher strengstens empfohlen, die Angaben zu den Patienten/Mandanten – soweit sie seine Identifizierung ermöglichen (Name, Adresse) – nicht in Klarschrift, sondern verschlüsselt (z.B. durch Mandanten-/Patienten-Nummer) in das Fahrtenbuch einzutragen, und das Verzeichnis – aus dem sich die verschlüsselten Personendaten ersehen lassen – getrennt hiervon für das Besteuerungsverfahren aufzubewahren. Nach einem Urteil des Finanzgerichts Hamburg (vom 13.11.2024 – 3 K 111/21) dürfen Anwälte die Angaben schwärzen, soweit dies erforderlich ist, um die Identität von Mandanten zu schützen. Jegliche weiteren Schwärzungen gehen jedoch zu weit, und führen dazu, dass das Fahrtenbuch steuerlich nicht anzuerkennen ist.

### **5.15. Gibt es Erleichterungen für Taxifahrer?**

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.

### **5.16. Gibt es Erleichterungen für Fahrlehrer?**

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

### **5.17. Darf man ein Fahrtenbuch handschriftlich führen?**

Ein handschriftliches Fahrtenbuch ist zulässig. Es muss aber auch für andere lesbar sein. Es genügt nicht, dass der Steuerpflichtige selbst seine Aufzeichnungen lesen kann.

### **5.18. Welche Vorgaben gelten für den Kostennachweis des Fahrzeugs?**

Alle Kosten für das Halten und den Betrieb des jeweiligen Fahrzeugs müssen diesem individuell zugeordnet werden können. Ein Ansatz mit z.B. betriebsinternen Kostenverrechnungssätzen bzw. Durchschnittswerten genügt diesen Vorgaben nicht. Dies gilt auch für Elektro- oder Plugin-Hybrid-Fahrzeuge, wo im Betrieb kostenlose Lademöglichkeiten vorliegen, oder gerne pauschale Kostenerstattungen an Arbeitnehmer, oder pauschal angesetzte Betriebsausgaben erfolgen. Insbesondere bezüglich der Tankrechnung ist daher bei mehreren vorhandenen Fahrzeugen darauf zu achten, dass diese dem jeweiligen Fahrzeug zugeordnet werden. Bei Elektro- oder Plugin-Hybrid-Fahrzeuge ist darauf zu achten, dass eine genaue Kostenerfassung stattfindet, auch wenn beim Betriebsinhaber z.B. eine PV-Anlage ohne Zähler vorliegt, oder das Fahrzeug privat zu Hause aufgeladen wird. Können die Kosten nicht

eindeutig ermittelt werden, bringt dies nach höchstrichterlicher Rechtsprechung das gesamte Fahrtenbuch zu Fall, auch wenn es ansonsten tadellos geführt sein sollte.

## 6. Fahrtenbuchmängel und ihre Konsequenzen

Werden die oben genannten Anforderungen an das Fahrtenbuch nicht erfüllt – es reicht hier u. U. schon aus, wenn nur eine der Anforderungen nicht erfüllt ist –, wird das Fahrtenbuch mangels „ordnungsgemäßer Führung“ in Gänze nicht anerkannt. Es wird dann beim Arbeitnehmer die 1 %-Methode angewandt, d. h. der hiernach ermittelte Wert der Privatnutzung wird versteuert. Dies kann insbesondere bei einem Fahrzeug mit hohem Listenpreis sehr teuer werden.

Bei Unternehmern wird die 1 %-Methode angewandt, wenn das Fahrzeug zum sog. notwendigen Betriebsvermögen gehört, d. h. wenn die betriebliche Nutzung mehr als 50 % beträgt. In den anderen Fällen erfolgt eine Schätzung.

Für Mitarbeiter kann die mangelhafte Führung eines Fahrtenbuchs auch nachträglich finanzielle Konsequenzen haben. Nach Urteil des BAG (v. 17.10.2018 – 5 AZR 538/17) hat der Arbeitnehmer – bei Wahl der Fahrtenbuchmethode anstelle der 1%-Methode – selbst dafür Sorge zu tragen, dass das Fahrtenbuch den Anforderungen entspricht. Den Arbeitgeber trifft keine Verpflichtung dazu, den Mitarbeiter auf etwaige Defizite beim Führen des Fahrtenbuches hinzuweisen. Kommt es anlässlich einer Lohnsteuer-Außenprüfung zur Haftung des Arbeitgebers, kann der Arbeitgeber – vorbehaltlich einer eindeutigen Nettolohnvereinbarung – vom Arbeitnehmer die Erstattung der nachentrichteten Lohnsteuer verlangen.

**Hinweis:** Fehlende Angaben im Fahrtenbuch können grundsätzlich nicht nachgeholt werden.

## 7. Wie das Finanzamt manipulierte Fahrtenbücher erkennen kann und andere K. O.-Kriterien

Auffällig für das Finanzamt ist u. a.:

- Unverändertes Schriftbild über einen längeren Zeitraum: dies deutet darauf hin, dass das Fahrtenbuch für einen gewissen Zeitraum nachträglich geschrieben wurde.
- Orte auf Tankrechnungen, Bewirtungsrechnungen oder Belege über Reisekosten passen nicht mit Orten im Fahrtenbuch zu diesem Datum zusammen.
- Fehlende Plausibilität der Betankungen für die gefahrenen Kilometer. Die Betriebsprüfung ermittelt zum Teil den tatsächlichen Benzinverbrauch.
- Fehlende Übereinstimmung der Eintragungen im Fahrtenbuch mit dem Terminkalender.
- Kilometerstände auf Reparatur- oder TÜV-Rechnungen passen nicht zu Gesamtkilometer dieses Datums im Fahrtenbuch. Möglicher Einwand: Werkstätten nehmen es oft nicht genau mit der Angabe des Kilometerstands.

- Entfernungsangaben werden nur gerundet eingetragen.
- Das handschriftliche Fahrtenbuch wird als Sammlung loser Einzelblätter geführt.
- Das Fahrtenbuch wird in Standard-Excel geführt (möglich sind auf Excel aufsetzende Programme, die nachträgliche Änderungen dokumentieren).
- Es sind keine oder zu wenige Privatfahrten eingetragen, obwohl im privaten Umfeld kein anderes Fahrzeug zur Verfügung steht.

## 8. Beispiel für ein Fahrtenbuch

Nachfolgend ist ein Auszug eines Fahrtenbuchs abgedruckt. Hier wurde die um 10.30 Uhr begonnene einheitliche berufliche Reise zu einer zusammengefassten Eintragung verbunden.

Die Angabe der Reiseziele und der aufgesuchten Kunden wurde durch Angabe der Kundennummern abgekürzt. Das entsprechende Kundenverzeichnis – aus dem sich die konkreten Anschriften und Namen ergeben – ist mit dem Fahrtenbuch aufzubewahren und bei einer Prüfung vorzulegen.

Der Umweg um 13.55 Uhr aus privaten Gründen („Mittagspause“) stellt einen Einschnitt dar, der zum Abschluss der Eintragung mit Kilometerstand vor Unterbrechung führt. Der private Umweg ist als eigener Eintrag zu führen. Die Fortsetzung um 15.00 Uhr führt zu einem weiteren Eintrag.

Die Angabe der Fahrzeit ist steuerlich für ein Fahrtenbuch nicht vorgeschrieben. Sie erleichtert aber die Dokumentation der Abwesenheitszeiten für die Berechnung der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen, welche zusätzlich als Reisekosten abzugsfähig sind.

## Anlage 4: Beispiel für ein Fahrtenbuch, siehe Anhang

## VII. ANHANG

## Anlage 1: Tabelle: Prüfung der wesentlichen Grundsätze

Prüfung der wesentlichen Grundsätze zur Herstellung der Kassensturzfähigkeit:	
• <b>Täglich</b> ist ein Kassenabschluss durchzuführen.	<input type="checkbox"/>
• <b>Täglich</b> ist der Kassenbestand zu zählen; <i>[Empfehlung: Zählprotokolle nutzen. Bei täglich größeren Bargeldbeträgen empfiehlt sich die Anschaffung einer Zählmaschine.]</i>	<input type="checkbox"/>
• <b>Täglich</b> sind <ul style="list-style-type: none"> <li>○ bei <b>Bilanzierern</b>: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ das Kassenbuch, der Kassenbericht, die Kassenbestandsrechnung,</li> </ul> </li> <li>○ bei der <b>Einnahmenüberschussrechnung</b>: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ sonstige eindeutige Aufzeichnungen</li> </ul> </li> </ul> zu führen.	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
• <b>Vollständige revisionssichere Aufbewahrung</b> sämtlicher Belege und Daten zur Kassenführung. <u>Insbesondere</u> : Unterlagen zu Stornierungen, Rücknahmen, Entnahmen und Einlagen, unbaren Zahlungen.	<input type="checkbox"/>

## Anlage 2: Tabelle: Schnelltest eAS für Kassen-Nachschau

Schnelltest eAS für Kassen-Nachschau:	
• Das eAS entspricht den gesetzlichen Anforderungen. Lassen Sie sich zur Sicherheit eine Bescheinigung des Kassenfachhändlers geben, die dies bestätigt.	<input type="checkbox"/>
• Täglich mit dem eAS erstellte Tagesabschlüsse / Kassenberichte liegen vor.	<input type="checkbox"/>
• Der vom eAS erstellte Beleg für die Kunden enthält alle gesetzlich geforderten Inhalte: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Name, Anschrift des Unternehmens,</li> <li>○ Datum, Uhrzeit, Betrag, Art der Leistung, Entgelt, Zahlungsart und den USt-Satz,</li> <li>○ Transaktionsnummer, Seriennummer des eAS und Seriennummer des Sicherheitsmoduls.</li> </ul>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
• Das eAS ist mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung ausgerüstet.	<input type="checkbox"/>
• Das eAS wurde dem Finanzamt bereits mitgeteilt. Mitteilung liegt auch vor.	<input type="checkbox"/>
• Auf das eAS, die Daten der DSFinV-K <sup>1</sup> bzw. DSFinV-TW <sup>2</sup> und den TSE-Daten (TAR-Files) kann jederzeit zugegriffen werden.	<input type="checkbox"/>
• Die Verfahrensdokumentation zum eAS und zum Umgang damit liegt vor: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Bedienungsanleitung / Benutzerhandbuch,</li> <li>○ Programmbeschreibung, -richtlinien, -anleitung,</li> <li>○ Kassier-Anweisungen, Berechtigungskonzept,</li> <li>○ Nachweise über die durchgeführten Software-Updates.</li> </ul>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
• Datenzugriffsmöglichkeit auf das eAS, die Kassen- und TSE-Daten ist jederzeit möglich.	<input type="checkbox"/>
• Datenexporte (DSFinV-K, DSFinV-TW, TAR-Files) liegen vollständig, richtig und unveränderbar vor.	<input type="checkbox"/>
• Die Daten werden revisionssicher in einem Kassen-Archiv aufbewahrt.	<input type="checkbox"/>

<sup>1</sup> DSFinV-K = Digitale Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme.

<sup>2</sup> DSFinV-TW = Digitale Schnittstelle der Finanzverwaltung für Taxameter und Wegstreckenzähler.

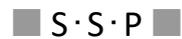
**Anlage 3: Tabelle: Mitwirkungspflicht**

<b>1. Zutrittsgewährung</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Im Rahmen der Kassen-Nachschau dürfen die Prüfer während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten ihre Geschäftsgrundstücke oder Geschäftsräume betreten. Den Zutritt müssen Sie gewähren.</li> <li>Das Zutrittsrecht gilt auch für Fahrzeuge, z. B. Marktwagen, Food-Trucks.</li> <li>Ein Zutrittsrecht für private Wohnräume besteht grundsätzlich nicht, es sei denn, Sie sind damit einverstanden.</li> <li><b>Beachte:</b> Die Prüfer haben <b>kein Recht auf Durchsuchung!</b></li> </ul>
<b>2. Vorzulegende Unterlagen</b>	Vorzulegen sind sämtliche Unterlagen und Daten, die zur Sachverhaltsaufklärung benötigt werden. <i>Beispiele: Kassenbücher, Kassenberichte, Kassenbestandsrechnungen, Ein- und Ausgangsbelege, Entnahme- und Einlagebelege, Gutscheinlisten, Nachweise über Geldverkehr zwischen Einzelkassen, Kassendaten, für die Führung der eAS erheblichen Organisationsunterlagen etc.</i>
<b>3. Auskunftspflichten:</b>	Der Unternehmer bzw. der gesetzliche Vertreter (z. B. Kapitalgesellschaften), sowie sonstige beauftragte Ansprechpartner, sind verpflichtet, den Prüfern Auskunft zum Ablauf der täglichen Kassenprozesse, zur Kassenführung und zu den verwendeten eAS zu erteilen.
<b>4. Duldungspflichten</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Die Prüfer haben das Recht, einen Kassensturz durchzuführen, d. h. zu prüfen, ob der <b>Ist-Bestand</b> der Kasse mit dem <b>Soll-Bestand</b> übereinstimmt.</li> <li>Sie müssen diesen Vorgang ermöglichen, dulden und das Geld – im Beisein der Prüfer – selbst zählen.</li> <li>Die Prüfer sind berechtigt, Unterlagen und Belege zu scannen oder zu fotografieren.</li> </ul>
<b>5. Datenzugriff</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Sie müssen auf Verlangen des Prüfers für einen von ihm bestimmten Zeitraum Einsichtnahme in ihre digitalen Kassenaufzeichnungen und -buchungen sowie die für die Kassenführung erheblichen sonstigen digitalen Organisationsunterlagen gewähren.</li> <li>Auf Verlangen müssen Sie die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung stellen oder über einen sonstigen digitalen Weg übertragen.</li> </ul>

**Anlage 4: Beispiel für ein Fahrtenbuch**

Datum	Fahrzeit von-bis	Fahrstrecke/Reiseziel Grund der Fahrt	Reisezweck/aufgesuchte Firmen Fahrer/Insassen/Ladung	km-Stand Fahrt-Beginn	km-Stand		Wohn./ Arbeit
					Fahrt-Ende	Gefahrene km gesch.   privat	
28.01.	08.30	Wohnung - Firma		15687	15695		8
28.01.	10.30	Firma - B8 - A92-München	Kunden 1,2,3	15695	15848	153	
28.01.	13.55	Umweg	Privat	15848	15863	15	
28.01.	15.00 19.00	Fortsetzung A92-München-Wohnung	Kunden 4,5	15863	16134	271	

## KONTAKTE UND HINWEISE



SPAETH & SCHNEIDER PARTNERSCHAFT mbB

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT • STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Gartenstraße 1  
88212 Ravensburg

Telefon: 0751 8801-0  
Telefax: 0751 8801-50  
email@spaeth-schneider.de  
www.spaeth-schneider.de

### Ihre Ansprechpartner

Bei Fragen zu einzelnen Artikeln oder Interesse an den genannten Quellen helfen wir Ihnen gerne weiter. Bitte wenden Sie sich hierzu an die bekannten Mitarbeiter unserer Gesellschaft. Bei Anregungen zum Inhalt oder zur Darstellung unserer Mitteilungen wenden Sie sich bitte an Frau WP/StB Dipl.-Bw. (BA) Cornelia Wiethoff, Telefon 0751/8801-0 oder email@spaeth-schneider.de.

Bei Fragen zum Versand wenden Sie sich bitte an Frau Alexandra Zimoch, Telefon 0751/8801-0.

### Hinweise

Unsere Mitteilungen sollen Mandanten und Geschäftspartner über steuerliche, betriebswirtschaftliche oder allgemein unternehmensbezogene Fragen informieren. Bei der Themenauswahl berücksichtigen wir die Relevanz und Dringlichkeit für unsere Mandanten. Wir können daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben. Die fachlichen Aussagen sind zwangsläufig allgemeiner Art und lassen sich nicht unbesehen auf den konkreten Einzelfall übertragen.