

THEMENINFO



Das ordnungsgemäße Fahrtenbuch

Zur Besteuerung der privaten Kfz-Nutzung betrieblicher Fahrzeuge steht dem Unternehmer als Alternative zur pauschalen 1-%-Regelung die sog. Fahrtenbuchmethode zur Verfügung. Sie kann auch bei der Bewertung des geldwerten Vorteils durch die unentgeltliche Überlassung eines Firmenfahrzeugs an Arbeitnehmer herangezogen werden.

Bei der Fahrtenbuchmethode stellt die Finanzverwaltung und die restriktive Rechtsprechung hohe Anforderungen an die Anerkennung des Fahrtenbuches. Viele Steuerpflichtige verzichten aus diesem Grund auf das Führen eines Fahrtenbuches und zahlen einen hohen Preis, da die Pauschalwertmethode in den meisten Fällen zu einer weit höheren Besteuerung führt als die Fahrtenbuchmethode.

Das Bundesfinanzministerium hat in mehreren Schreiben zu Fragen der Besteuerung der privaten Nutzung Stellung genommen.

1. Methoden zur Besteuerung der privaten Kfz-Nutzung

Die Finanzverwaltung geht typischerweise davon aus, dass ein betriebliches Fahrzeug vom Unternehmer auch privat genutzt wird. Ausgenommen von der Erfassung einer Privatnutzung beim Unternehmer werden Fahrzeuge, die ausschließlich den Arbeitnehmern zur Nutzung überlassen werden sowie Lastwagen, Zugmaschinen und Werkstattwagen.

Bei Fahrzeugen, die zu mehr als 50 % für betrieblich veranlasste Fahrten genutzt werden, hat der Unternehmer ein Bewertungswahlrecht in Bezug auf ihre private Nutzung. Das Wahlrecht kann bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung ausgeübt oder geändert werden und gilt unabhängig davon, ob die Fahrzeuge zum Betriebsvermögen des Unternehmens gehören oder nur gemietet oder geleast werden.

Im pauschalen Verfahren wird die Privatnutzung monatlich mit 1 % des Bruttolistenpreises zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen im Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeuges einschließlich der Umsatzsteuer bewertet.

Die 1-%-Regelung führt in folgenden Fällen zu einer unverhältnismäßig hohen Steuerbelastung der privaten Nutzung im Vergleich zur Fahrtenbuchmethode:

- » Geringer Anteil der Privatfahrten bzw. geringere Fahrleistung insgesamt
- » Hoher Listenpreis inkl. Sonderausstattung
- » Geringere Anschaffungskosten im Vergleich zum Listenpreis
- » Mehrere Fahrzeuge im Betriebsvermögen bzw. geleast

Alternativ kann die Bewertung anhand eines Einzelnachweises unter Führung eines Fahrtenbuches erfolgen.

Die Fahrtenbuchmethode sieht vor, dass der Steuerpflichtige die private Nutzung mit den tatsächlichen Aufwendungen ansetzt, die auf die Privatfahrten entfallen. Dafür muss er die für das Kraftfahrzeug insgesamt entstandenen Aufwendungen durch Belege nachweisen und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dokumentieren. Ein Wechsel zwischen der 1-%-Regelung und der Fahrtenbuchmethode ist nur zu Beginn eines Veranlagungszeitraums oder bei einem Fahrzeugwechsel möglich.

Bitte beachten Sie! Außergewöhnliche Kraftfahrzeugkosten sind vorab der beruflichen oder privaten Nutzung zuzurechnen. Aufwendungen, die ausschließlich der privaten Nutzung zuzurechnen sind, sind vorab als Entnahme zu behandeln (z. B. Mautgebühren auf einer privaten Urlaubsreise).

Wird die Ordnungsmäßigkeit der Führung eines Fahrtenbuches von der Finanzverwaltung z. B. anlässlich einer Betriebsprüfung nicht anerkannt, ist der private Nutzungsanteil nach der 1-%-Regelung zu bewerten.

Beträgt der Umfang der betrieblichen Nutzung zwischen 10 % und 50 %, wird der private Nutzungsanteil als Entnahme mit den auf die private Nutzung entfallenden tatsächlichen Selbstkosten bewertet. Der erste Schritt, um entscheiden zu können, welche Methode bei der Bewertung überhaupt infrage kommt, ist somit die Feststellung des Umfangs der betrieblichen Nutzung.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung reichen zum Nachweis der betrieblichen Nutzung formlose Aufzeichnungen über einen repräsentativen zusammenhängenden Zeitraum von drei Monaten aus. Auch Eintragungen in Terminkalendern, die Abrechnung gefahrener Kilometer gegenüber den Auftraggebern, Reisekostenaufstellungen sowie andere Abrechnungsunterlagen können zur Glaubhaftmachung geeignet sein.

Auf einen Nachweis der betrieblichen Nutzung kann verzichtet werden, wenn sich bereits aus Art und Umfang der Tätigkeit des Steuerpflichtigen ergibt, dass das Kraftfahrzeug zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird. Keines weiteren Nachweises bedarf es, wenn die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und die Familienheimfahrten mehr als 50 % der Jahreskilometerleistung des Kraftfahrzeugs ausmachen. Hat der Steuerpflichtige den betrieblichen Nutzungsumfang des Kraftfahrzeugs einmal dargelegt, so ist – wenn sich keine wesentlichen Veränderungen in Art oder Umfang der Tätigkeit oder bei den Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte ergeben – auch für die folgenden Veranlagungszeiträume von diesem Nutzungsumfang auszugehen.

Die in der Praxis oft vertretene Auffassung, dass eine private Nutzung des betrieblichen Fahrzeugs entfallen kann, weil dem Steuerpflichtigen für private Fahrten andere Fahrzeuge im Privatvermögen zur Verfügung stehen, ist irreführend. Den Steuerpflichtigen trifft die objektive Beweislast, dass er das betriebliche Fahrzeug ausschließlich betrieblich nutzt. Je geringer die Unterschiede in Status und Gebrauchswert zwischen dem betrieblichen und dem privaten Fahrzeug sind, umso leichter ist es allerdings glaubhaft zu machen, dass das betriebliche Fahrzeug nicht auch privat genutzt wird.

Bitte beachten Sie! Die Laufleistung des privaten Fahrzeugs sollte durch entsprechende Unterlagen (insbesondere Werkstattrechnungen) nachgewiesen werden können. Haben mehrere Familienmitglieder eine Fahrerlaubnis, sind das Nutzungsbedürfnis und das Nutzungsverhalten der Personen darzustellen.



Gehören gleichzeitig mehrere Kraftfahrzeuge zum Betriebsvermögen und wird nicht für jedes dieser Kraftfahrzeuge ein Fahrtenbuch geführt, ist für diejenigen Kraftfahrzeuge, die auch privat genutzt werden und für die kein Fahrtenbuch geführt wird, die 1-%-Regelung anzuwenden.

Beispiel: Zum Betriebsvermögen eines Unternehmers gehören vier Kraftfahrzeuge, von denen drei von ihm, seiner Ehefrau und dem erwachsenen Sohn auch zu Privatfahrten genutzt werden. Ein Kraftfahrzeug wird ausschließlich einem Angestellten auch zur privaten Nutzung überlassen; der Nutzungsvorteil wird bei diesem Lohn versteuert. Die betriebliche Nutzung der Kraftfahrzeuge beträgt jeweils mehr als 50 %. Es befindet sich kein weiteres Kraftfahrzeug im Privatvermögen. Die private Nutzung ist für drei Kraftfahrzeuge anzusetzen, und zwar mit jeweils 1 % des Listenpreises.



2. Die Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch

Das Fahrtenbuch muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

a. Aufzeichnungspflicht:

- » Das Fahrtenbuch muss zeitnah, laufend und in einer gebundenen oder in sich geschlossenen Form geführt werden, die nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen ausschließt oder zumindest deutlich als solche erkennbar werden lässt.
- » Die Aufzeichnungen müssen vollständig sein und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüft werden können. Handschriftliche Aufzeichnungen müssen allgemein lesbar sein.
- » Betriebliche und private Fahrten sowie die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sind gesondert und einzeln zu erfassen.
- » Einzutragen sind das Datum, der Kilometerstand zu Beginn und Ende jeder einzelnen Fahrt, das Reiseziel (Straße mit Hausnummer) und ggf. die Reiseroute bei Umwegen, der Reisezweck und der aufgesuchte Geschäftspartner bzw. wenn eine konkrete Person nicht angegeben werden kann, die aufgesuchte Behörde, Filiale etc.
- » Eine Bezugnahme auf nicht mit dem Fahrtenbuch verbundenen Unterlagen ist unzulässig.

b. Aufzeichnungserleichterungen:

- » Bei einer einheitlich beruflichen Reise mit mehreren Teilabschnitten darf eine zusammenfassende Eintragung vorgenommen werden.
- » Werden regelmäßig dieselben Kunden aufgesucht (z. B. bei Lieferverkehr), kann ein Kundenverzeichnis getrennt geführt werden, das dem Fahrtenbuch beigelegt wird. Die Kunden werden ins Kundenverzeichnis mit Namen und Adresse unter einer Nummer erfasst. Ins Fahrtenbuch können dann lediglich die Nummern der aufgesuchten Kunden eingetragen werden.
- » Berufsspezifische Erleichterungen bestehen für Handelsvertreter, Kurierdienstfahrer, Automatenlieferanten und andere Steuerpflichtige, die regelmäßig aus betrieblichen/beruflichen Gründen große Strecken mit mehreren unterschiedlichen Reisezielen zurücklegen, ferner für Taxifahrer und Fahrlehrer.
- » Zur Geheimniswahrung bei Angehörigen von Berufen mit Schweigepflicht (z. B. Ärzten, Steuerberatern, Rechtsanwälten) wird es nicht beanstandet, wenn der Name der aufgesuchten Personen erst mithilfe eines gesondert geführten Verzeichnisses ermittelt werden kann.
- » Für die privaten Fahrten genügen die Angabe der privat gefahrenen Kilometer und ein Vermerk zu den zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte gefahrenen Kilometern.

c. Ausschlusskriterien:

- » Die Führung des Fahrtenbuchs kann nicht auf einen repräsentativen Zeitraum beschränkt werden, selbst wenn die Nutzungsverhältnisse keinen größeren Schwankungen unterliegen.

- » Einzelne Tabellenblätter, die lediglich mittels einer Heftleiste lose abgeheftet werden, genügen den formalen Voraussetzungen nicht. Excel-Tabellen werden nicht anerkannt.

d. Kleinere Mängel sind unschädlich

Der BFH hat entschieden, dass kleinere oder geringe Mängel dann nicht zu einer Nichtanerkennung des Fahrtenbuchs führen, wenn die gemachten Angaben insgesamt noch plausibel und nachvollziehbar sind und noch eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Angaben gegeben ist. In dem Streitfall stimmten die Kilometerangaben im Fahrtenbuch mit zwei Werkstattrechnungen nicht genau überein. Weiterhin ergab sich laut Routenplaner bei einer dienstlichen Fahrt (Fahrtstrecke von ca. 800 km) eine Abweichung von 40 km gegenüber den Angaben im Fahrtenbuch.

In quantitativer Hinsicht dürfen nicht mehr als ein bis zwei kleinere Fehler pro Jahr vorliegen. Drei bzw. fünf fehlerhafte Angaben in einem gesamten Jahr haben die Gerichte als zu viel angesehen.



3. Elektronisches Fahrtenbuch

Ein elektronisches Fahrtenbuch wird anerkannt, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen. Beim Ausdrucken von elektronischen Aufzeichnungen müssen nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen sein, zumindest aber dokumentiert werden. Elektronische Fahrtenbücher gibt es als Hardware (beispielsweise ein Stecker oder eine fest eingebaute Box), als Software, als App auf dem Smartphone sowie als Kombination aus Hard- und Software. Die besuchten Adressen werden per GPS erkannt und an den PC oder das Smartphone übermittelt.

Anmerkung: Die Anschaffung eines elektronischen manipulationssicheren Fahrtenbuchs ist relativ teuer, bringt aber eine beachtliche Arbeitserleichterung und hohe Sicherheit bei Betriebsprüfungen. Die verschiedenen Fahrtenbuchlösungen sind bereits mehrfach getestet worden. Die Ergebnisse von mehreren Untersuchungen sind in Fachzeitschriften und im Internet veröffentlicht worden.

Das haben die Gerichte entschieden:

- » Der Anscheinsbeweis für die Privatnutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs durch den Einzelunternehmer wird durch einen im Privatvermögen vorhandenen Pkw, der auch von der Lebensgefährtin genutzt wird, nicht erschüttert (FG Münster, Urt. v. 11.5.2017 – 13 K 1940/15)
- » Der Beweis des ersten Anscheins, der für eine private Nutzung betrieblicher Pkw spricht, ist entkräftet, wenn für private Fahrten andere Fahrzeuge zur Verfügung stehen, die dem betrieblichen Fahrzeug in Status und Gebrauchswert vergleichbar sind (BFH-Urt. v. 4.12.2012 – VIII R 42/09)
- » Bloße Ortsangaben ohne weitere Benennung des aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartners genügen nicht den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Das Gleiche gilt, wenn im Fahrtenbuch keine Straßen, sondern lediglich Namen von Unternehmen eingetragen worden sind (BFH-Urt. v. 1.3.2012 – VI R 33/10)
- » Wird für ein handschriftlich, zeitnah und geschlossen geführtes Fahrtenbuch nachträglich unter Ergänzung einzelner Angaben ein Computerausdruck gefertigt, ohne dass Manipulationsmöglichkeiten hinsichtlich der gefahrenen Kilometer bzw. maßgebliche Einschränkungen bei der Überprüfbarkeit der Angaben bestehen, ist das Fahrtenbuch geeignet, den privaten Nutzungsanteil eines betrieblichen Fahrzeugs anders als nach der 1-%-Methode zu ermitteln (FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 14.4.2010 – 12 K 12047/09)
- » Es entspricht nicht dem Sinn und Zweck eines Fahrtenbuchs, das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten durch eine übersichtliche und nachvollziehbare Aufstellung nachzuweisen, wenn diese erst durch zusätzliche umfangreiche Erläuterungen verständlich und in sich schlüssig gemacht werden muss (FG Köln, Urt. v. 18.3.2016 – 3 K 3735/12)