

1-Prozent-Regelung: Für den Zuschlag zählen die tatsächlichen Fahrten

Wird der geldwerte Vorteil eines Außendienstmitarbeiters, den er durch die private Nutzung seines Dienstwagens hat, nach der 1-Prozent-Regelung besteuert (1 % des Brutto-Listenpreises für das Auto ist monatlich auf das Gehalt aufzuschlagen und zu versteuern), so erhöht sich die Pauschale um weitere 0,03 % des Preises für jeden gefahrenen Kilometer für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Gibt er an, nur an einem Tag in der (Arbeits-) Woche zum Betriebssitz zu fahren, ansonsten aber das Auto nur für Wege zu den Kunden zu benutzen, so darf das Finanzamt zwar davon ausgehen, dass der Betriebssitz als „regelmäßige Arbeitsstätte“ anzusehen ist und somit der Zuschlag aus der Entfernung zwischen dieser und seiner Wohnung zu errechnen ist. Allerdings muss eine Einzelbewertung der Fahrten vorgenommen werden, sodass steuerlich nur eine Fahrt pro Woche anzusetzen ist.

Quelle: Wolfgang Büser

Berechnung des geldwerten Vorteils für die Nutzung eines Dienstwagens für private Fahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte; Möglichkeit der Vornahme einer Einzelbewertung der Fahrten mit 0,002% des Listenpreises je Entfernungskilometer bei einer einmal wöchentlichen Nutzung des Dienstwagens für die Fahrten zum Betriebssitz; Der Betriebssitz als regelmäßige Arbeitsstätte eines Außendienstmitarbeiters; Notwendigkeit der tatsächlichen Nutzung eines Dienstwagens für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte für die Anwendung des Zuschlags nach § 8 Abs. 2 S. 3 Einkommensteuergesetz (EStG); Vorliegen eines Lohnzuflusses für die unentgeltliche bzw. verbilligte Überlassung eines Dienstwagens durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung; Abhängigkeit der Beurteilung des Betriebssitzes des Arbeitgebers als regelmäßige Arbeitsstätte von der Intensität und der Dauer der dort ausgeübten beruflichen Tätigkeit

Gericht: BFH

Datum: 04.04.2008

Aktenzeichen: VI R 85/04

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2008, 14956

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Münster - 28.04.2004 - AZ: 1 K 3214/01 E

Rechtsgrundlagen:

§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG

§ 8 Abs. 1 EStG

§ 8 Abs. 2 S. 3 EStG

§ 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG

Fundstellen:

BFHE 221, 11 - 17

AuA 2008, 480 (Kurzinformation)

BB 2008, 1366 (Kurzinformation)

BB 2008, 2336 (amtl. Leitsatz mit Anm.)
BBK 2008, 773-774
BFH/NV 2008, 1237-1240 (Volltext mit amtl. LS)
BFH/PR 2008, 377 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)
BStBI II 2008, 887-890 (Volltext mit amtl. LS)
DAR 2008, 668 (amtl. Leitsatz)
DB 2008, VI Heft 25 (amtl. Leitsatz)
DB 2008, XIV Heft 25 (Pressemitteilung)
DB 2008, 1411-1413 (Volltext mit amtl. LS)
DStR 2008, VIII Heft 25 (amtl. Leitsatz)
DStR 2008, 1185-1187 (Volltext mit amtl. LS)
DStRE 2008, 853
DStZ 2008, 465-466 (Kurzinformation)
EStB 2008, 237-238 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)
FR 2008, 1167-1169
GStB 2008, 347
GStB 2008, 30
HFR 2008, VI Heft 8 (amtl. Leitsatz)
HFR 2008, 922-924 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)
KÖSDI 2008, 16089-16090 (Kurzinformation)
MBP 2008, 130
NVwZ 2008, IX Heft 7 (Pressemitteilung)
NWB 2008, 3005-3014 (Urteilsbesprechung von Dipl.-Fw. Ralf Vogelsang)
NWB 2008, 2320 (Kurzinformation)
NWB direkt 2008, 8
NZA 2008, 864
NZA 2008, 1344 (Kurzinformation)
PuR 2008, 23
RdW 2008, XI Heft 17 (amtl. Leitsatz)

RdW 2008, 561-563 (Kurzinformation)

schnellbrief 2008, 2-3

SJ 2008, 4-5

StB 2008, 270

StBW 2008, 4

StC 2008, 10

StC 2008, 8

StuB 2008, 486

StX 2008, 391-392

wistra 2008, IV Heft 7 (Kurzinformation)

ZIP 2008, A50 (Kurzinformation)

Jurion-Abstract 2008, 222413 (Zusammenfassung)

BFH, 04.04.2008 - VI R 85/04

Amtlicher Leitsatz:

1. Sucht ein Außendienstmitarbeiter mindestens einmal wöchentlich den Betriebssitz seines Arbeitgebers auf, so ist der Betriebssitz eine (regelmäßige) Arbeitsstätte i.S. des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG .
2. Der Zuschlag nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG (0,03%-Regelung) kommt nur zur Anwendung, wenn der Arbeitnehmer den Dienstwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzt. Wird dem Arbeitnehmer ein Dienstwagen auch für diese Fahrten überlassen, so besteht ein Anscheinsbeweis für eine entsprechende Nutzung. Die Entkräftung des Anscheinsbeweises ist nicht auf die Fälle beschränkt, in denen dem Arbeitnehmer die Nutzung des Dienstwagens für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte arbeitsrechtlich untersagt ist.
3. Wird der Dienstwagen einmal wöchentlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt, so hängt der Zuschlag nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG von der Anzahl der tatsächlich durchgeführten Fahrten ab. Zur Ermittlung des Zuschlags ist eine Einzelbewertung der Fahrten mit 0,002% des Listenpreises i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG je Entfernungskilometer vorzunehmen.

Gründe

1 I.

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) wurden in den Streitjahren (1996 bis 1999) als Eheleute zur Einkommensteuer zusammen veranlagt. Der Kläger bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Für die im Rahmen seiner Tätigkeit durchzuführenden Kundenbesuche stellte ihm sein Arbeitgeber einen Dienstwagen zur Verfügung, den der Kläger auch für private Fahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzen durfte. Der Kläger suchte in den Streitjahren an mindestens einem Arbeitstag in der Woche den 50 km von seiner Wohnung entfernten Sitz der Geschäftsführung seines Arbeitgebers in Z auf.

- 2 In den Steuererklärungen für die Streitjahre setzten die Kläger den vom Arbeitgeber des Klägers bescheinigten Arbeitslohn an, bei dessen Ermittlung der Arbeitgeber den nach § 8 Abs. 2 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) berechneten geldwerten Vorteil aus der Nutzung des

Dienstwagens für private Fahrten berücksichtigt hatte.

- 3 Im Anschluss an eine beim Arbeitgeber des Klägers durchgeführte Lohnsteuer-Außenprüfung sah der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Fahrten des Klägers zum Sitz der Geschäftsführung des Arbeitgebers als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte i.S. des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG an, für die ein weiterer geldwerter Vorteil in Höhe von 0,03% des Listenpreises je Monat und Entfernungskilometer anzusetzen sei. Das FA änderte mit Bescheiden vom 17. Oktober 2000 die Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre 1996 bis 1998 und erhöhte den jeweiligen Bruttoarbeitslohn des Klägers entsprechend der vom Lohnsteuer-Außenprüfer berechneten Differenzbeträge. Zusammen mit dem Sachbezug für Privatfahrten ergaben sich damit für die Streitjahre geldwerte Vorteile aus der Nutzung des Dienstwagens in Höhe von je 10 440 DM (1996 und 1997), 13 865 DM (1998) und 12 125 DM (1999). Ferner berücksichtigte das FA für das Streitjahr 1997 erstmalig 50 Fahrten nach Z im Rahmen der Werbungskosten und erhöhte die Anzahl der für das Streitjahr 1998 bei den Werbungskosten berücksichtigten Fahrten um weitere zwei auf ebenfalls 50 Fahrten. Bei der zeitgleich durchgeführten erstmaligen Veranlagung der Kläger für das Streitjahr 1999 erhöhte das FA in gleicher Weise den Bruttoarbeitslohn und berücksichtigte 36 Fahrten nach Z im Rahmen der Werbungskosten.
- 4 Im Einspruchsverfahren trugen die Kläger vor, der Kläger habe den Dienstwagen tatsächlich nicht für Fahrten zwischen der Wohnung und dem Sitz der Geschäftsführung des Arbeitgebers genutzt. Er sei damit nicht bereichert, so dass es keine Grundlage für den Ansatz eines geldwerten Vorteils nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG gebe.
- 5 Der Einspruch blieb ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) wies die hiergegen erhobene Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2005, 775 veröffentlichten Gründen ab. Der Kläger habe am Sitz der Geschäftsführung seines Arbeitgebers eine Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG in der in den Streitjahren geltenden Fassung (a.F.) unterhalten. Er habe daher für die Fahrten zum Betriebssitz einen geldwerten Vorteil nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG zu versteuern. Hierfür sei es nicht entscheidend, ob der Kläger den Dienstwagen auch tatsächlich für die Fahrten zum Betriebssitz verwendet habe. Die Höhe des geldwerten Vorteils werde auch nicht dadurch beeinflusst, dass der Kläger allenfalls einmal pro Woche zum Betriebssitz seines Arbeitgebers gefahren sei. Der Arbeitnehmer habe die Möglichkeit, durch Führung eines zeitnahen Fahrtenbuchs etwaigen Nachteilen der pauschalen Einnahmeermittlung zu entgehen.
- 6 Mit der Revision rügen die Kläger die Verletzung materiellen Rechts.
- 7 Die Kläger beantragen,

das Urteil des FG sowie die Einspruchsentscheidung vom 10. Mai 2001 und die Änderungsbescheide für die Streitjahre 1996 bis 1998 vom 17. Oktober 2000 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 17. Oktober 2000 dahingehend zu ändern, dass die infolge der Lohnsteuer-Außenprüfung vorgenommene Hinzurechnung der geldwerten Vorteile aus der Überlassung des Dienstwagens für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte rückgängig gemacht wird.
- 8 Das FA beantragt,

die Revision zurückzuweisen.
- 9 **II.**

Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des vorinstanzlichen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Entgegen der Auffassung der Vorinstanz kommt es für die Ermittlung des Zuschlags nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG darauf an, ob und in welchem Umfang der Kläger das Dienstfahrzeug tatsächlich für die Fahrten zwischen Wohnung und

Arbeitsstätte genutzt hat.

10 1.

Zum Arbeitslohn gehören nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs. 1 EStG alle geldwerten Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden. Auch die unentgeltliche bzw. verbilligte Überlassung eines Dienstwagens durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung führt zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers und damit zum Lohnzufluss (z.B. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 6. November 2001 VI R 62/96 , BFHE 197, 142, BStBl II 2002, 370; vom 7. November 2006 VI R 95/04 , BFHE 215, 252, BStBl II 2007, 269).

11 Hinsichtlich der Bewertung dieses geldwerten Vorteils gilt gemäß § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG ab dem Veranlagungszeitraum 1996 die in § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG getroffene Regelung entsprechend; die Privatnutzung ist daher für jeden Kalendermonat mit 1% des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen (1%-Regelung). Der Wert nach § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG erhöht sich gemäß § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG für jeden Kalendermonat um 0,03% des genannten Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Zuschlag), wenn das Fahrzeug für solche Fahrten genutzt werden kann.

12 a)

Das FG hat zu Recht angenommen, dass der Betriebssitz des Arbeitgebers des Klägers als Arbeitsstätte i.S. des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG anzusehen ist.

13 Für die Beurteilung, ob eine Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte i.S. des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG vorliegt, gelten die Grundsätze, die nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG a.F. auf den Werbungskostenabzug für die Fahrten zwischen Wohnung und (regelmäßiger) Arbeitsstätte anzuwenden sind (BFH-Beschluss vom 12. Januar 2006 VI B 61/05 , BFH/NV 2006, 739; Thomas, Der Betrieb 2006 Beilage 6, 58, 59; Wagner in Heuermann/Wagner, Das gesamte Lohnsteuerrecht, Teil D Rz 276).

14 Regelmäßige Arbeitsstätte i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG a.F. ist nach der neueren Rechtsprechung des Senats jede ortsfeste dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, das heißt fortdauernd und immer wieder aufsucht (Senatsurteile vom 5. August 2004 VI R 40/03 , BFHE 207, 225, BStBl II 2004, 1074; vom 11. Mai 2005 VI R 25/04 , BFHE 209, 523, BStBl II 2005, 791, und VI R 16/04, BFHE 209, 518, BStBl II 2005, 789). Die Beurteilung des Betriebssitzes des Arbeitgebers als regelmäßige Arbeitsstätte ist damit nicht von der Intensität und der Dauer der dort ausgeübten beruflichen Tätigkeit abhängig (BFH-Urteile vom 2. Februar 1994 VI R 109/89 , BFHE 173, 179, BStBl II 1994, 422; in BFHE 209, 523, BStBl II 2005, 791; Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 26. Oktober 2005, BStBl I 2005, 960). Entscheidend ist vielmehr, ob der Betriebssitz durch das wiederholte Anfahren des Arbeitnehmers eine hinreichend zentrale Bedeutung gegenüber den weiteren Tätigkeitsorten erlangt (BFH-Urteile vom 11. Mai 2005 VI R 15/04 , BFHE 209, 515, BStBl II 2005, 788; in BFHE 209, 523, BStBl II 2005, 791). Eine regelmäßige Arbeitsstätte liegt hierbei nicht nur dann vor, wenn der Arbeitnehmer den Betriebssitz des Arbeitgebers täglich aufsucht, um dort Aufträge entgegenzunehmen, abzurechnen und Bericht zu erstatten (vgl. hierzu BFH-Urteil in BFHE 209, 515, BStBl II 2005, 788, m.w.N.). Sie kann auch in den Fällen anzunehmen sein, in denen der Arbeitnehmer die Fahrten zum Betriebssitz des Arbeitgebers regelmäßig an einem Tag in der Woche durchführt (vgl. BFH-Urteil vom 30. August 1988 VI R 40/85 , BFH/NV 1989, 221; FG Düsseldorf, Urteil vom 31. Januar 1996 14 K 5867/92 E , EFG 1996, 535, unter 1. a der Gründe; R 9.4 Abs. 3 Satz 4 der Lohnsteuer-Richtlinien 2008 ; anderer Ansicht Gödtel, Deutsches Steuerrecht --DStR-- 2007, 843, 846).

15 Im Streitfall begab sich der Kläger nach den tatsächlichen Feststellungen des FG, an die der Senat

mangels zulässiger und begründeter Verfahrensrügen gebunden ist (§ 118 Abs. 2 FGO), an mindestens einem Tag in der Woche zum Betriebssitz seines Arbeitgebers. Durch das fortdauernde und wiederholte Aufsuchen erhielt der Betriebssitz gegenüber den Tätigkeitsstätten des Klägers bei den an den übrigen Wochentagen durchzuführenden Kundenbesuchen eine hinreichend zentrale Bedeutung, um ihn typisierend als regelmäßige Arbeitsstätte ansehen zu können (vgl. BFH-Urteile in BFHE 207, 225, BStBl II 2004, 1074; vom 16. November 2005 VI R 12/04 , BFHE 212, 64, BStBl II 2006, 267).

16 b)

Entgegen der Auffassung des FG ist der Zuschlag nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG jedoch nur dann vorzunehmen, wenn der Arbeitnehmer den Dienstwagen auch tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt hat.

17 Der Senat schließt sich damit für den Streitfall nicht der in der Rechtsprechung der Finanzgerichte, im Schrifttum und von der Finanzverwaltung vertretenen Auffassung an, dass der Umfang der tatsächlichen Nutzung des Dienstwagens für die Anwendung des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG unerheblich sei, da es nach dem Wortlaut der Vorschrift allein darauf ankomme, ob der Arbeitnehmer die objektive Möglichkeit habe, den Dienstwagen auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu nutzen (FG Münster, Urteil vom 28. April 2004 1 K 3214/01 E , EFG 2005, 775; FG München, Urteil vom 15. April 2005 8 K 2890/03 , EFG 2006, 958; Hessisches FG, Urteil vom 26. März 2007 11 K 1844/05 , EFG 2007, 1327; Blümich/Glenk, § 8 EStG Rz 114, m.w.N.; Gröpl, in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 8 Rz C 25; H 8.1 Abs. 9-10 des Amtlichen Lohnsteuer-Handbuchs 2008 "Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte bei pauschaler Nutzungswertermittlung").

18 Nach dem Normzweck des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG ist der Zuschlag ein Korrekturposten zum --pauschalen-- Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG a.F., der auch bei --unentgeltlicher-- Überlassung des Dienstwagens für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gewährt wird. Für die Ermittlung des Zuschlags ist daher in gleicher Weise wie für den pauschalen Werbungskostenabzug auf die tatsächliche Nutzung des Dienstwagens für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abzustellen. Zur Begründung im Einzelnen wird auf das zur Veröffentlichung bestimmte Senatsurteil vom 4. April 2008 VI R 68/05 verwiesen.

19 2.

Die Vorentscheidung ist von anderen rechtlichen Grundsätzen ausgegangen und deshalb aufzuheben. Die Sache ist nicht spruchreif.

20 a)

Das FG hat --aus seiner Sicht zu Recht-- keine Feststellungen dazu getroffen, ob der Kläger für seine wöchentlichen Fahrten zwischen Wohnung und Betriebssitz des Arbeitgebers den Dienstwagen tatsächlich genutzt hat. Im zweiten Rechtsgang wird das FG diese Feststellungen nachzuholen haben. Es wird hierbei zu beachten haben, dass der Anscheinsbeweis, der im Rahmen des § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG für die Privatnutzung des Dienstwagens besteht (vgl. hierzu BFH-Urteile vom 7. November 2006 VI R 19/05 , BFHE 215, 256, BStBl II 2007, 116; vom 15. März 2007 VI R 94/04 , BFH/NV 2007, 1302), in gleicher Weise auch dafür spricht, dass der Dienstwagen tatsächlich für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt worden ist (vgl. Schleswig-Holsteinisches FG, Urteil vom 1. Dezember 2006 1 K 81/04 , nicht veröffentlicht --n.v.--; FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 13. November 2007 11 K 2182/04, n.v.; Seifert in Korn, § 4 EStG Rz 1038). Der Anscheinsbeweis kann jedoch dadurch entkräftet werden, dass substantiierte Einwände vorgebracht werden, aus denen sich die ernstliche Möglichkeit eines atypischen Geschehensablaufs ergibt (BFH-Urteil in BFHE 215, 256, BStBl II 2007, 116, m.w.N.). Die Entkräftung des Anscheinsbeweises ist hierbei nicht auf die Fälle beschränkt, in denen dem Kläger die Nutzung des Dienstwagens für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte arbeitsrechtlich untersagt war (vgl. FG Münster, Urteil vom 29. November 2006 12 K 3156/04 L , EFG 2007, 748).

Das FG wird daher insbesondere zu prüfen haben, ob der Anscheinsbeweis bereits durch die von den Klägern im Klageverfahren eingereichten Fahrtenbücher für die Streitjahre entkräftet ist.

21 b)

Sollte das FG im zweiten Rechtsgang zu dem Ergebnis kommen, dass der Kläger den Dienstwagen einmal wöchentlich für die Fahrten zum Betriebssitz des Arbeitgebers genutzt hat, ist anstelle des in § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG vorgesehenen pauschalen monatlichen Zuschlags eine Einzelbewertung der Fahrten mit 0,002% des Listenpreises i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG je Entfernungskilometer vorzunehmen.

22 Dem in § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG als Zuschlag vorgesehenen Ansatz von 0,03% des Listenpreises i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte liegt die typisierende Annahme zugrunde, dass der Dienstwagen monatlich an 15 Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt wird (BTDrucks 13/1686, S. 8; Schmidt/Drenseck, EStG, 26. Aufl., § 8 Rz 46). Die Nutzung des Dienstwagens für die einzelnen Fahrten ist nach dieser Grundannahme je Entfernungskilometer mit 0,002% des Listenpreises i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG zu bewerten (Thomas, DStR 1995, 1859, 1861; Wacker, Neue Wirtschafts-Briefe --NWB-- Fach 3, S. 10119, 10121). Dies entspricht der Regelung des § 8 Abs. 2 Satz 5 EStG zur Bewertung der Nutzung des Dienstwagens zu Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung.

23 Im Gegensatz zur Regelung für Familienheimfahrten in § 8 Abs. 2 Satz 5 EStG führt § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG dazu, dass der Zuschlag für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte unabhängig von der Anzahl der tatsächlich mit dem Dienstwagen durchgeführten Fahrten zu ermitteln ist. Die auf der Einnahmenseite vorgenommene Typisierung steht damit im Widerspruch zur Grundannahme der für die Ausgabenseite geltenden Pauschalierung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG a.F., die eine fahrtbezogene Ermittlung des Werbungskostenabzugs vorsieht (Wacker, NWB Fach 3, S. 10119, 10126). § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG wird seinem Zweck als Korrekturposten zum pauschalen Werbungskostenabzug jedoch nur dann gerecht, wenn die dem Werbungskostenabzug nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG a.F. zugrundeliegende Typisierung auch bei der Ermittlung des Zuschlags nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG folgerichtig umgesetzt wird. Dies gilt jedenfalls in den Fällen, in denen die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte --wie im Streitfall-- regelmäßig nur einmal in der Woche durchgeführt werden und die tatsächliche Nutzung des Dienstwagens damit zu Lasten des Arbeitnehmers von der Grundannahme des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG abweicht, dass der Dienstwagen monatlich an 15 Tagen für derartige Fahrten genutzt wird. Die in § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG vorgesehene Erhöhung des geldwerten Vorteils aus § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG ist daher in diesem Fall --in teleologischer Reduktion der Vorschrift-- dergestalt vorzunehmen, dass eine Einzelbewertung der mit dem Dienstwagen durchgeführten Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in entsprechender Anwendung des § 8 Abs. 2 Satz 5 EStG erfolgt. Eine solche Einzelbewertung, die auch von der Finanzverwaltung im Rahmen von Billigkeitsregelungen vorgenommen wird (vgl. hierzu BMF-Schreiben vom 28. Mai 1996, BStBl I 1996, 654, Tz. 3 b), lässt die typisierte Ermittlung des Erhöhungsbetrags auf der Grundlage des Listenpreises i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG unberührt. Gleichzeitig knüpft sie an die Angaben des Arbeitnehmers zur Anzahl der mit dem Dienstwagen durchgeführten Fahrten im Rahmen des pauschalen Werbungskostenabzugs nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG a.F. an, so dass der Vereinfachungszweck des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG erhalten bleibt (Wacker, a.a.O.).

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.