



Das ordnungsgemäße Fahrtenbuch

Die **private Nutzung eines Pkw** kann anhand der tatsächlichen Aufwendungen angesetzt werden. Hierfür muss das Fahrtenbuch die Kosten durch Belege und das Verhältnis der privaten zu den übrigen Fahrten ordnungsgemäß auflisten (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG). Zwar ist der **Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs** gesetzlich nicht näher bestimmt, die Voraussetzungen sind jedoch durch die BFH-Rechtsprechung im Wesentlichen geklärt (BFH, Beschluss v. 16.1.2009, VIII B 140/08, BFH/NV 2009 S. 770). In mehreren Urteilen wurden die Anforderungen näher präzisiert, sodass kein weiterer grundsätzlicher Klärungsbedarf besteht (BFH, Beschluss v. 14.10.2008, X B 252/07, BFH/NV 2009 S. 23). Hiernach lassen sich zwei Kernthesen ableiten:

- Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss grundsätzlich zu den beruflichen Reisen alle Angaben enthalten und diese müssen sich dem Fahrtenbuch selbst entnehmen lassen. Es muss zeitnah und in geschlossener Form geführt und die Fahrten vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden (BFH, Urteil v. 16.3.2006, VI R 87/04, BStBl 2006 II S. 625).
- Ebenso wie eine Buchführung trotz einiger formeller Mängel noch formell ordnungsgemäß sein kann, führen auch kleinere Mängel nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs, wenn die Angaben insgesamt plausibel sind. Maßgeblich ist, ob trotz der Mängel noch eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Angaben gegeben ist (BFH, Urteil v. 10.4.2008, VI R 38/06, BStBl 2008 II S. 768).

Zwischen diesen beiden Eckpunkten - kleine noch tolerierbare Fehler oder erhebliche Mängel - müssen Gerichte immer wieder entscheiden, meist zugunsten des Fiskus. Dabei geht es noch nicht einmal um schlampige und lückenhafte Fahrtenbuchführung, sondern um **kleinere formale Mängel**. Die führen meist schon dazu, dass die Beweiskraft des Fahrtenbuchs in Bezug auf die Authentizität in erheblichem Maße in Zweifel gezogen wird und es deshalb der Besteuerung nicht zugrunde gelegt werden kann. Nachfolgend einige **Beispiele** aus der aktuellen Rechtsprechung.

- Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch liegt nicht vor, wenn etliche Einzeleintragungen in einer gewissen Regelmäßigkeit und Ähnlichkeit **Fehler und Widersprüche zu den übrigen Belegen** aufweisen. Das gilt etwa bei erheblichen regionalen Abweichungen der für bestimmte Tage angegebenen Zielorte von den Regionen, von denen die zeitgleich ausgestellten Tankquittungen stammen (FG München, Urteil v. 14.5.2009, 15 K 2945/07).
- Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch liegt nur vor, wenn es **zeitnah geführt** worden ist. Das Merkmal der Zeitnähe bezieht sich allein auf den zeitlichen Zusammenhang zwischen einer durchgeführten Fahrt und dem schriftlichen oder elektronischen Festhalten dieser Fahrt in einer Aufzeichnung (BFH, Urteil vom 21.4.2009, VIII R 66/06).
- Sind im Fahrtenbuch für rund 13 Monate **keinerlei Privatfahrten** vermerkt worden, bestehen erhebliche Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit. Denn es ist nicht glaubhaft ist, dass innerhalb eines Zeitraums von mehr als einem Jahr keinerlei Privatfahrten getätigt worden sind (FG München, Beschluss vom 19.2.2009, 7 V 3717/08).
- Die überwiegende betriebliche Kfz-Nutzung darf durch formlose und zeitnahe **Aufzeichnungen über einen repräsentativen zusammenhängenden Zeitraum** glaubhaft gemacht werden. Dabei kommt es nicht entscheidend darauf an, ob ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorliegt (FG München, Urteil v. 9.3.2009, 6 K 4619/06).
- Eine **mittels Computerprogramms erzeugte Datei**, an deren bereits eingegebenen Datenbestand zu einem späteren Zeitpunkt noch Veränderungen vorgenommen werden können, ohne dass die Reichweite dieser Änderungen in der Datei selbst dokumentiert und bei gewöhnlicher Einsichtnahme in die Datei offen gelegt wird, stellt kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dar (FG Münster, Urteil v. 18.12.2008, 12 K 1073/07 E). Daher ist auch der Ausdruck einer Excel-Tabelle zum Nachweis der Vollständigkeit und Richtigkeit der erforderlichen Fahrtenbuchangaben nicht geeignet (Hessisches FG, Urteil v. 1.12.2008, 13 K 2874/07).
- **Differenzen zwischen eingetragenen Streckenlängen und Kilometerständen** von insgesamt 14 km an 2 Tagen und Abweichungen der Streckenlängen von den Ergebnissen eines Routenplaners mit einer Quote von 1,5 % führen nicht zur Verwerfung der Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuchs und zur Anwendung der

Listenpreis-Regelung (FG Düsseldorf, Urteil v. 7.11.2008, 12 K 4479/07 E, EFG 2009 S. 324).

- Führt eine Person ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, so kann sie gleichwohl für die Besteuerung der Privatfahrten **zwischen der 1%-Regelung und der Ermittlung aufgrund des Fahrtenbuchs wählen**. Dabei ist sie an die bei Einreichung der Steuererklärung erklärte Wahl nicht gebunden, soweit der Steuerbescheid verfahrensrechtlich noch änderbar ist (FG Rheinland-Pfalz, Urteil v. 30.5.2008, 5 K 2268/06, EFG 2009 S. 457). Bei der Gewinnermittlung gilt das allerdings seit 2006 nur noch bei der überwiegend betrieblichen Nutzung.
- Führt ein **Rechtsanwalt** aufgrund seiner **Verschwiegenheitspflicht** kein Fahrtenbuch, ist die private Nutzung des betrieblichen Kfz pauschal zu ermitteln. Insoweit bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken, da einer nicht sachgerechten Bewertung der Nutzungsentnahme durch die Führung eines Fahrtenbuchs begegnet werden kann (BFH, Beschluss v. 3.1.2007, XI B 128/06, BFH/NV 2007 S. 706). Gleiches gilt auch bei einem **Arzt**, der hinsichtlich seiner Patienten eine Verschwiegenheitspflicht hat. Deswegen sind die Maßstäbe bei der Führung eines Fahrtenbuchs nicht herabzusetzen (FG München, Urteil v. 20.7.2007, 13 K 1877/04).
- Ist ein **Fahrzeug** aufgrund seiner Beschaffenheit und Einrichtung typischerweise **so gut wie ausschließlich nur zur Beförderung von Gütern bestimmt** ist, wird es i. d. R. nicht auch für private Zwecke eingesetzt. Insoweit wird kein Fahrtenbuch benötigt (BFH, Urteil v. 18.12.2008, VI R 34/07, BStBl 2009 II S. 381).

Checkliste für ein optimales Fahrtenbuch

Grundregeln

Die Besteuerung des Privatanteils nach den tatsächlichen Kosten ist zwar mühseliger, lohnt aber in vielen Fällen. Grundvoraussetzung ist ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch für das komplette Jahr. Darüber hinaus müssen **sämtliche Kosten** für das betroffene Fahrzeug **separat aufgezeichnet und durch Belege nachgewiesen** werden.

Grundlage für die Fahrtenbuch-Methode ist dabei ein nach den Gesamtkosten (inkl. AfA auf den Kaufpreis) ermittelter **Kilometersatz**, der dann auf die privat gefahrenen Kilometer und die Kilometer zwischen Wohnung und Arbeit anzuwenden ist.

Inhaltlich muss ein Fahrtenbuch nach der **Vorgabe der Finanzverwaltung** mindestens folgende Angaben enthalten (R 8.1 Abs. 9 LStR):

- Datum und Kilometerstand zu Beginn und Ende jeder einzelnen betrieblich / beruflich veranlassten Fahrt
- Reiseziel, Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner
- Grund der dienstlichen Fahrt, z.B. Kundenbesuch oder betrieblicher Einkauf
- Ortsangabe, aus der sich der aufgesuchte Geschäftspartner zweifelsfrei ergibt
- Strecke bei Umwegfahrten
- Für Privatfahrten genügen Kilometerangaben
- Bei gemischten Fahrten mit dienstlichen und privaten Elementen muss der Kilometerstand vor und nach der privaten Unterbrechung aufgezeichnet werden
- Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit genügt jeweils ein kurzer Vermerk im Fahrtenbuch
- Abkürzungen im Fahrtenbuch sind für häufiger aufgesuchte Fahrtziele und Kunden oder regelmäßig wiederkehrende Reisezwecke erlaubt, wenn sich selbst erklärend sind.
- Anstelle des Fahrtenbuchs kann ein Fahrtenschreiber eingesetzt werden, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse gewinnen lassen.
- Ein elektronisches Fahrtenbuch ist zulässig, wenn beim Ausdrucken nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen sind oder zumindest aber dokumentiert werden. Die am Markt angebotenen Standardprogramme berücksichtigen in der Regel die Vorgaben der Verwaltung.
- Das Fahrtenbuch kann nur berücksichtigt werden, wenn es für das gesamte Geschäftsjahr bei Selbstständigen oder einen Veranlagungszeitraum bei Arbeitnehmern geführt wird. Lediglich bei einem Fahrzeug ist auch ein Methodenwechsel erlaubt.

Formale Hürden

Für die zu erfüllenden Anforderungen lassen sich am besten die zumeist strengen **Vorgaben des BFH** verwenden. Dazu gehört auch, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt worden ist und dass es die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstands vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergibt. Nur dies bietet eine hinreichende Gewähr für die Richtigkeit und ist mit vertretbarem Aufwand überprüfbar.

Daher liegt z. B. **bei gerundeten km-Angaben** kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vor (BFH, Beschluss v. 31.5.2005, VI B 65/04, BFH/NV 2005 S. 1554). Dies ist ebenfalls nicht der Fall, wenn das Fahrtenbuch **erst im Nachhinein anhand von Notizzetteln und dem Terminkalender erstellt** wird, selbst wenn die Angaben stimmen (BFH, Urteil v. 9.11.2005, VI R 27/05, BStBl 2006 II S. 408). **Nachträgliche Korrekturen** sind zwar grundsätzlich erlaubt, sie müssen bei einem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch aber dokumentiert werden (BFH, Urteil v. 16.11.2005, VI R 64/04, BStBl 2006 II S. 410).

Ein **Verweis auf ergänzende Unterlagen** ist nur ausnahmsweise zulässig, wenn der geschlossene Charakter der Fahrtenbuchaufzeichnungen dadurch nicht beeinträchtigt wird (BFH, Urteil v. 16.3.2006, VI R 87/04, BStBl 2006 II S. 625).

Gibt es formale Erleichterungen?

Ja, für bestimmte Berufsgruppen. So dürfen Freiberufler wie Ärzte und Rechtsanwälte aufgrund ihrer Schweigepflicht im Fahrtenbuch die Angabe „Mandanten- bzw. Patientenbesuch“ als Reisezweck ausweisen. Sie müssen deren Namen und Adresse aber in einem getrennt vom Fahrtenbuch geführten Verzeichnis festhalten.

Auch für eine Reihe von anderen Berufen wie Monteure, Handelsvertreter, Kurierfahrer, Vertreter, Taxifahrer, Fahrlehrer und andere Berufstätige gibt es Aufzeichnungserleichterungen, sofern sie regelmäßig aus beruflichen Gründen große Strecken mit mehreren unterschiedlichen Reisezielen zurücklegen (BMF, Schreiben v. 21.1.2002, BStBl 2002 I S. 148, Rn. 19–24).

Dürfen Selbstständige immer zwischen Listenpreis und Fahrtenbuch wählen?

Nein, im Gegensatz zu Arbeitnehmern mit einem Firmenwagen darf bei der Gewinnermittlung seit 2006 gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG die 1 %-Regelung nur noch bei Fahrzeugen mit überwiegend betrieblicher Nutzung verwendet werden. Dieser mehr als 50-prozentige Anteil muss nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Hierfür ist nicht zwingend ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch notwendig. Als Nachweis reichen auch eine Auflistung der Fahrten für einen repräsentativen Zeitraum von 3 Monaten oder etwa Eintragungen im Terminkalender (ausführlich: BMF, Schreiben v. 7.7.2006, BStBl 2006 I S. 446).

Misslingt der Nachweis der überwiegend beruflichen Nutzung, ist für dieses Kfz die private Nutzungsentnahme nach den hierauf entfallenden Kosten zu ermitteln und dem Gewinn hinzuzurechnen. Das gelingt entweder durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch oder anhand der geschätzten Fahranteile. Um Streit und lästige Diskussionen mit den Betriebsprüfern um geschätzte Fahranteile aus dem Weg zu gehen, ist das Fahrtenbuch die beste Lösung und bietet keine Argumente für eine Hinzuschätzung.

Gelten die Ergebnisse des Fahrtenbuchs auch für die Umsatzsteuer?

Im Prinzip schon. Zusätzlich zur ertragsteuerlichen Behandlung des Fahrzeugs ist die private Pkw-Nutzung auch noch bei der Umsatzsteuer gem. §§ 3 Abs. 9a, 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG mit den hierauf entfallenden Ausgaben zu erfassen. Die Listenpreisregel ist nur verwendbar, wenn sie auch bei der Gewinnermittlung zugrunde gelegt wurde. Bei einem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch kann die Nutzungsentnahme exakt nach dem Verhältnis der unternehmerischen Fahrten zu den Jahreskilometern ermittelt werden.

Dabei ist jedoch zu beachten, dass ein Kfz unabhängig vom Ansatz als Betriebsvermögen für das Unternehmensvermögen anders behandelt werden darf, sofern es zu mindestens 10 % betrieblich verwendet wird. Somit muss die ertragsteuerliche Zuordnung des Pkw im Privatvermögen keine zwingende Auswirkung auf die Umsatzsteuer haben.

Tipp

Wird der Privatanteil für die Gewinnermittlung nach der Listenpreis-Methode angesetzt, kann dennoch etwa über ein Fahrtenbuch der Nachweis eines hohen Prozentsatzes für die tatsächlich nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten geltend gemacht werden (FG Köln, Urteil vom 2.6.2008, 15 K 2935/05). Da die Verwaltung hiergegen unter XI R 32/08 Revision beim BFH eingelegt hat, sollten Selbstständige entsprechende Fälle offen halten.

Was sind die häufigsten Fehler?

Hier sind drei Sachverhalte zu nennen.

1. Die Aufzeichnungen über die Fahrten erfolgen nicht zeitnah
2. Die Angaben im Fahrtenbuch sind unschlüssig
3. Bei elektronischen Aufzeichnungen ist eine Änderung der Daten im Nachhinein nicht ausgeschlossen

Für unschlüssige Angaben sprechen z. B. andere Kilometerstände im Fahrtenbuch als auf der Werkstattrechnung vom gleichen Tag oder differierende Ortsangaben zwischen Tankquittung und Eintrag. Sofern dies mehrfach im Jahr auffällt, wird die Ordnungsmäßigkeit des Fahrtenbuchs in Zweifel gezogen.

Wie werden Unfallkosten berücksichtigt?

Für die Ermittlung der Privatnutzung müssen die laufenden Kfz-Kosten festgehalten werden, die sich bei Selbstständigen meist aus der Buchhaltung ergeben. Dies umfasst aber nicht mehr die Unfallkosten, da zu den Gesamtkosten nur der Aufwand zählt, der typischerweise mit der Pkw-Nutzung verbunden ist (BFH, Urteil v. 24.5.2007, VI R 73/05, BStBl 2007 II S. 766). Zwar weist R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 8 LStR noch etwas anderes aus, doch dies soll bei der nächsten Überarbeitung geändert werden (OFD Frankfurt, Verfügung v. 2.2.2009, S 2334 A-18-St 211).

Daher sind Aufwendungen für einen Unfall nicht in die Gesamtkosten für ein Fahrzeug einzubeziehen, sofern beim Arbeitnehmer der geldwerte Vorteil aus der Überlassung eines

Dienstwagens nach der Fahrtenbuchmethode für Privatfahrten ermittelt wird. Gleiches gilt für die Unfallkosten im betrieblichen Bereich, sie führen im Fall von Privatfahrten nicht zu einer Entnahme.

Ein gesonderter Vorteil liegt aber vor, sofern der Arbeitgeber nach einem Verkehrsunfall **auf** einen ihm gegenüber dem Arbeitnehmer **zustehenden Schadensersatz verzichtet** - unabhängig von 1 %- oder Fahrtenbuch-Regelung.

Stand: Oktober 2009