

Einmalige Zuzahlung des Arbeitnehmers zu Anschaffungskosten eines zur Privatnutzung überlassenen betrieblichen Kfz

| Zahlt der Arbeitnehmer eine Zuzahlung zur Anschaffung eines ihm auch zur Privatnutzung überlassenen betrieblichen Kfz in einer Summe, so ist die Summe auf die Nutzungsdauer des Kfz gleichmäßig zu verteilen. Die Zuzahlung mindert den monatlichen geldwerten Vorteil aus der privaten Nutzung bereits auf der Einnahmenseite, wenn zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer die Dauer der Nutzungsüberlassung ausdrücklich vereinbart wurde. |

Sachverhalt

Der Steuerpflichtige erzielte Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Diesen Einkünften lag eine Anstellung bei einer GmbH zugrunde. Dort war der Steuerpflichtige geringfügig beschäftigt. Die Lohnversteuerung erfolgte durch die GmbH pauschal mit einem Pauschsteuersatz in Höhe von 2 % des Arbeitsentgelts.

Der privaten Pkw-Nutzung lag ein zwischen der GmbH und dem Steuerpflichtigen geschlossener Kraftfahrzeugüberlassungsvertrag als Ergänzung zum bestehenden Arbeitsvertrag zugrunde. Danach überließ die GmbH dem Steuerpflichtigen ein Fahrzeug der Marke Mercedes-Benz GLK, das durch die GmbH für rund 38.000 EUR netto angeschafft worden war.

Nach den vertraglichen Vereinbarungen hatte der Steuerpflichtige für die Anschaffung des Fahrzeugs eine einmalige Zuzahlung in Höhe von 20.000 EUR zu leisten. Die Zuzahlung sollte für einen Zeitraum von 96 Monaten gezahlt werden. Sollte das Fahrzeug vorzeitig zurückgegeben, veräußert oder getauscht werden, würden dem Arbeitnehmer für jeden nicht genutzten Monat 1/96-stel erstattet. Entsprechend verteilte der Arbeitgeber die durch die Zuzahlung eintretende Minderung des geldwerten Vorteils gleichmäßig auf die Nutzungsdauer von 8 Jahren. Insgesamt lagen dadurch die Voraussetzungen für eine Pauschalversteuerung nach § 40a Abs. 2 EStG vor.

Stattdessen berücksichtigte das FG unter Rückgriff auf Richtlinie 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Satz 3 LStR die Zuzahlung im Zahlungsjahr und rechnete sodann verbleibende Zuzahlungen in den darauffolgenden Kalenderjahren auf den Privatnutzungswert für das Kraftfahrzeug an. Dadurch ergab sich ein in die Einkommensteuerveranlagung einzubeziehender Bruttoarbeitslohn.

Entscheidung

Nach erfolglosem Einspruch bekam der Steuerpflichtige im Klageverfahren in vollem Umfang recht. Das FG ist entgegen der vom FA angewandten Richtlinienregelung der Auffassung, dass die erfolgte Zuzahlung den geldwerten Vorteil – verteilt auf die vertragliche vereinbarte Nutzungsdauer, mithin monatlich $20.000 \text{ EUR} \div 96 \text{ Monate} = 208 \text{ EUR}$ – mindert.

Unter Berücksichtigung von Meinungen im Schrifttum ist das Gericht der Auffassung, dass der Anwendungsbereich der R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Satz 2 LStR insbesondere dann eröffnet ist, wenn eine Zuzahlung geleistet wird, aber keine Vereinbarung zur voraussichtlichen Nutzungsdauer oder zu einer Verteilung der Zuzahlung getroffen wird.

Im Streitfall wurde jedoch eine ausdrückliche Vereinbarung zwischen dem Steuerpflichtigen und der GmbH zur Nutzungsdauer und zur Verteilung der Zuzahlung auf 8 Jahre getroffen. Darüber hinaus, ist auch der Rechtsgedanke des § 11 Abs. 2 Satz 3 EStG zu berücksichtigen. Danach sind Ausgaben, die für eine Nutzungsüberlassung von mehr als 5 Jahren im Voraus geleistet werden insgesamt auf den Zeitraum gleichmäßig zu verteilen, für den die Vorauszahlung geleistet wird. Hier handelte es sich um einen Nutzungszeitraum von 8 Jahren, sodass die Regelung des § 11 Abs. 2 Satz 3 EStG anzuwenden ist. Auch diese Regelung zeigt, dass eine gleichmäßige Verteilung der Zuzahlung über die Nutzungsdauer zu erfolgen hat, wenn von vornherein ein Zeitraum für die Nutzung und dementsprechend für die Zuzahlung zwischen den Beteiligten vereinbart worden ist.

FUNDSTELLE

- FG Niedersachsen 16.4.18, 9 K 162/17, astw.iww.de, Abruf-Nr. 202594, Rev. beim BFH unter VI R 18/18