

Urteil vom 13. May 2015, III R 59/13

Fahrtkosten eines Selbständigen zur Betriebsstätte eines Kunden - Anwendung eines falschen Währungs-Umrechnungskurses durch das FG - Verträge zwischen nahen Angehörigen - Häusliches Arbeitszimmer

BFH III. Senat

EStG § 4 Abs 4, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 6, EStG § 6 Abs 1 Nr 4 S 2, EStG § 9 Abs 1 S 3 Nr 4, EStG § 9 Abs 2, EStG § 12 Nr 1, EStG § 12 Nr 2, AO § 12, AO § 15 Abs 1 Nr 3, AO § 129, FGO § 96, FGO § 107, EGV 2866/98 Art 1, EStG § 4 Abs 5 S 1 Nr 6b

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 19. June 2012, Az: 12 K 1511/09

Leitsätze

1. NV: Betriebsstätte i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG ist der Ort, an dem ein selbständig Tätiger seine Leistungen gegenüber den Kunden erbringt; eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen über die von ihm genutzte Einrichtung ist dafür --anders als bei § 12 AO-- nicht erforderlich .
2. NV: Der Arbeitsplatz eines Gewerbebetreibenden oder sonstigen Selbständigen ist keine Betriebsstätte im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG, wenn er einen Teil der Wohnung oder des Wohnhauses bildet. Dies trifft auch dann zu, wenn sich die zu Wohnzwecken und die betrieblich genutzten Räume in einem ausschließlich vom Steuerpflichtigen genutzten Zweifamilienhaus befinden und zwischen ihnen keine der Allgemeinheit zugängliche oder von fremden Dritten benutzte Verkehrsfläche liegt .
3. NV: Rechnet das FG einen Euro-Betrag mit einem Kurs von 2,00 in DM um, so kann der BFH dies korrigieren; es kommt insoweit nicht darauf an, ob dem FG bei der Anwendung des falschen Umrechnungskurses ein Rechenfehler oder eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit i.S.v. § 129 AO und § 107 FGO unterlaufen ist oder ein Rechtsfehler bei der Anwendung des Art. 1 der Verordnung (EG) Nr. 2866/98 .

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 20. Juni 2012 12 K 1511/09 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) erzielt als Unternehmensberater Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--), die er durch Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) ermittelt. Im Streitjahr 1999 war er wie bereits in den Vorjahren ausschließlich bei der X AG in A tätig. Er war dort im Jahr 1997 an 223 Tagen, 1998 an 228 Tagen und im Streitjahr an 205 Tagen mit der Einführung von EDV-Programmen befasst und arbeitete im Auftrag der Y GmbH (im Folgenden: GmbH), deren alleinige Gesellschafterin seine Ehefrau ist.
- 2 Der Kläger und seine Ehefrau sind Eigentümer des von ihnen bewohnten Zweifamilienhauses in B. Die ca. 98 qm große Dachgeschosswohnung besteht aus drei Räumen, Küche und Bad und wird sowohl von der GmbH als auch vom Kläger genutzt. Die Möblierung des ca. 50 qm großen Raumes besteht aus einem Schreibtisch, Computer, Schränken, Regalen, einer Polstergruppe mit drei Sesseln sowie einem Tisch mit Stühlen. Der 13 qm große Raum enthält ein Bett und Schränke, der ca. 15 qm große Raum ein Doppelbett und einen Schrank. Für die Wohnung bestand bis Ende 1998 --zunächst mit dem Kläger, danach mit der GmbH-- ein Mietvertrag. Im Streitjahr wurde

keine Miete mehr entrichtet. Der Kläger beschäftigte im Streitjahr seine Schwägerin als Hilfskraft. Ein schriftlicher Arbeitsvertrag existierte nicht; die Schwägerin wurde nach geleisteten Arbeitsstunden entlohnt.

- 3 Nach einer Betriebsprüfung wurde der Einkommensteuerbescheid vom Wohnsitzfinanzamt geändert. Die dagegen erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) Rheinland-Pfalz ab. Der Bundesfinanzhof (BFH) hob das FG-Urteil wegen eines Verfahrensfehlers auf (Beschluss vom 16. November 2006 XI B 156/05, BFH/NV 2007, 401).
- 4 Daraufhin stellte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Betriebsfinanzamt --FA--) die Einkünfte des Klägers aus selbständiger Arbeit am 13. Dezember 2007 gesondert fest, wobei er sich auf die Feststellungen der Betriebsprüfung stützte. Nachdem das FA den Bescheid aufgrund des dagegen eingelegten Einspruchs vom 15. Januar 2008 wegen einer versehentlich nicht berücksichtigten Ansparabschreibung am 6. März 2008 zu Gunsten des Klägers geändert hatte, wies es den Einspruch am 12. Mai 2009 als unbegründet zurück.
- 5 Die auf eine Minderung der festgestellten Einkünfte aus selbständiger Arbeit um 24.095 DM gerichtete Klage hatte teilweise Erfolg. Das FG erkannte auf eine Gewinnminderung um 5.270 DM. Hinsichtlich der privaten Kfz-Nutzung wurde zwar das Fahrtenbuch nicht anerkannt, aber bei der Ermittlung der privaten Kfz-Nutzung nach der sog. 1 %-Regelung (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) ein Listenpreis des Fahrzeugs von 55.612 DM statt 59.000 DM zugrunde gelegt. Dies führte zu einer Gewinnminderung um 407 DM. Aus demselben Grunde wurden die gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG nicht abziehbaren Betriebsausgaben für die Fahrten zwischen der Wohnung in B und dem 92 km entfernten Tätigkeitsort A um 4.192 DM von 6.338,80 DM auf 2.146 DM gemindert. Die von der Betriebsprüfung mit 1.014 DM errechnete Umsatzsteuer auf die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte minderte das FG um 671 DM auf 343 DM.
- 6 Die Aufwendungen für die Dachgeschosswohnung in Höhe von 4.200 DM blieben dagegen ebenso unberücksichtigt wie die bis Juni 1999 angefallenen Lohnaufwendungen für die Schwägerin des Klägers.
- 7 Zur Begründung seiner Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts sowie Verfahrensfehler.
- 8 Das FG-Urteil widerspreche hinsichtlich der Fahrtkosten den BFH-Urteilen vom 10. Juli 2008 VI R 21/07 (BFHE 222, 391, BStBl II 2009, 818) und vom 9. Juli 2009 VI R 21/08 (BFHE 225, 449, BStBl II 2009, 822). Über die Lohnaufwendungen habe das FG willkürlich entschieden und die Anzahl der von der Schwägerin geleisteten Arbeitsstunden nicht geglaubt, obwohl es einem Telefondienst immanent sei, dass die gesamte Zeit der Telefonannahmefähigkeit entlohnt werden müsse und nicht lediglich die Gesprächszeit.
- 9 Das FG habe verfahrensfehlerhaft gegen den Inhalt der Akten verstoßen, indem es den Bruttolistenpreis der Limousine in Höhe von 27.806 € nicht mit 54.383,81 DM, sondern mit 55.612 DM angesetzt habe. Außerdem habe das FG den Anspruch auf effektiven Rechtsschutz durch ein überlanges Verfahren verletzt.
- 10 Der Kläger beantragt, das FG-Urteil sowie den Gewinnfeststellungsbescheid für 1999 vom 6. März 2008 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung aufzuheben.
- 11 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 12 II. Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zwar seiner Entscheidung zu Lasten des Klägers einen unzutreffend --weil mit einem Euro/DM-Umrechnungskurs von 2,0 statt 1,95583-- ermittelten Listenpreis des Fahrzeugs zugrunde gelegt. Es hat jedoch zu seinen Gunsten die nicht abziehbaren Betriebsausgaben für Fahrten zwischen seiner Wohnung und dem Tätigkeitsort zu niedrig ermittelt.
- 13 1. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Betriebsausgaben des Klägers für die Fahrten zwischen seiner Wohnung in B und dem 92 km entfernten Tätigkeitsort A nur beschränkt abgezogen werden können (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung).
- 14 Aufwendungen für Fahrten des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und Betriebsstätte dürfen den Gewinn gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG in Höhe des positiven Unterschiedsbetrags zwischen 0,03 % des inländischen Listenpreises i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG des Kfz im Zeitpunkt der Erstzulassung je Kalendermonat für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 oder Absatz 2 EStG ergebenden Betrag (sog.

Entfernungspauschale) nicht mindern; ermittelt der Steuerpflichtige die private Nutzung des Kfz nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG (Fahrtenbuchmethode), so treten an die Stelle des mit 0,03 % des inländischen Listenpreises je Entfernungskilometer ermittelten Betrags für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte die auf diese Fahrten entfallenden tatsächlichen Aufwendungen.

- 15** a) Das FG hat --für den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindend-- festgestellt, dass das Fahrtenbuch des Klägers nicht ordnungsgemäß war. Die private Kfz-Nutzung ist daher nach der sog. 1 %-Regelung zu bewerten (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG); dies wird von der Revision nicht in Frage gestellt.
- 16** b) Betriebsstätte i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG ist der Ort, an dem ein selbständig Tätiger seine Leistung gegenüber den Kunden erbringt. Der Begriff der Betriebsstätte in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG ist somit weiter als der in § 12 der Abgabenordnung (AO), der eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen über die von ihm genutzte Einrichtung voraussetzt. Danach sind z.B. Unterrichtsräume in öffentlichen Schulen und Kindergärten, in denen ein selbständiger Lehrer seine Leistungen gegenüber Kunden erbringt, Betriebsstätten i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG (Senatsurteil vom 23. Oktober 2014 III R 19/13, BFHE 248, 1, BStBl II 2015, 323). An dieser --von § 12 AO abweichenden-- Definition der Betriebsstätte i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG ist ungeachtet der neueren Rechtsprechung des VI. Senats des BFH zu dem in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG (i.d.F. bis 2013) verwendeten Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte festzuhalten, denn das vom VI. Senat für Zwecke der Besteuerung von Arbeitnehmern entwickelte Differenzierungskriterium (z.B. BFH-Urteil in BFHE 225, 449, BStBl II 2009, 822), ob deren Arbeitgeber bei dem Kunden, in dessen Räumen der Arbeitnehmer tätig sei, eine eigene Betriebsstätte unterhalte oder nicht, kann auf die Gewinneinkünfte nicht übertragen werden (BFH-Urteil vom 22. Oktober 2014 X R 13/13, BFHE 247, 555, BStBl II 2015, 273).
- 17** Die vom Kläger --wie bereits in den Vorjahren-- an fast allen Arbeitstagen aufgesuchten Räume des Kunden in A waren mithin Betriebsstätte i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG, ohne dass es z.B. darauf ankäme, ob dem Kläger dort ein eigener Raum zugewiesen war und er diesen aus eigenem Recht nutzte.
- 18** c) Aus der mit der Begrenzung des Fahrtkostenabzugs in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG angestrebten Gleichbehandlung des Betriebsausgabenabzugs von Selbständigen mit dem entsprechenden Werbungskostenabzug bei Arbeitnehmern folgt, dass die für Arbeitnehmer geltenden Ausnahmen von den Abzugsbeschränkungen der Fahrtkosten bei gleich liegenden Sachverhalten grundsätzlich auf selbständig Tätige zu übertragen sind. Der Senat hat daher in seinem Urteil in BFHE 248, 1, BStBl II 2015, 323 die Fahrten einer selbständigen Musiklehrerin nicht der Abzugsbegrenzung unterworfen, weil sie an mehreren Schulen unterrichtete und dies der Situation eines Arbeitnehmers mit ständig wechselnden Tätigkeitsstätten entsprach, bei dem keiner dieser Stätten eine hinreichend zentrale Bedeutung gegenüber den weiteren Tätigkeitsorten zukommt. Eine derartige Ausnahmesituation ist beim Kläger, der stets in denselben Räumen tätig wurde, jedoch nicht gegeben.
- 19** d) Der Kläger hat im Revisionsverfahren --anders als vor dem FG-- nicht mehr geltend gemacht, dass er an bestimmten Tagen unmittelbar vor oder nach seiner Tätigkeit in A die Dachgeschosswohnung aufgesucht habe, und das FG hat dies auch nicht festgestellt. Wenn dies zuträfe, entfielen dadurch nicht die Begrenzung der Fahrtkosten zwischen B und A, weil der Kläger in der Dachgeschosswohnung keine Betriebsstätte unterhielt und daher insoweit nicht anstelle von Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte Fahrten zwischen zwei Betriebsstätten zurücklegte. Denn der Arbeitsplatz eines Gewerbetreibenden oder sonstigen Selbständigen ist keine Betriebsstätte i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG, wenn er einen Teil der Wohnung oder des Wohnhauses bildet. Dies trifft nicht nur dann zu, wenn der Arbeitsplatz von der übrigen Wohnung nicht baulich getrennt und keine in sich geschlossene Einheit ist (BFH-Urteil vom 15. Juli 1986 VIII R 134/83, BFHE 147, 169, BStBl II 1986, 744), sondern auch dann, wenn sich die zu Wohnzwecken und die betrieblich genutzten Räume --wie hier-- in einem ausschließlich vom Steuerpflichtigen genutzten Zweifamilienhaus befinden und zwischen ihnen keine der Allgemeinheit zugängliche oder von fremden Dritten benutzte Verkehrsfläche liegt (BFH-Urteil vom 15. Januar 2013 VIII R 7/10, BFHE 240, 121, BStBl II 2013, 374; BFH-Beschluss vom 26. Juni 2007 V B 197/05, BFH/NV 2007, 1897).
- 20** 2. Die Entscheidung des FG, dass die geltend gemachten Lohnaufwendungen für die Schwägerin in Höhe von 3.450,28 DM nicht gemäß § 4 Abs. 4 EStG als Betriebsausgaben abgezogen werden können, ist revisionsrechtlich ebenfalls nicht zu beanstanden.
- 21** a) Die Schwägerin ist gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 3 der Abgabenordnung (AO) eine Angehörige des Klägers (vgl. auch BFH-Urteil vom 7. Mai 1996 IX R 69/94, BFHE 180, 377, BStBl II 1997, 196, betreffend Mietverhältnis zwischen Verschwägerten). Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen ist anhand der Gesamtheit der objektiven Gegebenheiten zu prüfen, ob sie durch die Einkunftserzielung (§ 4 Abs. 4, § 9 Abs. 1 EStG) veranlasst oder durch

private Zuwendungs- oder Unterhaltsüberlegungen (§ 12 Nr. 1 und 2 EStG) motiviert sind. Eine Veranlassung durch die Einkunftserzielung setzt voraus, dass die vertraglichen Hauptpflichten klar und eindeutig vereinbart sowie entsprechend dem Vereinbarten durchgeführt werden. Geringfügige Abweichungen einzelner Sachverhaltsmerkmale vom Üblichen schließen die steuerrechtliche Anerkennung des Vertragsverhältnisses nicht zwingend aus; vielmehr sind einzelne Kriterien des Fremdvergleichs im Rahmen der gebotenen Gesamtbetrachtung unter dem Gesichtspunkt zu würdigen, ob sie den Rückschluss auf eine privat veranlasste Vereinbarung zulassen (BFH-Urteil vom 17. Juli 2013 X R 31/12, BFHE 242, 209, BStBl II 2013, 1015).

- 22** Nach dem vom FG in Bezug genommenen BFH-Urteil vom 21. Januar 1999 IV R 15/98 (BFH/NV 1999, 919) braucht die vom Arbeitnehmer zu erbringende Arbeitsleistung nicht in ihren Einzelheiten schriftlich festgelegt zu sein. Die betriebliche Veranlassung der Vergütungen aufgrund eines Arbeitsvertrages mit einem Angehörigen hängt aber davon ab, dass der Arbeitnehmer die geschuldete Arbeitsleistung nachweisbar erbringt; anderenfalls fehlt es an der tatsächlichen Durchführung des Vertrages. Der erforderliche Nachweis, dass der Angehörige tatsächlich Arbeitsleistungen in dem vertraglich vereinbarten Umfang erbracht hat, obliegt dem Steuerpflichtigen und kann nicht nur mit Stundenzetteln oder anderen Arbeitszeitznachweisen geführt werden (BFH-Urteil in BFHE 242, 209, BStBl II 2013, 1015, Rz 39 ff.).
- 23** b) Das FG ist aufgrund einer umfangreichen Würdigung der Umstände des Streitfalles --u.a. der Tatsachen, dass der Kläger seine Buchführung sowie Arbeiten am PC selbst erledigt hat, lediglich eine Ausgangsrechnung im Monat erstellt wurde, es nur wenige abzulegende Unterlagen gab und der Schwägerin eine einschlägige Ausbildung fehlte-- zu dem Ergebnis gelangt, die Schwägerin habe nicht die vereinbarten 39 Stunden monatlich gearbeitet und ihre Beschäftigung sei privat veranlasst gewesen.
- 24** Diese Würdigung bindet den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO, da sie nicht gegen Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze verstößt, selbst wenn die Wertung des FG nicht zwingend, sondern lediglich möglich sein sollte (z.B. Senatsurteil vom 22. September 2011 III R 35/08, BFH/NV 2012, 232).
- 25** aa) Der Einwand des Klägers, es komme nicht darauf an, ob die Betriebsausgaben wirtschaftlich sinnvoll oder aus Sicht eines Dritten zu umfangreich bemessen seien, greift nicht durch. Denn das FG hat den Betriebsausgabenabzug nicht wegen Unangemessenheit versagt (vgl. z.B. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG), sondern weil es nicht von der betrieblichen Veranlassung und der Durchführung des Arbeitsvertrages überzeugt war.
- 26** bb) Mit seinem Vortrag, es sei einem Telefondienst immanent, dass nicht bekannt sei, wann ein Anruf eingehen werde, so dass die gesamte Zeit der Telefonannahmefähigkeit und nicht die Gesprächszeit abgerechnet werden müsse, rügt der Kläger keinen Verstoß des FG-Urteils gegen Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze. Der Senat merkt dazu an, dass im Falle der Notwendigkeit einer werktäglichen telefonischen Erreichbarkeit für etwaige neu zu akquirierende Auftraggeber des Klägers eine täglich etwa mindestens sechsstündige Beschäftigung ("Kernarbeitszeit") erforderlich gewesen wäre und ein Telefondienst von nur 39 Stunden im Monat --wie hier vereinbart-- weder ausreichend noch sachgerecht gewesen wäre. Zwecks telefonischer Erreichbarkeit hätte der Kläger daher z.B. einen Anrufbeantworter einsetzen können; dann hätte er jedoch mit einer zusätzlichen arbeitstäglichen nicht einmal zweistündigen Telefonannahmefähigkeit der nicht ausgebildeten Schwägerin, für die es nach den Feststellungen des FG kaum andere Arbeit gab, nichts gewonnen.
- 27** 3. Revisionsrechtlich nicht zu beanstanden ist auch, dass das FG die vom Kläger geschätzten anteiligen "Betriebskosten" in Höhe von 4.200 DM unberücksichtigt gelassen hat, weil es sich bei den Räumlichkeiten allenfalls um ein häusliches Arbeitszimmer handeln könne und Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Buchst. b EStG den Gewinn nicht mindern dürften, wenn dessen betriebliche Nutzung nicht mehr als 50 % der gesamten betrieblichen Tätigkeit beträgt oder für die Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.
- 28** a) Der Hinweis des Klägers auf die bauliche Abgeschlossenheit der Räume ist unerheblich, denn die Nutzung der zweiten abgeschlossenen Wohnung in einem vom Steuerpflichtigen bewohnten Zweifamilienhaus steht deren Einordnung als häusliches Arbeitszimmer nicht entgegen (BFH-Urteil in BFHE 240, 121, BStBl II 2013, 374; Schmidt/Heinicke, EStG, 34. Aufl., § 4 Rz 591). Um ein "außerhäusliches" Arbeitszimmer würde es sich erst dann handeln, wenn der Kläger, um aus dem Wohnbereich in die Arbeitsräume zu gelangen, zunächst das Haus verlassen und/oder eine auch von anderen Personen genutzte und der Allgemeinheit zugänglich gemachte Verkehrsfläche durchqueren müsste (BFH-Urteil vom 20. Juni 2012 IX R 56/10, BFH/NV 2012, 1776).
- 29** b) Angesichts der fast arbeitstäglichen Tätigkeit des Klägers in A und dem nur geringen Verwaltungsaufwand lag die

betriebliche Nutzung der Dachgeschosswohnung offensichtlich unter 50 % der gesamten Tätigkeit. Das FG hat nicht festgestellt, dass dem Kläger wenigstens für einen Teil seiner Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand. Der Senat ist an die diesbezügliche Sachverhaltswürdigung des FG gebunden, gegen die der Kläger keine begründeten Revisionsgründe vorgebracht hat (§ 118 Abs. 2 FGO). Die Sachverhaltswürdigung des FG verstößt auch nicht gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze.

- 30** c) Da die Voraussetzungen des § 4 Abs. 5 Nr. 6b Sätze 2 und 3 EStG a.F. nicht erfüllt sind, brauchte der Senat das Verfahren nicht gemäß § 74 FGO auszusetzen, bis der Große Senat des BFH in der Sache GrS 1/14 entschieden hat, ob der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers voraussetzt, dass der jeweilige Raum (nahezu) ausschließlich für betriebliche/berufliche Zwecke genutzt wird und ob Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer entsprechend den Grundsätzen des Beschlusses des Großen Senats des BFH vom 21. September 2009 GrS 1/06 (BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672) aufzuteilen sind.
- 31** 4. Das FG hat seiner Berechnung der privaten Kfz-Nutzung sowie der nicht abziehbaren Fahrtkosten allerdings einen unzutreffenden Listenpreis zugrunde gelegt. Es hat ausgeführt, der von der Betriebsprüferin genannte Listenpreis von 59.000 DM beziehe sich auf ein Kombifahrzeug, der Kläger habe aber eine Limousine gefahren, und ist der Klagebegründung gefolgt, die sich auf die Auskunft eines Autohauses über einen Listenpreis in Höhe von 27.806 € bezog. Indem das FG entschied, "der Berechnung (sei) ein Bruttolistenpreis von 55.612 DM (entspricht 27.806 €) statt 59.000 DM zu Grunde zu legen", hat es nicht einen Listenpreis von 55.612 DM festgestellt und diesen dann --überflüssigerweise-- in Euro umgerechnet, sondern den in Euro mitgeteilten Listenpreis zum Zeitpunkt der Anschaffung, der auf DM gelautet haben muss, nicht mit dem zutreffenden Umrechnungskurs von 1,95583 (Art. 1 der Verordnung (EG) Nr. 2866/98 des Rates vom 31. Dezember 1998, Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften --ABLEG-- Nr. L 359, S. 1 und Art. 4 f. der Verordnung (EG) Nr. 1103/97 des Rates vom 17. Juni 1997, ABLEG Nr. L 162, S. 1), sondern mit dem Kurs 2,0 in DM zurückgerechnet.
- 32** Dieser Fehler ist zu korrigieren. Der Senat kann den festgestellten Betrag von 27.806 € selbst in DM umrechnen; es ergibt sich danach --wie vom Kläger vorgetragen-- ein Listenpreis von $27.806 \text{ €} \times 1,95583 = 54.383,81 \text{ DM}$.
- 33** a) Es kann dahinstehen, ob dem FG bei der Anwendung des falschen Umrechnungskurses ein Rechenfehler oder eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit i.S. von § 129 AO und § 107 FGO, also ein mechanischer Fehler, unterlaufen ist oder ein Rechtsfehler bei der Anwendung des Art. 1 der Verordnung (EG) Nr. 2866/98 und des Art. 4 f. der Verordnung (EG) Nr. 1103/97. Denn der Senat kann nicht nur rechtliche Fehler, sondern auch --nach Revisionseinlegung anstelle des FG-- offenbare Unrichtigkeiten korrigieren (BFH-Urteil vom 29. März 2007 IV R 55/05, BFHE 217, 103, BStBl II 2007, 655, Rz 13; Gräber/ Stapperfend, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 107 Rz 6).
- 34** b) Die Minderung des Listenpreises um 1.228 DM führt zu einer Minderung der wegen privater Kfz-Nutzung anzusetzenden Entnahme (§ 4 Abs. 3 i.V.m. Abs. 1 Satz 2, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) in Höhe von 12 % von 1.228 DM, d.h. 147 DM.
- 35** c) Die Minderung des Listenpreises beeinflusst auch die Höhe der nicht abziehbaren Betriebsausgaben für Fahrten zwischen der Wohnung des Klägers und der Betriebsstätte (oben 1.). Diese hat das FG jedoch zu Gunsten des Klägers zu niedrig angesetzt. Anstelle der Betriebsprüferin, die 6.338,80 DM ermittelt hatte, errechnete das FG einen Betrag von 2.146 DM, wodurch sich der Gewinn um 4.192 DM minderte.
- 36** Richtigerweise ergeben sich jedoch angesichts des korrigierten Listenpreises von 54.383,81 DM, einer Entfernung von 92 km und 205 Arbeitstagen nicht abziehbare Betriebsausgaben von $54.383,81 \text{ DM} \times 0,03 \% \times 12 \times 92 \text{ km} = 18.011,91 \text{ DM}$, wovon die Entfernungspauschale in Höhe von 13.202 DM (205 Tage \times 92 km \times 0,70 DM) abzuziehen ist; es verbleiben somit nicht abziehbare Betriebsausgaben in Höhe von 4.809 DM (18.011,91 DM \cdot 13.202 DM) anstelle der vom FG angesetzten 2.146 DM.
- 37** Der Gewinn des Klägers wäre daher bereits unter Berücksichtigung der privaten Kfz-Nutzung (oben b) um 2.516 DM (4.809 DM \cdot 2.146 DM \cdot 147 DM) zu erhöhen. Darüber hinaus wäre zu seinen Lasten auch die bei der Bewertung der nicht abziehbaren Betriebsausgabe anzusetzende Umsatzsteuer zu erhöhen. Eine Verböserung ist dem Senat jedoch versagt, da nur der Kläger Revision eingelegt hat (vgl. Lange in Hübschmann/Hepp/ Spitaler, § 96 FGO Rz 199, m.w.N.).
- 38** 5. Der Senat braucht nicht zu entscheiden, ob die vom Kläger gerügte überlange Verfahrensdauer vorliegt, da dies keinen Einfluss auf das vorliegende Verfahren hat.

39 6. Die Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 1, § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de