

Urteil vom 09. September 2025, VI R 7/23

Firmenwagenbesteuerung: Keine vorteilsmindernde Berücksichtigung der vom Arbeitnehmer getragenen Stellplatzkosten

ECLI:DE:BFH:2025:U.090925.VIR7.23.0

BFH VI. Senat

EStG § 6 Abs 1 Nr 4 S 2, EStG § 8 Abs 1, EStG § 8 Abs 2, EStG § 19 Abs 1 S 1 Nr 1, EStG § 40 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG VZ 2015, EStG VZ 2016, EStG VZ 2017, EStG VZ 2018

vorgehend FG Köln, 20. April 2023, Az: 1 K 1234/22

Leitsätze

Die unentgeltliche Überlassung eines Stellplatzes oder einer Garage tritt als eigenständiger Vorteil neben den Vorteil für die Nutzung eines betrieblichen Kfz zu privaten Fahrten. Vom Arbeitnehmer getragene Stellplatzkosten mindern daher den geldwerten Vorteil aus der Kfz-Überlassung nicht.

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 20.04.2023 - 1 K 1234/22 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) überlässt ihren Arbeitnehmern teilweise Firmenwagen auch zur privaten Nutzung. Kosten der Arbeitnehmer für das Anmieten von Garagen- und Einstellplätzen übernimmt sie gemäß der betrieblichen "Firmenwagenregelung" nicht.
- 2 Da im Umfeld der Büroräume der Klägerin öffentliche Parkplätze nur in geringer Anzahl zur Verfügung stehen, bietet sie ihren Arbeitnehmern --unabhängig davon, ob diese einen Firmenwagen oder ein privates Fahrzeug nutzen-- die Möglichkeit, in der Nähe der Tätigkeitsstätte bei ihr einen Parkplatz zu einem monatlichen Entgelt von 30 € anzumieten.
- 3 Den geldwerten Vorteil aus der Nutzungsüberlassung des Firmenwagens ermittelte die Klägerin im Streitzeitraum (01.01.2015 bis 31.12.2018) jeweils unter Anwendung der 1 %-Regelung und der 0,03 %-Regelung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte gemäß § 8 Abs. 2 Satz 2 und 3 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Sofern Mitarbeiter einen Parkplatz von ihr anmieteten, berücksichtigte sie die monatlichen Mietzahlungen vorteilsmindernd.
- 4 Der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) gelangte im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung zu der Ansicht, dass der Wert des geldwerten Vorteils aus der Nutzungsüberlassung nicht um die Stellplatzmiete zu mindern sei, da sie nicht zu den Gesamtkosten des Fahrzeugs gehöre. Auf Grundlage dieser Rechtsauffassung erließ er für den Streitzeitraum einen Nachforderungsbescheid über Lohnsteuer und sonstige Lohnsteuerbeträge.
- 5 Der hiergegen nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobenen Klage gab das Finanzgericht (FG) Köln statt.
- 6 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.

- 7** Es beantragt,
das Urteil des FG vom 20.04.2023 - 1 K 1234/22 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 8** Die Klägerin beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 9** Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die Klägerin hat die von den Arbeitnehmern getragenen Stellplatzkosten zu Unrecht bei der Bemessung des geldwerten Vorteils aus der Nutzungsüberlassung der betrieblichen Kfz vorteilsmindernd berücksichtigt.
- 10** 1. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) führt die Überlassung eines betrieblichen Kfz durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers und damit zum Zufluss von Arbeitslohn (z.B. Senatsurteile vom 20.03.2014 - VI R 35/12, BFHE 245, 192, BStBl II 2014, 643, Rz 10; vom 30.11.2016 - VI R 2/15, BFHE 256, 116, BStBl II 2017, 1014, Rz 11, und Senatsbeschluss vom 16.12.2020 - VI R 19/18, BFHE 271, 536, BStBl II 2021, 761, Rz 21; BFH-Urteil vom 23.01.2025 - III R 33/24 (III R 50/17), zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2025, 516, Rz 16, jeweils m.w.N.).
- 11** a) Steht der Vorteil dem Grunde nach fest, ist dieser entweder nach der 1 %-Regelung (§ 8 Abs. 2 Satz 2 und 3 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) oder nach der Fahrtenbuchmethode (§ 8 Abs. 2 Satz 4 EStG) zu bewerten. Insbesondere kommt beiden vom Gesetz vorgegebenen alternativen Regelungen zur Ermittlung des geldwerten Vorteils der privaten Nutzung eines betrieblichen Kfz in Bezug auf die erfassten und abgegoltenen Kfz-Aufwendungen kein unterschiedlicher Regelungsgehalt zu (s. Senatsurteil vom 07.06.2002 - VI R 145/99, BFHE 199, 322, BStBl II 2002, 829, unter II.3.a).
- 12** b) Zahlt der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung, das heißt für die Nutzung zu privaten Fahrten und zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, eines betrieblichen Kfz ein Nutzungsentgelt, mindert dieses den Wert des geldwerten Vorteils aus der Nutzungsüberlassung, da es insoweit an einer Bereicherung des Arbeitnehmers und damit an einer Grundvoraussetzung für das Vorliegen von Arbeitslohn im Sinne des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG fehlt (Senatsurteile vom 30.11.2016 - VI R 2/15, BFHE 256, 116, BStBl II 2017, 1014, Rz 12, und vom 30.11.2016 - VI R 49/14, BFHE 256, 107, BStBl II 2017, 1011, Rz 26). Gleiches gilt, wenn der Arbeitnehmer zeitraumbezogene Einmalzahlungen für die außerdienstliche Nutzung leistet, die Anschaffungskosten für den betrieblichen Pkw (ganz oder teilweise) trägt (s. Senatsbeschluss vom 16.12.2020 - VI R 19/18, BFHE 271, 536, BStBl II 2021, 761, Rz 24) oder im Rahmen der privaten Nutzung einzelne (nutzungsabhängige) Kosten (zum Beispiel Kraftstoffkosten) des betrieblichen Kfz übernimmt (s. Senatsurteile vom 30.11.2016 - VI R 2/15, BFHE 256, 116, BStBl II 2017, 1014, Rz 14, 15, und BFH-Urteil vom 04.07.2023 - VIII R-29/20, BFHE 281, 1, BStBl 2023, 1005, Rz 30).
- 13** c) Dabei mindern jedoch nur solche vom Arbeitnehmer übernommenen und getragenen Aufwendungen den Vorteil, ein betriebliches Kfz zu privaten Fahrten nutzen zu können, die bei einer (hypothetischen) Kostentragung durch den Arbeitgeber Bestandteil dieses Vorteils und somit von der Abgeltungswirkung der 1 %-Regelung erfasst wären.
- 14** aa) Zu den abgegoltenen Aufwendungen für die Nutzung des Kfz zählen neben den von der Fahrleistung abhängigen Aufwendungen für Treib- und Schmierstoffe auch regelmäßig wiederkehrende feste Kosten (s. z.B. Senatsurteil vom 14.09.2005 - VI R 37/03, BFHE 211, 215, BStBl II 2006, 72, unter II.1.c aa, sowie BFH-Urteile vom 18.06.2024 - VIII R 32/20, BFHE 286, 80, BStBl II 2025, 168, Rz 24, und vom 23.01.2025 - III R 33/24 (III R 50/17), zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2025, 516, Rz 18).
- 15** bb) Kosten, die --wie Fähr-, Maut- oder Vignettenkosten für Privatfahrten-- ausschließlich von der Entscheidung des Arbeitnehmers abhängen, mit dem Fahrzeug ein bestimmtes privates Ziel aufzusuchen, gehören hierzu nicht (s. Senatsurteil vom 14.09.2005 - VI R 37/03, BFHE 211, 215, BStBl II 2006, 72, unter II.1.c aa und bb, sowie BFH-Urteile vom 18.06.2024 - VIII R 32/20, BFHE 286, 80, BStBl II 2025, 168, Rz 22, und vom 23.01.2025 - III R 33/24 (III R 50/17), zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2025, 516, Rz 18); die Übernahme solcher Kosten durch den Arbeitgeber begründet vielmehr einen eigenständigen geldwerten Vorteil (BFH-Urteile vom 18.06.2024 -

VIII R 32/20, BFHE 286, 80, BStBl II 2025, 168, Rz 23 ff., und vom 23.01.2025 - III R 33/24 (III R 50/17), zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2025, 516, Rz 18).

- 16** d) Entsprechendes gilt im Hinblick auf Stellplatz- und Garagenkosten. Denn auch die unentgeltliche Überlassung eines Stellplatzes oder einer Garage stellt, so die Überlassung nicht aus eigenbetrieblichen Interessen des Arbeitgebers erfolgt, einen eigenständigen Vorteil dar, der nicht nach der 1 %-Regelung (§ 8 Abs. 2 Satz 2 und 3 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) oder nach der Fahrtenbuchmethode (§ 8 Abs. 2 Satz 4 EStG), sondern nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zu bewerten ist.
- 17** Trägt der Arbeitnehmer Kosten für einen Stellplatz oder eine Garage, kann dies daher nur zu einer Minderung des ihm durch die Überlassung des Stellplatzes beziehungsweise der Garage zugewandten Vorteils führen. Eine Vorteilsminderung im Hinblick auf die Kfz-Überlassung scheidet dagegen aus.
- 18** aa) Die Nutzung eines Stellplatzes steht --wie auch die Nutzung einer Garage-- nicht mit der Nutzung, dem Halten und dem bestimmungsgemäßen Betrieb eines Kfz im Zusammenhang. Sie ist vielmehr von äußeren, der bestimmungsgemäßen Nutzung des Fahrzeugs nicht innewohnenden, Umständen abhängig (a.A. Urban, FinanzRundschau 2005, 1134, 1141). Der Steuerpflichtige kann das Fahrzeug auch ohne kostenpflichtigen Parkplatz bestimmungsgemäß nutzen.
- 19** Zwar ist der Klägerin zuzugeben, dass ein Fahrzeug naturgemäß auch geparkt werden muss. Dies rechtfertigt indes nicht die Annahme, der mit der Überlassung eines Stellplatzes oder einer Garage zugewendete Vorteil sei mit dem Vorteil aus der Überlassung eines Kfz abgegolten. Dafür spricht auch, dass die Entscheidung, das Fahrzeug (nutzerfreundlich) auf einem kostenpflichtigen Stellplatz oder kostenfrei abzustellen, im Belieben des Arbeitnehmers steht. Die Stellplatzmiete ist vorliegend daher als Entgelt für die Nutzung eines arbeitsplatznahen Stellplatzes gesondert in den Blick zu nehmen.
- 20** Soweit der Senat die Garagenmiete bislang beispielhaft --ohne dass dies für die entschiedenen Fälle von Bedeutung war-- den gesamten Kfz-Aufwendungen im Sinne des § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG zugerechnet hat (z.B. Senatsurteile vom 14.09.2005 - VI R 37/03, BFHE 211, 215, BStBl II 2006, 72, unter II.1.c aa; vom 03.09.2015 - VI R 27/14, BFHE 251, 5, BStBl II 2016, 174, Rz 16, und vom 21.11.2024 - VI R 9/22, zur Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2025, 626, Rz 14), hält er hieran nicht fest.
- 21** bb) Der Annahme, dass der mit der Überlassung eines Stellplatzes oder einer Garage zugewendete Vorteil nicht durch den Vorteil aus der Überlassung eines Kfz abgegolten ist, steht auch das Senatsurteil vom 07.06.2002 - VI R 145/99 (BFHE 199, 322, BStBl II 2002, 829) nicht entgegen. Zwar hat der Senat in dieser Entscheidung für den Fall, dass der Arbeitgeber von seinem Arbeitnehmer eine Garage anmietet und ihm diese für die Unterstellung des betrieblichen Kfz rücküberlässt, ausgeführt, der geldwerte Vorteil des Arbeitnehmers aus der (Rück-)Überlassung der angemieteten Garage sei durch die steuerliche Erfassung der privaten Nutzung des betrieblichen Kfz nach § 8 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG abgegolten. Das Urteil betrifft jedoch ersichtlich einen anderen Sachverhalt. So bestand im dortigen Fall --anders als vorliegend-- eine arbeitsvertragliche Verpflichtung, das betriebliche Kfz über Nacht in einer Garage zu parken, da in diesem Werkzeuge und Waren von erheblichem Wert aufbewahrt wurden. Die Unterstellung des Kfz in der Garage war mithin allein durch das ganz überwiegende eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers begründet, weshalb schon insoweit dem Arbeitnehmer kein geldwerter Vorteil zugewandt wurde.
- 22** 2. Die weiteren Voraussetzungen nach § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG liegen vor. Auch der Höhe nach besteht zwischen den Beteiligten bezüglich des Nachforderungsbescheids kein Streit, weshalb der Senat von weiteren Ausführungen hierzu absieht.
- 23** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de