Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben 6/2013

Aktuelle Entwicklungen zur Firmenwagenbesteuerung

Übersicht Tz.

1. Aktuelle Entwicklungen in der Rechtsprechung zur Firmenwagenbesteuerung erfordern die Überprüfung des Lohnsteuerabzugs. 1
2. Dienstwagenbesteuerung – Anwendung der 1 %-Regelung auch bei fehlender privater Nutzung 2-3
   a) Nutzungsvorteil entsteht allein durch Nutzungsmöglichkeit 2
   b) Nutzungsvorteil aber nur bei tatsächlicher Zurverfügungstellung des Dienstwagens 3
3. 1 %-Regelung bei Gebrauchtfahrzeugen 4
4. Nutzung mehrerer betrieblicher Kraftfahrzeuge durch Einzelunternehmer 5
5. Anforderungen an ein Fahrtenbuch 6-8
   a) Strenge Nachweisanforderungen 6
   b) Im Fahrtenbuch erforderliche Eintragungen 7
   c) Anerkennung eines elektronischen Fahrtenbuchs 8
6. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 9

1. Aktuelle Entwicklungen in der Rechtsprechung zur Firmenwagenbesteuerung erfordern die Überprüfung des Lohnsteuerabzugs

1 Überlässt der Arbeitgeber oder auf Grund eines Dienstverhältnisses ein Dritter dem Arbeitnehmer ein Kraftfahrzeug unentgeltlich zu Privatfahrten, so unterliegt dieser Nutzungsvorteil der Lohnsteuer und der Sozialversicherung.

Für die Bewertung der privaten Nutzung eines Firmenwagens sind gesetzlich **zwei Berechnungsmethoden** zugelassen worden, nämlich

1. die **1 %-Regelung** als vom Gesetzgeber vorgesehenen Regelfall und
2. die Ermittlung eines individuellen Nutzungswerts mittels **Fahrtenbuch** als Ausnahmeregelung, wenn Arbeitgeber und Arbeitnehmer der Auffassung sind, dass die 1 %-Regelung für sie zu ungünstig ist (sog. Escape-Klausel).

Nicht zu den privaten Fahrten gehören Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte einschließlich der Fahrten, die der Arbeitnehmer aus beruflichen Gründen mehrmals am Tag durchführen muss, sowie Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. Für diese Fahrten hat der Arbeitnehmer ggf. einen gesonderten geldwerten Vorteil zu versteuern.

Aktuell sind wichtige **Entwicklungen in der Rechtsprechung** zu verzeichnen, die Anlass geben, die bisher praktizierte Handhabung beim Lohnsteuerabzug einer Prüfung zu unterwerfen. Herauszustellen sind folgende Punkte:

- Anwendung der 1 %-Regelung auch bei fehlender privater Nutzung;
- 1 %-Regelung vom Bruttolistenneupreis auch bei Gebrauchtfahrzeugen;
- Nutzung mehrerer betrieblicher Fahrzeuge durch den Einzelunternehmer;
- Anforderungen an ein Fahrtenbuch;
- Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nur bei tatsächlicher Durchführung zu versteuern.

2. Dienstwagenbesteuerung – Anwendung der 1 %-Regelung auch bei fehlender privater Nutzung

a) Nutzungsvorteil entsteht allein durch Nutzungsmöglichkeit

Der Bundesfinanzhof hat in vier Urteilen (vom 21.3.2013, Aktenzeichen VI R 31/10, VI R 46/11, und VI R 42/12 sowie vom 18.4.2013, VI R 23/12) eine Grundsatzentscheidung zur Besteuerung von Firmenwagen getroffen, die **von der bisherigen Rechtsprechung abweicht**. Entschieden wurde, dass das Zurverfügungstellen eines unentgeltlichen oder verbilligten Fahrzeugs vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer zur privaten Nutzung auch dann zu einem der Lohnsteuer zu unterwerfenden Vorteil führt, wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug tatsächlich nicht privat nutzt. Den lohnsteuerbaren Vorteil begründet die **Nutzungsmöglichkeit**, nicht aber die tatsächliche Nutzung des Fahrzeugs. Dieser Vorteil ist, sofern ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nicht geführt wird, nach der 1 %-Regelung zu bewerten. 2

Bisher wurde in diesen Fällen die tatsächliche **private Nutzung des Fahrzeugs vermutet**. Diese Vermutung konnte der Steuerpflichtige (unter engen) Voraussetzungen aber widerlegen; eine solche Möglichkeit ist nunmehr entfallen. Entscheidend ist es nach Auffassung des Gerichts, dass mit der tatsächlichen Überlassung des Fahrzeugs dem Arbeitnehmer ein Vorteil zugeflossen ist. Eine arbeitsvertragliche Zusage allein reicht allerdings noch nicht aus.

Entscheidend für das Gericht ist, dass der Vorteil aus der Nutzungsüberlassung das Zurverfügungstellen des Fahrzeugs selbst sowie die Übernahme sämtlicher damit verbundener Kosten wie Steuern, Versicherungsprämien, Reparatur-, Wartungs- und Treibstoffkosten und damit nutzungsabhängige wie -unabhängige Kosten umfasst. Dies bedeutet, dass selbst dann, wenn der Arbeitnehmer das überlassene

Fahrzeug tatsächlich nicht privat nutzt, er zumindest die nutzungsunabhängigen Kosten spart.

Hinweis:

Das Abstellen auf die bloße Nutzungsmöglichkeit und nicht auf die tatsächliche Nutzung gilt allerdings nur hinsichtlich der Besteuerung von Arbeitnehmern. **Anders ist dies bei Einzelgewerbetreibenden oder bei Gesellschaftern einer Personengesellschaft**. Wird in diesem Fall ein Betriebsfahrzeug auch für private Zwecke genutzt, so ist der Betriebsausgabenabzug der mit dem Fahrzeug verbundenen Kosten durch eine Entnahme zu korrigieren. Dies erfordert aber eine tatsächliche Nutzung des Fahrzeugs, denn eine Nutzungsentnahme liegt nur vor, wenn ein Wirtschaftsgut für betriebsfremde Zwecke verwendet wird und erfordert damit eine Entnahmehandlung. Die bloße Möglichkeit des (Einzel-)Gewerbetreibenden, den betrieblichen Pkw auch privat nutzen zu können, begründet dagegen keinen „Korrekturbedarf".

b) Nutzungsvorteil aber nur bei tatsächlicher Zurverfügungstellung des Dienstwagens

3 Andererseits hat der Bundesfinanzhof aber auch klargestellt, dass die 1 %-Regelung nur zur Anwendung kommt, wenn feststeht, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer tatsächlich einen Dienstwagen zur privaten Nutzung arbeitsvertraglich oder doch zumindest auf Grundlage einer konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung überlassen hat. Dies muss für den Einzelfall festgestellt werden. Arbeitsvertraglich ist eine private Nutzung des Dienstwagens nur bei einer entsprechenden Regelung zulässig. Besteht eine solche Vereinbarung nicht, so darf der Firmenwagen nur für dienstliche Fahrten genutzt werden.

Handlungsempfehlung:

Soll eine private Nutzung des Dienstwagens ausgeschlossen sein, so sollte zu Beweiszwecken eine klarstellende Regelung in den Arbeitsvertrag aufgenommen werden.

Der Bundesfinanzhof betont, dass insbesondere dann, wenn der Firmenwagen laut arbeitsvertraglicher Abrede nicht privat genutzt werden darf, im Grundsatz dann auch davon auszugehen ist, dass eine private Nutzung nicht erfolgt. Denn einen – auf der allgemeinen Lebenserfahrung gründenden – Erfahrungssatz, nach dem arbeitsvertraglich vereinbarte Nutzungsverbote missachtet werden, sieht das Gericht nicht. Dies gilt selbst dann, wenn ein solches Nutzungsverbot vom Arbeitgeber nicht überwacht wird oder es wie bei einem angestellten (Allein-)Geschäftsführer einer GmbH, dem (familienangehörigen) Geschäftsführer eines Familienunternehmens oder dem Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH an einer „Kontrollinstanz" fehlt.

3. 1 %-Regelung bei Gebrauchtfahrzeugen

4 Der Nachteil der 1 %-Regelung ist, dass diese pauschalierte Vorgehensweise im Einzelfall zu hohen steuerlichen Belastungen führen kann.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer nutzt als Firmenwagen einen Pkw, der nicht als Neufahrzeug, sondern als Gebrauchtwagen erworben wurde. Auch in diesem Fall wird der geldwerte Vorteil nach den gesetzlichen Vorgaben vom Bruttolistenneupreis im Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugs angesetzt und nicht vom Wert des Fahrzeugs im Erwerbszeitpunkt.

Wie das Beispiel deutlich macht, kann durch die Anschaffung eines Gebrauchtwagens im Vergleich zu einem Neuwagen der Nutzungsvorteil und damit die steuerliche Belastung nicht gemindert werden. Denn im Falle der Nutzung eines **Gebrauchtwagens** wird der Nutzungsvorteil ebenfalls mit monatlich 1 % des Bruttolistenneupreises **zum Zeitpunkt der Erstzulassung** des Fahrzeugs angesetzt. Ein solcher Fall wurde vom Bundesfinanzhof geprüft. Mit Urteil vom 13.12.2012 (Aktenzeichen VI R 51/11) hat das Gericht entschieden, dass diese Vorgehensweise verfassungsrechtlich unbedenklich ist. Der Kläger hatte dagegen die Auffassung vertreten, dass bei Nutzung eines gebraucht erworbenen Fahrzeugs der Nutzungsvorteil mit 1 % des Fahrzeugwerts zum Zeitpunkt des Erwerbs und nicht zum Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugs anzusetzen sei. Dies lehnte der Bundesfinanzhof aber ausdrücklich ab.

Hinweis:

Dem Umstand, dass durch ein gebrauchtes Fahrzeug in der Regel geringere Kosten entstehen (z.B. durch eine niedrigere Abschreibung) und die Anwendung der 1 %-Regelung in diesem Fall zu verhältnismäßig hohen Nutzungswerten führt, kann nur durch Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs entgegnet werden. Hierbei werden nur die durch die Privatfahrten tatsächlich verursachten Kosten als Nutzungswert erfasst.

4. Nutzung mehrerer betrieblicher Kraftfahrzeuge durch Einzelunternehmer

Gehören gleichzeitig mehrere Kraftfahrzeuge zum 5
Betriebsvermögen und können diese vom Unternehmer auch für private Zwecke genutzt werden, so ist der pauschale Nutzungswert grundsätzlich für jedes Kraftfahrzeug anzusetzen, das vom Steuerpflichtigen oder zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen für Privatfahrten genutzt wird.

Kein Nutzungsvorteil ist dagegen zu besteuern bei Fahrzeugen, die für eine private Nutzung nicht geeignet sind (z.B. bei sog. Werkstattwagen) oder die ausschließlich eigenen Arbeitnehmern zur Nutzung überlassen werden. Dies gilt entsprechend für Kraftfahrzeuge, die nach der betrieblichen Nutzungszuweisung nicht zur privaten Nutzung zur Verfügung stehen. Hierzu können z.B. Vorführwagen eines Kraftfahrzeughändlers oder zur Vermietung bestimmte Kraftfahrzeuge gehören.

Sind mehrere für eine Privatnutzung mögliche Fahrzeuge vorhanden, so beanstandet es die Finanzverwaltung aus Billigkeitsgründen nicht, wenn in der Gewinnermittlung eine Nutzungsentnahme nur für das Kraftfahrzeug mit dem höchsten Listenpreis angesetzt wird. Für die weiteren Fahrzeuge ist kein zusätzlicher pauschaler Nutzungswert zu erfassen.

Für die private Nutzung von betrieblichen Kraftfahrzeugen durch zur Privatsphäre des Steuerpflichtigen gehörende Personen gilt dies entsprechend, wenn

je Person das Kraftfahrzeug mit dem nächsthöchsten Listenpreis berücksichtigt wird. Nach Ansicht der Finanzverwaltung gilt die widerlegbare Vermutung, dass für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten das Kraftfahrzeug mit dem höchsten Listenpreis genutzt wird.

Hinweis:

Ob diese Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung dem Gesetz entspricht, ist strittig und wird derzeit in dem vor dem Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 17/12 anhängigen Verfahren geprüft. Die Gerichte sind an diese (für den Steuerpflichtigen günstige Regelung) jedenfalls nicht gebunden.

5. Anforderungen an ein Fahrtenbuch

a) Strenge Nachweisanforderungen

6 Soll statt der 1 %-Regelung der individuelle Nutzungsanteil mittels Fahrtenbuch nachgewiesen werden, so sind strenge Anforderungen zu beachten.

Für dienstliche Fahrten sind grundsätzlich **die folgenden Angaben erforderlich**:

- **Datum und Kilometerstand** zu Beginn und am Ende jeder einzelnen Auswärtstätigkeit;
- **Reiseziel** und bei Umwegen auch die Reiseroute;
- **Reisezweck** und aufgesuchte Geschäftspartner.

Für Privatfahrten genügt die Angabe der jeweils gefahrenen Kilometer. Für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte genügt ein entsprechender Vermerk im Fahrtenbuch mit Angabe der jeweils gefahrenen Kilometer.

Das Fahrtenbuch muss zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Eine mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei genügt den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nur dann, wenn nachträgliche Veränderungen an den eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind oder in der Datei selbst dokumentiert und offengelegt werden. Somit wird ein mit einem Tabellenkalkulationsprogramm geführtes Fahrtenbuch regelmäßig nicht anerkannt.

Hinweis:

Der Bundesfinanzhof hat betont, dass **kleinere Mängel eines Fahrtenbuchs** nicht zwingend zur Anwendung der 1 %-Regelung führen, wenn die Angaben insgesamt plausibel sind. Sind die Fehleintragungen allerdings systematischer Natur und geben Anlass zu erheblichen Zweifeln an der Richtigkeit der übrigen Eintragungen, ist das Fahrtenbuch trotz nur weniger nachweisbarer Fehleintragungen nicht ordnungsgemäß und wird steuerlich nicht anerkannt.

b) Im Fahrtenbuch erforderliche Eintragungen

7 Zur Frage, welche Mindestangaben ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch enthalten muss, ist das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 13.11.2012 (Aktenzeichen VI R 3/12) zu beachten. Streitig war die Ordnungsmäßigkeit des vorgelegten Fahrtenbuchs. Dieses bestand im Streitfall aus handschriftlich geführten Grundaufzeichnungen sowie aus zusätzlich erstellten ergänzenden Erläuterungen. Die handschriftlichen Grundaufzeichnungen enthielten fortlaufend die Fahrten nach Datum, Uhrzeit, Kilometerständen und gefahrenen Kilometern; hinsichtlich der Angaben zu Reiseroute und Ziel war bei beruflich veranlassten Fahrten jeweils nur „Außendienst" vermerkt. Die besuchten Personen, Firmen oder Behörden waren im Fahrtenbuch nicht angegeben; dazu enthielt das Fahrtenbuch lediglich den handschriftlichen Vermerk „siehe Anlage". Die zusätzlich erstellten ergänzenden Erläuterungen in Form eines Ausdrucks des vom Arbeitgeber elektronisch geführten Terminkalenders nannten Datum, Uhrzeit, Name und Adresse der jeweils aufgesuchten Kunden.

Das Gericht verwarf das Fahrtenbuch als nicht ordnungsgemäß. Es reicht nicht aus, wenn die Mindestangaben eines Fahrtenbuchs nicht in diesem selbst enthalten sind, sondern das Fahrtenbuch ergänzt oder vervollständigt wird durch vom Arbeitgeber stammende Listen und Ausdrucke des Terminkalenders.

Hinweis:

Wird ein Fahrtenbuch geführt, so muss von Anfang an darauf geachtet werden, dass dieses alle Mindestangaben enthält.

c) Anerkennung eines elektronischen Fahrtenbuchs

Deutliche praktische Erleichterungen kann ein elektronisches Fahrtenbuch bringen. Dieses zeichnet mittels GPS automatisch die vorgenommenen Fahrten auf. Ein elektronisches Fahrtenbuch wird steuerlich anerkannt, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen. Beim Ausdrucken von elektronischen Aufzeichnungen müssen nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen sein, zumindest aber dokumentiert werden. Die Finanzverwaltung betont in dem Schreiben der Oberfinanzdirektion Rheinland und Münster vom 18.2.2013, dass die **Prüfung, ob ein elektronisches Fahrtenbuch als ordnungsgemäß anzuerkennen ist**, nur für den jeweiligen Einzelfall erfolgen kann. Dabei sind vor allem diese Grundsätze zu beachten: 8

- Die Ordnungsmäßigkeit der eingesetzten Software sollte anhand eines **Prüfzertifikats des Herstellers** nachgewiesen werden. Dabei muss sich das Zertifikat immer auf die aktuell eingesetzte Softwareversion beziehen.
- Die **eindeutige Kennzeichnung einer geänderten Eingabe** sowohl in der Anzeige des elektronischen Fahrtenbuchs am Bildschirm als auch in seinem Ausdruck ist unverzichtbare Voraussetzung für die Anerkennung des Fahrtenbuchs.
- Es muss sichergestellt sein, dass die **Daten** des elektronischen Fahrtenbuchs bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist für ein Fahrtenbuch **unveränderlich aufbewahrt** und lesbar gemacht werden können. Bei eventuellen Änderungen muss

die Änderungshistorie mit Änderungsdatum/-daten und (jeweils) ursprünglichem Inhalt ersichtlich sein. Auch die Änderungshistorie darf nicht nachträglich veränderbar sein.

- Der **Fahrtzweck** kann im Nachhinein, z.B. in einem **Webportal**, eingetragen werden. Dies setzt allerdings voraus, dass Person und Zeitpunkt der Eintragung softwareseitig dokumentiert werden. Da das Fahrtenbuch zeitnah geführt werden muss, muss die **Eintragung des Fahrtziels innerhalb von sieben Tagen** nach Abschluss der Fahrt erfolgen.
- Bei einem elektronischen Fahrtenbuch sind die **GPS-Ermittlung** der Fahrtstrecken und die dadurch entstehende Abweichung vom Tachostand des Fahrzeugs grds. unbedenklich. Allerdings sollte der tatsächliche Tachostand im Halbjahres- oder Jahresabstand dokumentiert werden.

Hinweis:

Die regelmäßig kostspielige Investition in ein elektronisches Fahrtenbuch kann eine erhebliche Arbeitserleichterung bedeuten. Aber auch bei einem solchen elektronischen Fahrtenbuch sind die dargestellten Regeln zu beachten, damit die Anerkennung durch die Finanzverwaltung erfolgt.

6. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

9 Die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs ist bei Anwendung der 1 %-Regelung wie folgt zu bewerten:

- Ansatz mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer für jeden Kalendermonat und
- für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit einem Wert für jeden Kalendermonat von 0,03 % des Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs kommt die 0,03 %-Regelung aber nur zur Anwendung, wenn der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte nutzt. Wird das Fahrzeug nicht arbeitstäglich für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte genutzt, so kann nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs der Zuschlag begrenzt werden auf eine Einzelbewertung für die tatsächlich durchgeführten Fahrten mit 0,002 % des Bruttolistenneupreises je Entfernungskilometer.

Im Lohnsteuerabzugsverfahren gilt:

- Der Arbeitgeber ist nicht zur Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte verpflichtet. Es bleibt ihm unbenommen, im Lohnsteuerabzugsverfahren nur die kalendermonatliche Ermittlung des Zuschlags mit 0,03 % des Bruttolistenneupreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte vorzunehmen und somit die Gestellung des betrieblichen Kraftfahrzeugs an die Anwendung der 0,03 %-Regelung zu binden.
- Der Arbeitgeber muss in Abstimmung mit dem Arbeitnehmer die Anwendung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs oder die Anwendung der 0,03 %-Regelung für jedes Kalenderjahr einheitlich für alle diesem überlassenen betrieblichen Kraftfahrzeuge festlegen. Die Methode darf während des Kalenderjahrs nicht gewechselt werden. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer ist der Arbeitnehmer nicht an die für die Erhebung der Lohnsteuer gewählte Methode gebunden und kann die Methode einheitlich für alle ihm überlassenen betrieblichen Kraftfahrzeuge für das gesamte Kalenderjahr wechseln.
- Bei Anwendung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs im Lohnsteuerabzugsverfahren hat der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber kalendermonatlich fahrzeugbezogen schriftlich zu erklären, an welchen Tagen (mit Datumsangabe) er das betriebliche Kraftfahrzeug tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte genutzt hat. Nicht ausreichend ist die bloße Angabe der Anzahl der Nutzungstage. Es sind keine Angaben erforderlich, wie der Arbeitnehmer an den anderen Arbeitstagen zur regelmäßigen Arbeitsstätte gelangt ist. Arbeitstage, an denen der Arbeitnehmer das betriebliche Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mehrmals benutzt, sind für Zwecke der Einzelbewertung nur einmal zu erfassen. Diese Erklärungen des Arbeitnehmers hat der Arbeitgeber als Belege zum Lohnkonto zu nehmen und aufzubewahren. Dabei kann für den Lohnsteuerabzug jeweils die Erklärung des Vormonats zu Grunde gelegt werden.
- Der Arbeitgeber hat auf Grund der Erklärungen des Arbeitnehmers den Lohnsteuerabzug durchzuführen, sofern der Arbeitnehmer nicht erkennbar unrichtige Angaben macht. Ermittlungspflichten des Arbeitgebers ergeben sich hierdurch nicht.
- Der Arbeitnehmer kann gegenüber dem Arbeitgeber auch kalendermonatlich schriftlich erklären, dass er das betriebliche Kraftfahrzeug an keinem Tag im Monat für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte genutzt hat; in diesem Fall muss im Lohnsteuerabzugsverfahren kein Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte versteuert werden.

Hinweis:

Diese Grundsätze sind nach Ansicht der Finanzverwaltung im betrieblichen Bereich, d.h. bei der Nutzung des betrieblichen Pkw durch den Unternehmer, nicht anzuwenden (so Oberfinanzdirektion Niedersachsen v. 11.7.2011, Aktenzeichen S 2227-98-St 221/St 222).