

Das Wichtige tun.

Arbeitskreis Recht
Bereich Steuerrecht

Merkblatt

Einsatzfahrzeuge in der Feuerwehr

Dieses Merkblatt soll einen Überblick über die ertragssteuerrechtlichen Rahmenbedingungen der Einsatzfahrzeugstellung in der Feuerwehr geben.

Problemstellung:

Die Aufgabenträger¹ des Brandschutzes, der Hilfeleistung bei Unglücksfällen und öffentlichen Notständen, Kommunen, Kreise und das Land, stellen den Angehörigen der Feuerwehren funktionsabhängig (Bezirks- und Kreisbrandmeister sowie Gemeinde- und Stadtbrandmeister) bzw. bei eingerichteten Einsatzführungsdiensten (bspw. Führungsdienst Brandmeister vom Dienst) den entsprechend Dienstverpflichteten Feuerwehreinsatzfahrzeuge auf Basis von Personenkraftwagen zur Verfügung. Im Rahmen der übernommenen Dienstpflichten kommt es nun unter anderem dazu, dass diese Feuerwehreinsatzfahrzeuge nicht nur für rein dienstliche Fahrzwecke eingesetzt werden (bspw. muss der Brandmeister vom Dienst das zur Verfügung gestellte Feuerwehreinsatzfahrzeug aufgrund der dienstlich geforderten durchgängigen Dienst- und Alarmbereitschaft ständig, auch während der Freizeit, mitführen).

Ertragsteuerlich stellt die Zurverfügungstellung eines Kraftfahrzeugs zur privaten Nutzung einen steuerpflichtigen Sachbezug i.S.v. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs. 2 EStG dar. Dies betrifft sowohl die generelle Möglichkeit der privaten Nutzung (sog. 1%-Lösung), wie auch die Nutzung für die regelmäßigen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (sog. 0,03% je Entfernungskilometer).

Lösungsansatz:

Nach Verwaltungsauffassung² sind allerdings hier nur solche Fahrzeuge als Sachbezug berücksichtigt, welche erfahrungsgemäß einer nicht nur untergeordneten privaten Nutzung zugänglich sind. Auf andere Fahrzeuge, wie bspw. Zugmaschinen und LKW ist diese Regelung daher nicht anwendbar. Die Rechtsprechung³ hat den Anwendungsbereich entsprechend der objektiven Beschaffenheit und Einrichtung fahrzeugtypbezogen auf Fahrzeuge erweitert, welche erfahrungsgemäß einer privaten Nutzung nicht zugänglich sind. Die objektive Beweislast hierfür liegt beim Steuerpflichtigen.

¹ Vgl. § 2 Abs. 1 Brandschutz-, Hilfeleistungs-, Katastrophenschutzgesetz Nordrhein-Westfalen (BHKG)

² Bundesfinanzministerium, Schreiben vom 21.01.2012, IV A6 - S 2177-1/02

³ Finanzgericht Niedersachsen, Urteil v. 24.08.2007 – 1 K 11553/07 und Bundesfinanzhof – Urteil v. 25.05.2000 – VI R 195/98

Der Bundesfinanzhof hat mit seinem Urteil vom 25.05.2000⁴ erstmals steuerliche Beurteilungsgrundsätze für die Gestellung von Einsatzfahrzeugen aufgestellt, welche im Nachgang in den Urteilen des Finanzgericht Niedersachsen, Urteil vom 24.08.2007⁵, und neuerlich des Finanzgericht Köln, Urteil vom 29.08.2018⁶, fortentwickelt wurden und wie folgt zusammenzufassen sind:

1. Die Fahrzeugüberlassung muss vom Aufgabenträger dienstlich notwendig und angeordnet sein;
 - a) die Fahrzeugüberlassung muss sich aus dem feuerwehrdienstlichen Erfordernis einer durchgängigen Dienst- und Alarmbereitschaft verbunden mit der Notwendigkeit einer kurzfristigen Einsatzbereitschaft ergeben.
 - b) die Übernahme hoheitlicher Aufgaben muss Bestandteil des Dienstes sein (Bezirks- und Kreisbrandmeister, sowie Gemeinde- und Stadtbrandmeister bzw. Leiter der Feuerwehr und Feuerwehrangehörige in Einsatzführungsdiensten wie bspw. „Brandmeister vom Dienst“).
2. Das gestellte Fahrzeug muss eindeutig äußerlich als Feuerwehreinsatzfahrzeug identifizierbar sein (Farbe und Warnbeschriftung nach DIN-Norm, fest verbautes Blaulicht und akustische Warneinrichtung sowie Zulassung nach § 52 Abs.3 Nr.4 u. § 55 Abs.3 StVZO), sodass das auffällige äußere Erscheinungsbild die Fahrzeugverwendung für private Fahrten objektiv betrachtet eher lästig als angenehm erscheint.
3. Eine mögliche private Nutzung ist unter objektiver Würdigung aller Umstände des Einzelfalls ausnahmsweise lediglich als notwendige Begleiterscheinung der betriebsfunktionalen Zielsetzungen und Notwendigkeit der ausgeübten Diensttätigkeit anzusehen und damit die Fahrzeuggestellung in ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Aufgabenträgers geschieht.

⁴ Bundesfinanzhof, Urteil vom 25.05.2000 – VI R 195/98

⁵ Finanzgericht Niedersachsen - Urteil vom 24.08.2007 – 1 K 11553/04

⁶ Finanzgericht Köln – Urteil vom 29.08.2018 – 3 K 1205/18 – BFH-Revision VI R 43/18

Zu den Beurteilungsgrundsätzen 1a) und 1b) ist auszuführen, dass die Kommunen in NRW nach § 3 Abs. 1 BHKG verpflichtet sind, nach den örtlichen Verhältnissen entsprechend leistungsfähige Feuerwehren zu unterhalten. Weiterhin obliegt den Kommunen im Rahmen der gesetzlich aufgegebenen Planungspflicht⁷ in Brandschutzbedarfsplänen die öffentlich definierten Schutzziele einzuhalten. Von zentraler Bedeutung für den Aufgabenträger ist hier die Einhaltung der Hilfsfristen, also der Zeitdifferenz zwischen dem Notrufeingang bis zum Eintreffen des ersten Feuerwehreinsatzfahrzeugs an der Einsatzstelle. Hier muss weiterhin berücksichtigt werden, dass das Morbiditätsrisiko bei Schadensfeuern zu 90% auf eine Kohlenmonoxidvergiftung zurückgeht. Bereits 13 Minuten nach Brandausbruch ist die CO-Erträglichkeitsgrenze und 17 Minuten nach Brandausbruch ist die Reanimationsgrenze überschritten⁸. Weiterhin ist die Gefahr der Brandausbreitung durch einen „Flashover“⁹ bereits 18 bis 20 Minuten nach Brandausbruch gegeben¹⁰.

Entsprechend definiert sich das gerichtlich bestätigte Schutzziel der Arbeitsgemeinschaft der Leiter der Berufsfeuerwehren¹¹ auf eine Hilfsfrist von 8 Minuten für die ersten 10 Einsatzfunktionen bei einem 90%igen Erreichungsgrad.

Das sich ergebende Spannungsfeld zwischen der tatsächlichen zeitlichen Länge der Hilfsfrist und dem Einsatzerfolg wird insbesondere transparent im Einsatzbereich der Technischen Hilfe bei Verkehrsunfällen, als im Gesundheitsbericht für Deutschland 1998¹² von einer Überlebensrate der Unfallopfer von 85% bei einer eingehaltenen Hilfsfrist von 5 Minuten berichtet wird, welche sich bei einer Hilfsfrist von 20 Minuten auf eine Überlebensrate von nur noch 60% reduziert.

Aus diesem Spannungsfeld zwischen Hilfsfrist und Einsatzerfolg, sowie den sich hier raus in den kommunalen Brandschutzbedarfsplänen für die Feuerwehren festgelegten Schutzzielen ergibt sich der unmittelbare Zwang für die Kommunen, Maßnahmen zur Einhaltung und

⁷ Vgl. § 3 Abs. 3 BHKG

⁸ Vgl. Thorns, BrandSchutz 2007, S 365

⁹ Vgl. Karlsruher Institut für Technologie (KIT) – Forschungsstelle für Brandschutztechnik: Brandschutzforschung der Bundesländer, Forschungsbericht Nr. 154

¹⁰ Vgl. K. Schneider, BHKG § 3 Tz. 104, 9. Aufl. 2016, Kohlhammer Deutscher Gemeindeverlag, Stuttgart

¹¹ Vgl. Stellungnahme Brandschutzbedarfsplanung der Arbeitsgemeinschaft der Leiter der Berufsfeuerwehren (AGBF) im Städtetag NRW v. 19.11.2015 und 11.09.2018

¹² Gesundheitsberichterstattung des Bundes, Gesundheitsbericht für Deutschland 1998, Rettungsdienste und Krankentransportwesen, Kapitel 6.13

Verringerung der Hilfsfristen festzulegen. Hieraus leitet sich wiederum die Notwendigkeit der Gestellung eines Feuerwehreinsatzfahrzeugs für den Einsatzführungsdienst der Feuerwehr ab. Zum Einsatzführungsdienst gehört je nach Führungsstruktur der Feuerwehr mindestens der Leiter der Feuerwehr und soweit eingerichtet, die Feuerwehrangehörigen im Einsatzführungsdienst.

Der Beurteilungsgrundsatz 2), die geforderte Eigenschaft des gestellten Feuerwehreinsatzfahrzeugs mit einer Zulassung nach § 52 Abs.3 Nr.4 u. § 55 Abs.3 StVZO ergibt sich schon allein aus der im Einsatzgeschehen notwendigen Inanspruchnahme von Sonderrechten im Straßenverkehr nach §§ 35 u. 38 StVO zu der Einhaltung der Hilfsfristen.

Durch die Auffälligkeit des äußeren Erscheinungsbilds des Feuerwehreinsatzfahrzeugs ist eine private Nutzung objektiv eher lästig als angenehm anzusehen, und dies gerade im Nutzungsvergleich zu dem in der Wirtschaft üblichen steuerpflichtigen Sachbezug i.S.v. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs. 2 EStG, wo üblicherweise vom Arbeitnehmer gewünschte und „unauffällige“ Firmenfahrzeuge zur Verfügung gestellt werden. Das unauffällige Firmenfahrzeug macht eine private Nutzung gerade dadurch attraktiv, als die Fahrzeugüberlassung für Außenstehende nicht offensichtlich ist. Dem ist aber bei der Überlassung eines auffälligen Feuerwehreinsatzfahrzeugs nicht so, als im Gegenteil äußerlich jeden sofort sichtbar ist, dass es sich um ein Dienstfahrzeug handelt. Dem trägt das Verwaltungsgericht Darmstadt im Vorabentscheidungsersuchen beim EuGH vom 30.07.2019¹³ bereits insofern Rechnung, als dort auch Bereitschaftszeiten, also eine durchgängige Dienst- und Alarmbereitschaft, trotz fehlender Beschränkungen bezüglich Ort und privater Beschäftigung als (Arbeits-) Dienstzeiten bewertet werden.

Der Beurteilungsgrundsatz 3), drückt als Subsumtion aus, dass das vorrangige Interesse der Gestellung eines Feuerwehreinsatzfahrzeugs am verfolgten Ziel des Aufgabenträgers¹⁴, den Einsatzerfolg durch die Einhaltung der Hilfsfristen zu sichern, dem Vorteil der objektiv eher lästigen privaten Fahrzeugnutzung auf Ebene der Feuerwehrangehörigen, bei weitem überlagert.

¹³ Vgl. Vorabentscheidungsersuchen Verwaltungsgericht Darmstadt vom 30.07.2019, EuGH Rechtssache C-580/19 – 2019/C372/19 – Rj., Biebergemünd, gegen Stadt Offenbach am Main

¹⁴ Vgl. § 2 Abs. 1 BHKG

So ergibt sich anschaulich für den Einsatzbereich der Technischen Hilfe bei Verkehrsunfällen aus dem Forschungsbericht FS04¹⁵ des Gesamtverbands der deutschen Versicherungswirtschaft, dass bei der Betrachtung der Häufung der Schwerstverletzten und Todesopfer, mehr als die Hälfte an den Wochentagen Freitag, Samstag und Sonntag anfallen. Ebenso verhält es sich tageszeitabhängig, als ich hier die Zahl der schweren Verkehrsunfälle auf die zweite Tageshälfte und hier wiederum zum hälftigen Teil auf die Zeiten außerhalb der regulären Arbeitszeiten (18:00 bis 0:00 Uhr) konzentrieren. Hieraus ergibt sich zwangsläufig, dass die Einsatzfahrzeugstellung gerade im „üblichen“ Freizeitbereich den höchsten Zielerreichungsgrad des Aufgabenträgers bedingt.

Weiterhin sollte der gerichtlichen Argumentation und dem Ziel des Aufgabenträgers insofern Rechnung getragen werden, als sich die Einsatzfahrzeugstellung sich auf den räumlichen Hoheits- und Einsatzbereich des Aufgabenträgers beschränken sollte und eine private Nutzung außerhalb dieses Bereichs und im Übrigen untersagt sein sollte.

Im Umkehrschluss ist gerade soweit das Feuerwehreinsatzfahrzeug eben nicht in der außerdienstlichen, privaten Zeit mitgeführt würde (bspw. im Bereich der freiwilligen Feuerwehr auf dem Weg zur beruflichen ersten Tätigkeitsstätte oder nach Ende der regulären Arbeitszeit) die vom Aufgabenträger gewünschte Erreichung des Einsatzerfolgs durch die Verlängerung der Hilfsfristen in Frage gestellt. Der ehrenamtliche Einsatzführungsdienst in der freiwilligen Feuerwehr müsste ohne Fahrzeugstellung im Zweifel von seinem beruflichen Tätigkeitsort erst das Einsatzfahrzeug am Feuerwehrstandort holen und sich dann erst zur Einsatzstelle auf dem Weg machen, was mindestens eine Verdoppelung der Hilfsfristen für den Einsatzführungsdienst bedeuten würde.

Zusammenfassende Beurteilung:

Ein steuerpflichtiger Sachbezug oder geldwerter Vorteil i.S.v. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs. 2 EStG ist, soweit die drei Beurteilungsgrundsätze beachtet werden, aus der Gestellung eines auch äußerlich als Feuerwehreinsatzfahrzeug gekennzeichneten Fahrzeugs für den Einsatzführungsdienst nicht anzunehmen. Das vorrangige Interesse des Aufgabenträgers an der Einsatzzielerreichung durch Einhaltung der Hilfsfristen machen neben dem objektiv eher

¹⁵ Vgl. Gesamtverbands der deutschen Versicherungswirtschaft e.V., Unfallforschung der Versicherer, Dipl.-Ing. Axel Malczyk, Forschungsbericht FS04, erschienen 08/2011, Berlin

lästigen äußerlichen Fahrzeugscheinungsbild einen bewertbaren Vorteil aus der Fahrzeugstellung für den Feuerwehrangehörigen zunichte.

Aufgrund der Rechtsprechung des Bundesfinanzhof¹⁶ gilt dies auch für den Fahrzeugeinsatz auf den Fahrten des Feuerwehrangehörigen zu seinen beruflichen ersten Tätigkeitsort. Es ist allerdings zu beachten, dass in diesem Fall ein Werbungskostenansatz bei den steuerlichen Einkünften für die Fahrten zwischen Wohnung und dem beruflichen ersten Tätigkeitsort auszuschließen ist, da dem Feuerwehrangehörigen hierfür keine Aufwendungen entstehen.

¹⁶ Vgl. Bundesfinanzhof Leitsatz Nr. 3 des Urteils vom 25.05.2000 – VI R 195/98

Rechtsstand

November 2019

Stand

17. Dezember 2020

2020-11-17_re_merkblatt_fahrzeuggestellung.docx

Autoren

Dipl.-Kfm. (Uni.) Raphael Sellmann, Steuerberater

Herausgeber

Verband der Feuerwehren in Nordrhein-Westfalen e. V.

Windhukstraße 80, 42277 Wuppertal

www.vdf.nrw

Haftungsausschluss

Diese Veröffentlichung des Verbandes der Feuerwehren in NRW e. V. wurde von erfahrenen Experten des jeweiligen Aufgabenbereichs recherchiert. Unabhängig davon kann für die Inhalte seitens des Verbandes der Feuerwehren in NRW e. V. keine Haftung übernommen werden.

Urheberrechtlicher Hinweis

Das Werk und seine Teile sind urheberrechtlich geschützt. Jede Nutzung in anderen als den gesetzlich zugelassenen Fällen bedarf der vorherigen schriftlichen Einwilligung des Urhebers.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird in diesem Werk durchgehend die männliche Form für Personen, Berufe oder Funktionen etc. verwendet. Damit sind dennoch immer Menschen mit jeder Geschlechteridentität gemeint.