

Online-Nachricht vom 15.06.2023 09:48

Körperschaftsteuer | Anscheinsbeweis für private Kfz-Nutzung (FG)

Für Zwecke einer vGA besteht auf Gesellschaftsebene der Anscheinsbeweis für die private Kfz-Nutzung eines an den Alleingesellschafter-Geschäftsführer überlassenen betrieblichen Pkw auch bei Vereinbarung eines Privatnutzungsverbots (FG Köln, Urteil v. 8.12.2022 - 13 K 1001/19).

Hintergrund: Der in der Rechtsprechung als Form der mittelbaren Beweisführung gewohnheitsrechtlich anerkannte Anscheinsbeweis beruht auf der Erfahrung, dass bestimmte Sachverhalte typischerweise bestimmte Folgen auslösen oder umgekehrt, dass bestimmte Folgen auf einen typischen Geschehensablauf hindeuten. Dem Anscheinsbeweis liegt damit ein typischer, aber nicht (unbedingt) der tatsächliche Geschehensablauf zugrunde. Die Anwendung des Erfahrungsgrundsatzes auf den Anscheinstatbestand bewirkt jedoch, dass das Ergebnis der Beweiswürdigung zur vollen Überzeugung des Gerichts vorgegeben ist, es sei denn, der Anscheinsbeweis wird erschüttert.

Sachverhalt: Die Beteiligten streiten darüber, ob bei der Klägerin verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) und unentgeltliche Wertabgaben wegen privater Nutzung eines betrieblichen Pkw durch ihren alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer zu berücksichtigen sind.

Im Betriebsvermögen der Klägerin (GmbH) befanden zwei Firmenfahrzeuge, darunter ein dem Angestellten D überlassener Audi A4 Avant. Das zweite Fahrzeug, ein Porsche Cayenne stand in den Prüfungsjahren dem Alleingesellschafter-Geschäftsführer Herrn C zur Verfügung. Ausweislich einer Kopie des Fahrzeugscheins war auf Herrn C privat ein Porsche Cabriolet zugelassen.

Die Betriebsprüfung vertrat hinsichtlich des betrieblichen Fahrzeugs Porsche Cayenne die Auffassung, das im Geschäftsführer-Anstellungsvertrag vereinbarte Verbot der Privatnutzung sei nicht zu akzeptieren, da Herr C privat über kein gleichwertiges Fahrzeug verfüge. Der betriebliche Pkw Porsche Cayenne sei deutlich hochwertiger als der Porsche Cabriolet, der ihm privat zur Verfügung stehe.

Das FG Köln führt hierzu aus:

- ▶ Der Beklagte hat in den Streitjahren aufgrund eines von der Klägerin nicht erschütterten Anscheinsbeweises dem Grunde nach zu Recht vGA i.S.d. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG im Zusammenhang mit der Privatnutzung des dem Alleingesellschafter-Geschäftsführer der Klägerin überlassenen betrieblichen Pkw Porsche Cayenne berücksichtigt, diese der Höhe nach aber zu Gunsten der Klägerin zu niedrig bemessen.
- ▶ Die ohne eine fremdübliche Überlassungs- und Nutzungsvereinbarung erfolgende, über eine solche Vereinbarung hinausgehende oder einem ausdrücklichen Verbot widersprechende Nutzung eines Betriebs-Pkw zu privaten Zwecken hat dagegen keinen Lohncharakter, da ein Vorteil, den der Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers erlangt, nicht „für“ eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt wird. Vielmehr ist die unbefugte Privatnutzung in diesem Sinne durch das Gesellschaftsverhältnis zumindest mitveranlasst und führt nach der Rechtsprechung des BFH auf Gesellschaftsebene **stets zu vGA** (vgl. BFH-Urteile vom 5.10.1977 – I R 230/75).
- ▶ Der BFH geht in seiner bisherigen Rechtsprechung von einem Anscheinsbeweis für die Privatnutzung eines dem Gesellschafter-Geschäftsführer zur Verfügung stehenden betrieblichen Pkw aus. Überlässt eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer ein betriebli-

ches Fahrzeug zur Nutzung, **spricht danach aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass das Fahrzeug von dem Gesellschafter-Geschäftsführer tatsächlich auch für private Fahrten genutzt wird. Dies gilt – unabhängig davon, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer die Kapitalgesellschaft beherrscht** – sowohl im Falle einer fehlenden vertraglichen Vereinbarung über eine Privatnutzung als auch bei einem im Geschäftsführer-Anstellungsvertrag ausdrücklich vereinbarten Privatnutzungsverbot und insbesondere dann, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer kein Fahrtenbuch führt, keine organisatorischen Maßnahmen getroffen werden, die eine Privatnutzung des Fahrzeugs ausschließen und eine unbeschränkte Zugriffsmöglichkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers auf den Pkw besteht (vgl. BFH, Urteil v. 23.01.2008 – I R 8/06 und BFH, Urteil v. 17.7.2008 – I R 83/07).

- ▶ Demgegenüber **verneint der BFH** – ausgehend von der Prämisse, dass für lohnsteuerliche Zwecke bereits die bloße Gestattung der Privatnutzung unabhängig von den tatsächlichen Nutzungsverhältnissen den Zufluss eines geldwerten Vorteil begründet – **in seiner jüngeren Rechtsprechung einen derartigen Anscheinsbeweis**. Danach streitet der Anscheinsbeweis nur dafür, dass ein dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zur privaten Nutzung überlassener Pkw auch tatsächlich privat genutzt wird, nicht aber dafür, dass dem Arbeitnehmer überhaupt ein Fahrzeug aus dem vom Arbeitgeber vorgehaltenen Fuhrpark zur Verfügung steht oder dass er einen solchen unbefugt auch privat nutzt (vgl. BFH, Urteil v. 8.8.2013 – VI R 71/12).
- ▶ Gleichwohl hat das FG Berlin-Brandenburg entschieden, dass die vom BFH zur lohnsteuerlichen Behandlung aufgestellten Grundsätze nicht auf die Ebene der GmbH für Zwecke der Prüfung einer vGA an den alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer übertragbar seien und insoweit weiterhin ein für die private Pkw-Nutzung sprechender Anscheinsbeweis gelte. Anders als in sonstigen Fällen, in denen die Interessen von Arbeitgeber und Arbeitnehmer insofern gegenläufig seien, sei bei Vertragsbeziehungen zwischen Kapitalgesellschaften und ihren beherrschenden Gesellschaftern von einem Gleichlauf der Interessen auszugehen.
- ▶ Dem hat sich das FG Köln selbst für den Fall angeschlossen, dass dem alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH neben dem streitbefangenen, von der Gesellschaft ohne Vereinbarung über eine Privatnutzung überlassenen betrieblichen Fahrzeug noch ein weiterer betrieblicher Pkw ausdrücklich zur privaten Nutzung und ein privater Pkw zur Verfügung stehen. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung nutze ein Gesellschafter auch unter diesen Umständen ein ihm zur Verfügung stehendes Betriebsfahrzeug für private Fahrten. Hierfür spreche zum einen, dass ein Pkw regelmäßig auch privat genutzt werde. Zum anderen widerspreche es der Lebenserfahrung, dass – wenn eine Fahrt teils betrieblichen, teils privaten Zwecken diene – das Fahrzeug gewechselt werde. Vielmehr werde gerade das Fahrzeug genutzt, das zur Verfügung stehe. Stehe das Fahrzeug, dessen private Nutzung im Anstellungsvertrag geregelt sei, (z.B. wegen einer Inspektion) nicht zur Verfügung, werde das andere Fahrzeug genutzt.

Hinweis

Der Senat lässt gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 FGO die Revision zu, um dem BFH Gelegenheit zu geben, sich zu der Frage zu äußern, ob an dem Anscheinsbeweis für eine Privatnutzung im Falle der Überlassung eines betrieblichen Pkw an den Alleingesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH bei einem vereinbarten Privatnutzungsverbot für Zwecke der Prüfung einer vGA auf Gesellschaftsebene trotz der zur lohnsteuerlichen Behandlung der Pkw-Überlassung ergangenen Rechtsprechung festzuhalten ist.

Ein Aktenzeichen ist derzeit beim BFH nicht bekannt.

Quelle: FG Köln, Urteil v. 8.12.2022 - 13 K 1001/19; NWB Datenbank (JT)

Fundstelle(n):
NWB CAAAJ-41989