

BFH: Private Fahrzeugnutzung als Arbeitslohn oder verdeckte Gewinnausschüttung (vGA)

Sachverhalt

An der Klägerin waren zunächst A mit 45 %, seine Lebensgefährtin B mit 50 % sowie C mit 5 % beteiligt. In 2004 erwarb A den Geschäftsanteil des C. Alleinvertretungsberechtigte Geschäftsführer der Klägerin waren A und B. Die Klägerin stellte A während des Streitzeitraumes 2003 bis 2005 einen PKW zur Verfügung. In dem Anstellungsvertrag mit A ist vereinbart, dass dieser den PKW ausschließlich für geschäftliche Zwecke nutzen darf. Im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung gelangte der Prüfer zu der Auffassung, eine Privatnutzung durch A sei nicht auszuschließen, da weder ein Fahrtenbuch geführt worden sei noch sonst eine Überwachung der Einhaltung des Nutzungsverbots stattgefunden habe. Das Finanzamt versteuerte daraufhin die Privatnutzung ab 2001 im Rahmen der 1 %-Regelung als lohnsteuerpflichtigen Sachbezug und erließ einen entsprechenden Haftungsbescheid über Lohnsteuer, Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag. Das Finanzgericht hingegen beurteilte den Vorteil aus der PKW-Nutzung nicht als Lohn, sondern als verdeckte Gewinnausschüttung.

Entscheidung

Zum Arbeitslohn gehören nach § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 i.V.m. § 8 Abs. 1 EStG alle geldwerten Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden. Auch die unentgeltliche bzw. verbilligte Überlassung eines Dienstwagens durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für dessen Privatnutzung führt zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers und damit zum Lohnzufluss. Sachlohn und damit ein lohnsteuerlich erheblicher Vorteil ist immer dann anzusetzen, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer das betriebliche Fahrzeug nicht vertragswidrig privat nutzt, sondern sich auf eine im Anstellungsvertrag ausdrücklich zugelassene Nutzungsgestattung stützen kann.

Nutzt der Gesellschafter-Geschäftsführer den Betriebs-PKW hingegen ohne entsprechende Gestattung der Gesellschaft für private Zwecke, liegt eine sog. verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) und kein Arbeitslohn vor. Die unbefugte Privatnutzung des betrieblichen PKW hat dann keinen Lohncharakter. Denn ein Vorteil, den der Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers erlangt, wird nicht "für" eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt und zählt damit nicht zum Arbeitslohn. Vielmehr ist die ohne Nutzungs- oder Überlassungsvereinbarung erfolgende Nutzung durch das Gesellschaftsverhältnis zumindest mit veranlasst.

Allerdings ist in einem solchen Fall der Nutzungsvorteil nicht stets als vGA zu beurteilen. Bei einer nachhaltigen "vertragswidrigen" privaten Nutzung eines betrieblichen PKW durch den anstellungsvertraglich gebundenen Gesellschafter-Geschäftsführer liegt der Schluss nahe, dass das Nutzungsverbot lediglich formal vereinbart ist, da üblicherweise der Arbeitgeber eine unbefugte Nutzung durch den Arbeitnehmer nicht duldet. Unterbindet der Arbeitgeber (Kapitalgesellschaft) die unbefugte Nutzung durch den Arbeitnehmer (Gesellschafter-Geschäftsführer) nicht, kann dies sowohl durch das Beteiligungsverhältnis als auch durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sein. Die Zuordnung bedarf dann der wertenden Betrachtung aller Gesamtumstände des Einzelfalls, bei der immer auch zu berücksichtigen ist, dass die "vertragswidrige" Privatnutzung auf einer vom schriftlich Vereinbarten abweichenden, mündlich oder konkludent getroffenen Nutzungs- oder Überlassungsvereinbarung beruhen und damit im Arbeitsverhältnis wurzeln kann.

Die Sache ist an das Finanzgericht zurückverwiesen worden. Im zweiten Rechtsgang hat das Finanzgericht nun zu untersuchen, ob der betriebliche PKW von A privat genutzt worden ist. Sollte dies der Fall sein, muss der Vorteil aus der Privatnutzung des betrieblichen PKW wertend dem Gesellschafts- oder dem Arbeitsverhältnis zugeordnet werden.

Vorinstanz

Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 19.03.2009, Az. 11 K 83/07 (vgl. auch [Deloitte](#))

Fundstelle

BFH-Urteil vom 11.02.2010, Az. [VI R 43/09](#).

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.