

Der Fiskus ist nicht zu bremsen

Dienstwagen sind ein oft eingesetztes Motivationsmittel. Genauso häufig sind sie ein Thema für die Finanzverwaltung. So änderte diese die Rechtsprechung in den vergangenen Jahren mehr als nur einmal. Nun sprach der BFH erneut ein Wort: Allein schon die Möglichkeit – unabhängig davon, ob sie in Anspruch genommen wird oder nicht –, ein Firmenfahrzeug privat zu nutzen, verpflichtet zu Besteuerung.



1-%-REGELUNG: AUF DIE TATSÄCHLICHE PKW-PRIVATNUTZUNG KOMMT ES NICHT MEHR AN

Nach der neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs fließt der geldwerte Vorteil aus der Überlassung eines Firmenwagens zur Privatnutzung bereits mit der Inbesitznahme des PKW zu. Wird der geldwerte Vorteil nach der 1-%-Regelung ermittelt, ist es nunmehr also irrelevant, ob der Arbeitnehmer den Dienstwagen tatsächlich privat genutzt hat. Ein Gegenbeweis ist insofern nicht mehr möglich. Die Konsequenzen aus den zahlreichen Entscheidungen werden nachfolgend aufgezeigt (BFH 21.03.2013, VI R 31/10; VI R 46/11, VI R 42/12; VI R 26/10; VI R 49/11; BFH 20.04.2013, VI R 23/12).

1. KONSEQUENZEN AUS DEN BFH-ENTSCHEIDUNGEN

Nach Ansicht des BFH fließt der Vorteil aus der Privatnutzung bereits mit der Inbesitznahme des Dienstwagens zu. Beim Arbeitnehmer ist also auch dann ein geldwerter Vorteil zu erfassen, wenn er den betrieblichen PKW tatsächlich nicht für private Zwecke genutzt hat. Damit hat der BFH seine bisherige Rechtsprechung korrigiert.

Beispiel:

A ist Geschäftsführer der A GmbH. Nach dem Anstellungsvertrag darf A seinen Dienstwagen auch für Privatfahrten nutzen. Tatsächlich hat der den Dienstwagen nicht für Privatfahrten genutzt. Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt.

Lösung:

Die von der A GmbH eingeräumte Möglichkeit, den Firmenwagen auch privat nutzen zu dürfen, führte bei A zu einem Vorteil, der als Lohn zu versteuern ist. Ob A von der privaten Nutzungsmöglichkeit tatsächlich Gebrauch gemacht hat, ist dafür unerheblich. Der Vorteil ist A nämlich bereits mit der Überlassung des Fahrzeugs zugeflossen.

1.1. ANSCHEINS- UND GEGENBEWEIS

Bisher konnte der Anscheinsbeweis der Privatnutzung unter engen Voraussetzungen durch einen Gegenbeweis (zum Beispiel vergleichbarer PKW im Privatvermögen des Arbeitnehmers) widerlegt werden. Diese Mög-

lichkeit ist mit der neuen Rechtsprechung entfallen. Für eine nach der 1-%-Regelung bewertete Nutzungsentnahme (§ 4 Abs. 1 Satz 2 EStG) eines Unternehmers kommt es hingegen weiterhin auf den Anscheinsbeweis und den möglichen Gegenbeweis an. Eine Entnahme liegt nämlich nur vor, wenn ein Wirtschaftsgut des notwendigen Betriebsvermögens vorübergehend für betriebsfremde Zwecke verwendet wird.

1.2. FESTSTEHENDE ÜBERLASSUNG

Die Anwendung der 1-%-Regelung setzt voraus, dass der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer tatsächlich einen Dienstwagen zur privaten Nutzung arbeitsvertraglich oder zumindest auf Grundlage einer konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung tatsächlich überlassen hat. Steht dies nicht fest, kann der Beweis des ersten Anscheins diese fehlende Feststellung nicht ersetzen. Allein die Nutzung des betrieblichen PKW für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte begründet noch keine Überlassung zur privaten Nutzung im Sinne des § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG (BFH 21.03.2013, VI R 42/12; BFH 06.10.2011, VI R 56/10).

Beispiel:

B ist Gesellschaftergeschäftsführer der B GmbH und arbeitsvertraglich nicht zur privaten Nutzung des betrieblichen PKW befugt. Eine Privatnutzung erfolgte auch tatsächlich nicht.

Lösung:

Die 1-%-Regelung kommt nicht zur Anwendung, da eine private Nutzung weder arbeitsvertraglich vereinbart wurde, noch auf Grundlage einer konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung erfolgte. Die Verwaltung kann diese fehlende Feststellung nicht durch den Beweis des ersten Anscheins ersetzen.

1.3. UNBEFUGTE NUTZUNG

Der Ansatz eines geldwerten Vorteils ist nur insoweit gerechtfertigt, als der Arbeitgeber den Arbeitnehmer gestattet, den Dienstwagen privat zu nutzen. Die unbefugte Privatnutzung des betrieblichen PKW hat dagegen keinen Lohncharakter. Ein Vorteil, den sich der Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers verschafft, wird nicht „für“ eine Beschäftigung am öffentlichen und privaten Dienst gewährt und zählt damit nicht zum Arbeitslohn nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m.

§ 8 Abs. 1 EStG (vgl. BFH 18.04.2013, VI R 23/12; BFH 12.02.2010, VI R 43/09).

Beispiel:

C ist Arbeitnehmer der C GmbH. Er ist weder arbeitsvertraglich noch aufgrund einer konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung zur privaten Nutzung des Dienstwagens befugt. C nutzt den Dienstwagen dennoch für private Fahrten.

Lösung:

Ein geldwerter Vorteil ist nicht zu erfassen. Dies gilt nach der neuen BFH-Rechtsprechung grundsätzlich selbst dann, wenn der Arbeitgeber ein Privatnutzungsverbot nicht überwacht (vgl. BFH 21.03.2013, VI R 42/12).

1.4. GEWINNAUSSCHÜTTUNG

Vorgenannte Ausführungen sind nach Auffassung des BFH grundsätzlich auch bei angestellten Geschäftsführern einer GmbH anwendbar. Denn auch hier gibt es keinen allgemeinen Erfahrungssatz, dass ein Privatnutzungsverbot nur zum Schein ausgesprochen wird oder der (Allein-) Geschäftsführer ein Privatnutzungsverbot generell missachtet (BFH 21.03.2013 VI R 42/12). Nutzt ein Gesellschaftergeschäftsführer den PKW unbefugt privat, liegt darin regelmäßig eine verdeckte Gewinnausschüttung (BFH 21.03.2013, VI R 46/11).

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang auch eine Entscheidung des BFH aus 2009 (BFH 23.04.2009, VI R 81/06), auf die im aktuellen Verfahren (BFH 21.03.2013, VI R 46/11) hingewiesen wird. Danach liegt bei



MICHAEL TESCHNER, Geschäftsführer bei der Niederrheinischen Treuhand GmbH in Duisburg

einer nachhaltigen vertragswidrigen privaten Nutzung eines betrieblichen PKW der Schluss nahe, dass die Nutzungsbeschränkung und das Nutzungsverbot nicht ernstlich gemeint sind, sondern lediglich „auf dem Papier stehen“ da der Arbeitgeber über die unbefugte Nutzung durch den Arbeitnehmer üblicherweise nicht duldet.

Unterbindet die Kapitalgesellschaft die unbefugte Nutzung durch den Gesellschaftergeschäftsführer nicht, kann dies, so der BFH im Verfahren VI R 81/06, sowohl durch das Beteiligungsverhältnis als auch durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sein. Die Zuordnung bedarf der wertenden Betrachtung aller Gesamtumstände des Einzelfalls.

2. ABWEHRSTRATEGIEN

Die Urteile des BFH machen deutlich, dass die arbeitsvertraglichen Regelungen eine entscheidende Bedeutung haben. Um die Versteuerung eines geldwerten Vorteils für eine tatsächlich nicht erfolgte Privatnutzung zu vermeiden, sollte der Anstellungsvertrag insoweit geändert werden, dass künftig die private Nutzung des Fahrzeugs untersagt wird. Darüber hinaus sollte im Einzelfall geprüft werden, ob die Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode günstiger ist. Ein Wechsel von der pauschalen Ermittlung (1-%-Regelung) auf die tatsächlich angefallenen Kosten (Fahrtenbuchmethode) ist jedoch nur zum Jahreswechsel möglich, es sei denn, es wird ein neues Fahrzeug angeschafft. Zu der Frage ob die jahresbezogene Betrachtung rechters ist, ist derzeit ein Verfahren vor dem BFH (VI R 35/12) anhängig. Die weitere Entwicklung bleibt vorerst abzuwarten.

Versäumt der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorzulegen oder weigert sich der Arbeitgeber etwa aus haftungsrechtlichen Gründen im Lohnsteuerabzugsverfahren ein Fahrtenbuch zu berücksichtigen, kann der Bruttoarbeitslohn im Rahmen der Einkommenssteuererklärung entsprechend korrigiert werden. Hierzu hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die notwendigen Daten (z.B. Kosten, Bescheinigung über den lohnversteuerten Betrag) zur Verfügung zu stellen. Darüber hinaus muss der Arbeitnehmer das Fahrtenbuch der Einkommenssteuererklärung beifügen.

Michael Teschner, Rechtsanwalt ■

Sollten Sie weiterführende Fragen zu den Themen auf dieser Seite haben, wenden Sie sich bitte an unseren Servicepartner, die Niederrheinische Treuhand GmbH, Duisburg, unter Telefon: 0203 300020. Unter www.steuern-htp.de erhalten Sie weitere Informationen.