

# Beschluss vom 17. Dezember 2025, I B 17/24

**VGA: Anscheinsbeweis für Privatnutzung eines betrieblichen Pkw**

ECLI:DE:BFH:2025:B.171225.IB17.24.0

BFH I. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, KStG § 8 Abs 3 S 2, KStG VZ 2015 , KStG VZ 2016 , KStG VZ 2017

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 24. Januar 2024, Az: 8 K 1129/20

## Leitsätze

Die durch die Besonderheiten des Ansatzes eines lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteils veranlasste Rechtsprechung des VI. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH), wonach der Anscheinsbeweis lediglich dafür streitet, dass ein vom Arbeitgeber zur privaten Nutzung überlassener Dienstwagen auch tatsächlich privat genutzt wird, nicht aber dafür, dass dem Arbeitnehmer überhaupt ein Dienstwagen aus dem vom Arbeitgeber vorgehaltenen Fuhrpark privat zur Verfügung steht (vgl. BFH-Urteile vom 21.04.2010 - VI R 46/08, BFHE 229, 228, BStBl II 2010, 848, und vom 06.10.2011 - VI R 56/10, BFHE 235, 383, BStBl II 2012, 362), ist auf den Fall einer unbefugten Privatnutzung eines dem Gesellschafter-Geschäftsführer von der Gesellschaft zur Nutzung überlassenen betrieblichen Fahrzeugs nicht zu übertragen.

## Tenor

Die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 24.01.2024 - 8 K 1129/20 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine GmbH, ist in (...) tätig. Die Dienstleistungen der Klägerin konzentrieren sich vornehmlich auf die Geschäftsfelder (...). Alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer war in den Jahren 2015 bis 2017 (Streitzeitraum) L. Neben L war im Streitzeitraum noch dessen Schwester R bei der Klägerin angestellt.
- 2** Die Klägerin schaffte außerhalb des Streitzeitraums am 25.05.2012 einen Porsche Cayman S Black Edition (Nettokaufpreis ... €), am 23.04.2013 einen Porsche Panamera GTS (Nettokaufpreis ... €) und am 31.03.2014 einen Porsche Cayenne S (Nettokaufpreis ... €) an. Im Streitzeitraum erwarb die Klägerin darüber hinaus am 30.06.2015 einen Porsche Carrera 4 GTS zu einem Nettokaufpreis von ... €.
- 3** Die jeweilige Erweiterung des Fuhrparks wie auch die ausschließlich betriebliche Nutzung der Fahrzeuge wurde mit Gesellschafterbeschlüssen vom 15.05.2012, 02.01.2013, 23.11.2013 und 06.12.2014 beschlossen. Fahrtenbücher wurden für die genannten Fahrzeuge im gesamten Streitzeitraum nicht geführt.
- 4** Im Rahmen einer Außenprüfung bei der Klägerin für die Veranlagungszeiträume 2012 bis 2014 nahm das damals zuständige Finanzamt (...) eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) aufgrund einer privaten Nutzung der in diesem Zeitraum im Betriebsvermögen der Klägerin vorhandenen Fahrzeuge an. Den außerbilanziell hinzuzurechnenden Betrag schätzte es mit 25 % der Gesamtnettoaufwendungen (Abschreibungen, Steuern, Versicherungen, laufende Kfz-Kosten, Reparaturen) für die Fahrzeuge (20 % privater Nutzungsanteil zuzüglich Gewinnaufschlag 5 %). Die entsprechenden Änderungsbescheide für 2012 bis 2014 sind bestandskräftig.

- 5 Im Rahmen einer Außenprüfung für den Streitzeitraum wurde wiederum unter anderem die private Kfz-Nutzung der im Betriebsvermögen befindlichen Fahrzeuge aufgegriffen. Der Prüfer war der Auffassung, dass der Sachverhalt hinsichtlich der im Betriebsvermögen befindlichen Fahrzeuge nahezu identisch mit der Vorprüfung sei. Die Ermittlungen hatten zudem ergeben, dass im Streitzeitraum auf R kein anderes Fahrzeug zugelassen war. Der Prüfer setzte deshalb eine vGA aufgrund einer privaten Nutzung der in diesem Zeitraum im Betriebsvermögen der Klägerin vorhandenen Fahrzeuge an und schätzte dabei den außerbilanziell hinzuzurechnenden Betrag wiederum mit 25 % der Nettoaufwendungen (20 % privater Nutzungsanteil zuzüglich Gewinnaufschlag 5 %). Hinsichtlich des zuletzt angeschafften Fahrzeugs Porsche Carrera 4 GTS ging er darüber hinaus von nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben im Sinne von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 des Einkommensteuergesetzes aus.
- 6 Der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt) schloss sich der Auffassung der Außenprüfung an und erließ die entsprechend geänderten streitgegenständlichen Bescheide.
- 7 Demgegenüber wies die Klägerin darauf hin, dass sowohl gegenüber L als auch R jeweils ein privates Nutzungsverbot ausgesprochen worden sei. Das Fahrzeug Porsche Cayman S sei als reiner Geschäftswagen ausschließlich R zugeordnet gewesen. Die weiteren Fahrzeuge seien ausschließlich durch L betrieblich genutzt worden. Zudem habe L im Streitzeitraum Zugriff auf ein anderes (höherwertiges) Fahrzeug gehabt. Es habe sich dabei um einen Porsche 911 Turbo gehandelt. Dieses Fahrzeug habe einer Bekannten von L, Frau (...), gehört, der während eines Teils des Streitzeitraums der Führerschein entzogen worden sei. Der Ansatz eines Privatnutzungsanteils im Streitfall widerspreche der Rechtsprechung des VI. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH), wonach, sofern nicht feststehe, dass ein Dienstwagen zur privaten Nutzung überlassen werde, der Beweis des ersten Anscheins eine solche fehlende Feststellung nicht ersetzen könne. Einen allgemeinen Erfahrungssatz dergestalt, dass ein Privatnutzungsverbot nur zum Schein ausgesprochen werde und ein (Allein-)Geschäftsführer ein Privatnutzungsverbot missachte, gebe es nicht. Selbst unter Berücksichtigung der Umstände, dass in Ermangelung einer Kontrollinstanz bei einer Zuwiderhandlung keine rechtlichen Konsequenzen zu befürchten seien, rechtfertige dies keinen rechtlich erheblichen Generalverdacht.
- 8 Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage hat das Hessische Finanzgericht (FG) mit Urteil vom 24.01.2024 - 8 K 1129/20 als unbegründet abgewiesen. Es ist dabei für Zwecke der Prüfung des Vorliegens einer vGA auf Ebene der Gesellschaft von einem für eine Privatnutzung eines dem Gesellschafter-Geschäftsführer zur Verfügung stehenden Pkw sprechenden Anscheinsbeweis ausgegangen.
- 9 Hiergegen richtet sich die Klägerin mit ihrer Beschwerde, die sie auf das Vorliegen eines Verfahrensmangels (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) stützt.

## Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Nichtzulassungsbeschwerde ist --soweit sie überhaupt den Darlegungsanforderungen nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entspricht-- jedenfalls unbegründet. Die Voraussetzungen für eine Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 FGO liegen nicht vor.
- 11 1. Soweit die Klägerin behauptet, das FG habe gegen seine Sachaufklärungspflicht (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO) verstoßen, indem es (sinngemäß) unterlassen habe aufzuklären, "ob und welches betriebliche Fahrzeug zur privaten Nutzung überlassen ist", wird der behauptete Verfahrensmangel nicht in der durch § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO geforderten Art und Weise dargelegt.
- 12 a) Danach muss dargelegt werden, inwiefern eine weitere Aufklärung des Sachverhalts auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunktes des FG (vgl. BFH-Beschluss vom 10.04.2006 - X B 162/05, BFH/NV 2006, 1332) zu einer anderen Entscheidung hätte führen können beziehungsweise sich dem FG die Notwendigkeit einer weiteren Sachaufklärung hätte aufdrängen müssen (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 28.07.2004 - IX B 136/03, BFH/NV 2005, 43, m.w.N.).
- 13 b) Diesen Anforderungen genügt die Beschwerdeschrift nicht, weil sie bereits im Ausgangspunkt davon ausgeht, dass das gegenüber L und R ausgesprochene private Nutzungsverbot "uneingeschränkte Gültigkeit" hat und "nicht durch einen Anscheinsbeweis ersetzt werden" kann. Demgegenüber geht das FG "für Zwecke der Prüfung des Vorliegens einer vGA auf Ebene der Gesellschaft von einem für eine Privatnutzung eines dem Gesellschafter-

Geschäftsführer zur Verfügung stehenden PKW sprechenden Anscheinsbeweis aus". Damit ist der materiell-rechtliche Standpunkt des FG aber nicht Grundlage der Darlegungen in der Beschwerdeschrift. Die Klägerin vertritt schlicht einen anderen materiell-rechtlichen Standpunkt als die Vorinstanz. Ein derartiges Vorbringen ist nicht geeignet, um schlüssig den geltend gemachten Verfahrensfehler darzulegen.

- 14** c) Zudem ist der Beschwerdeschrift auch nicht zu entnehmen, welche Tatsachen das FG auch ohne besonderen Antrag hätte aufklären müssen oder welche Beweise zu welchem Beweisthema es von Amts wegen hätte erheben müssen und dass der Mangel in der mündlichen Verhandlung vor dem FG gerügt worden ist (vgl. zu diesen weiteren Anforderungen Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 120 Rz 70, m.w.N. aus der Rechtsprechung). Die Beschwerdeschrift entspricht auch insoweit nicht den Darlegungsanforderungen nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO.
- 15** 2. Soweit die (weiteren) Ausführungen der Klägerin in der Beschwerdeschrift, wonach die Begründung des FG bereits der (im Einzelnen unter Datum, Aktenzeichen und Fundstelle benannten) Rechtsprechung des VI. Senats des BFH widerspreche, der Beweis des ersten Anscheins könne eine Feststellung, dass ein Dienstwagen überhaupt zur privaten Nutzung überlassen worden sei, nicht ersetzen, als Rechtsfrage dahingehend verstanden werden kann, ob dieser sinngemäß "präzisierte" Anscheinsbeweis auch bei der Prüfung des Vorliegens einer vGA auf Ebene der Gesellschaft für eine Privatnutzung eines dem Gesellschafter-Geschäftsführer zur Verfügung stehenden Pkw zur Anwendung kommt, hat diese Rechtsfrage keine grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). Es fehlt an der Klärungsbedürftigkeit dieser Rechtsfrage, da diese offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist (Gräber/Ratschow, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 115 Rz 28, m.w.N. aus der Rechtsprechung).
- 16** a) Nach der (neueren) Rechtsprechung des VI. Senats des BFH streitet der Anscheinsbeweis lediglich dafür, dass ein vom Arbeitgeber zur privaten Nutzung überlassener Dienstwagen auch tatsächlich privat genutzt wird. Der Anscheinsbeweis streitet dagegen weder dafür, dass dem Arbeitnehmer überhaupt ein Dienstwagen aus dem vom Arbeitgeber vorgehaltenen Fuhrpark privat zur Verfügung steht, noch dafür, dass er einen solchen auch privat nutzen darf (vgl. BFH-Urteile vom 21.04.2010 - VI R 46/08, BFHE 229, 228, BStBl II 2010, 848, und vom 06.10.2011 - VI R 56/10, BFHE 235, 383, BStBl II 2012, 362). Diese "Präzisierung" zum Anscheinsbeweis (vgl. Schneider, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2010, 1056) ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass sich der Ansatz eines lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteils nur insoweit rechtfertigt, als der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer auch gestattet, den Dienstwagen privat zu nutzen (z.B. BFH-Urteil vom 14.11.2013 - VI R 25/13, BFH/NV 2014, 678). Voraussetzung ist daher, dass der Dienstwagen vom Arbeitgeber auch tatsächlich zur privaten Nutzung überlassen wurde. Steht nicht fest, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen Dienstwagen zur privaten Nutzung überlassen hat, kann auch der Beweis des ersten Anscheins diese fehlende Feststellung nicht ersetzen. Weiter reicht der Anscheinsbeweis nach der Rechtsprechung des VI. Senats des BFH nicht (vgl. etwa Schneider, HFR 2010, 1056).
- 17** b) Der erkennende Senat ist in seiner Rechtsprechung bislang davon ausgegangen, dass für die Privatnutzung eines dem Gesellschafter-Geschäftsführer von der Gesellschaft zur Nutzung überlassenen betrieblichen Fahrzeugs ein Anscheinsbeweis greift (vgl. etwa Senatsurteile vom 23.01.2008 - I R 8/06, BFHE 220, 276, BStBl II 2012, 260, und vom 17.07.2008 - I R 83/07, BFH/NV 2009, 417). Danach spricht aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass ein (Allein-)Gesellschafter-Geschäftsführer einen ihm zur Verfügung stehenden betrieblichen Pkw auch für private Fahrten nutzt. Dies gilt auch dann, wenn entweder keine vertragliche Vereinbarung über eine Privatnutzung geschlossen worden ist oder aber bei einem im Geschäftsführer-Anstellungsvertrag ausdrücklich vereinbarten Privatnutzungsverbot, 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. Es widerspricht insoweit der Lebenserfahrung, dass, wenn eine Fahrt teils betrieblichen Zwecken, teils privaten Zwecken dient, das Fahrzeug gewechselt wird. Nach der Lebenserfahrung ist vielmehr davon auszugehen, dass gerade das Fahrzeug genutzt wird, das zur Verfügung steht.
- 18** c) Die durch die Besonderheiten des Ansatzes eines lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteils veranlasste Rechtsprechung des VI. Senats des BFH ist auf die Streitgegenständliche Fallgestaltung einer unbefugten Privatnutzung eines betrieblichen Pkw nicht zu übertragen (vgl. aus der finanzgerichtlichen Rechtsprechung FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 03.09.2013 - 6 K 6154/10, Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2013, 1955; FG Köln, Urteile vom 15.09.2016 - 10 K 2497/15, EFG 2016, 2081, und vom 08.12.2022 - 13 K 1001/19, EFG 2023, 797; FG Münster, Urteil vom 28.04.2023 - 10 K 1193/20 K,G,F, EFG 2023, 1482; zuletzt im Ergebnis ebenso BFH-Urteile vom 16.01.2025 - III R 34/22, BStBl II 2025, 386, und vom 22.10.2024 - VIII R 12/21, BFHE 286, 285, BStBl II

2025, 150). Wird ein betrieblicher Pkw ohne entsprechende Gestattung der Gesellschaft für private Zwecke genutzt, liegt eine vGA und kein Arbeitslohn vor (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 06.02.2014 - VI R 39/13, BFHE 244, 402, BStBl II 2014, 641, und Senatsurteil vom 23.01.2008 - I R 8/06, BFHE 220, 276, BStBl II 2012, 260). Die Zuwendung eines Vermögensvorteils durch die Gesellschaft aufgrund einer privaten Nutzung des betrieblichen Pkw durch den Alleingesellschafter-Geschäftsführer der Klägerin knüpft (allein) an die tatsächliche private Nutzung des Fahrzeugs an. Für diese tatsächliche private Nutzung des Betriebs-Pkw streitet der Anscheinsbeweis. Einer "Präzisierung" bedarf es insoweit nicht. Dies gilt auch insoweit, als in diesen Fällen ein fehlender Interessengegensatz zwischen der "Arbeitgeber- und Arbeitnehmerseite" vorliegt und es deshalb naheliegt, strengere Maßstäbe anzulegen (vgl. hierzu Senatsbeschluss vom 30.09.2015 - I B 85/14, BFH/NV 2016, 423).

- 19** 3. Entsprechendes gilt für die Ausführungen in der Beschwerdeschrift, wonach sich allein von der tatsächlichen Nutzungsmöglichkeit aufgrund tatsächlicher Sachherrschaft nicht auf eine rechtsgeschäftlich vermittelte Nutzungsmöglichkeit schließen lasse und zur Bestätigung dieser Aussage wiederum auf die (im Einzelnen unter Datum, Aktenzeichen und Fundstelle benannte) Rechtsprechung des VI. Senats des BFH Bezug genommen wird.
- 20** 4. Sollten die weiteren Ausführungen der Klägerin dahin verstanden werden können, dass der Zulassungsgrund der Divergenz gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Variante 2 FGO geltend gemacht wird, so ist dieser Zulassungsgrund jedenfalls nicht schlüssig dargelegt. Es fehlt bereits an der Darlegung, dass das FG bei gleichem oder vergleichbarem Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als der BFH.
- 21** 5. Der Senat sieht von einer weiteren Begründung ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 Halbsatz 2 FGO).
- 22** 6. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)