

Beschluss vom 17. Dezember 2025, I R 33/23

Annahme der privaten Nutzung eines Dienstwagens durch den Allein-Gesellschaftergeschäftsführer auch bei ausdrücklichem Nutzungsverbot - Revisionsbegründung bei Geltendmachung einer Verletzung von Bundesrecht durch das angefochtene Urteil - Die Entscheidung wurde aufgrund einer Anfrage zur Veröffentlichung bestimmt

ECLI:DE:BFH:2025:B.171225.IR33.23.0

BFH I. Senat

FGO § 120 Abs 3 Nr 2 Buchst a, KStG § 8 Abs 3 S 2, KStG VZ 2016

vorgehend FG Münster, 28. April 2023, Az: 10 K 1193/20 K,G,F

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 28.04.2023 - 10 K 1193/20 K,G,F wird als unzulässig verworfen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH, ist auf dem Gebiet der ... tätig. Ihr einziger Gesellschafter und Alleingeschäftsführer ist A.
- 2** Im Anstellungsvertrag mit A vom ...2012 ist geregelt, dass A als Geschäftsführer Anspruch auf die Gestellung eines Pkw der gehobenen Mittelklasse hat und er den Pkw nicht privat nutzen darf. Die Betriebs- und Unterhaltungskosten trägt die Klägerin.
- 3** Die Klägerin hatte zunächst einen Firmenwagen der Marke B (gehobenes Mittelklassefahrzeug) in ihrem Betriebsvermögen bilanziert. Ab Mai 2016 wurde dieser Firmenwagen durch ein Fahrzeug der Marke C (gehobenes Mittelklassefahrzeug) ersetzt. Beide Firmenfahrzeuge wurden dem A von der Klägerin zur Verfügung gestellt.
- 4** Im Privatvermögen des A befand sich bis Mai 2016 ein auf den A angemeldetes Fahrzeug der Marke D (Mittelklassefahrzeug). Ab Mai 2016 wurde das Fahrzeug der Marke D durch ein auf den Namen der Ehefrau des A angemeldetes Fahrzeug der Marke E (Mittelklassefahrzeug) ersetzt.
- 5** In ihrer Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2016 (Streitjahr) machte die Klägerin in ihrer Gewinnermittlung für den neu angeschafften Pkw neben der Abschreibung gemäß § 7 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) zusätzlich eine Sonderabschreibung gemäß § 7g Abs. 5 und 6 EStG in Höhe von 7.981 € als Betriebsausgaben geltend. Einnahmen im Zusammenhang mit einer Privatnutzung der beiden Firmenfahrzeuge erfasste die Klägerin nicht.
- 6** Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) erkannte die Sonderabschreibung gemäß § 7g Abs. 5 und 6 EStG nicht an und begründete dies mit einem fehlenden Nachweis der Klägerin über die (fast) ausschließlich betriebliche Nutzung des neu angeschafften Fahrzeugs. Insbesondere habe die Klägerin kein Fahrtenbuch vorgelegt, welches den für diese Sonderabschreibung geforderten Nutzungsumfang belegen könne. Des Weiteren nahm das FA für das neu angeschaffte Firmenfahrzeug eine private Mitnutzung durch A an und rechnete außerbilanziell eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) dem zu versteuernden Einkommen der Klägerin hinzu. Den Wert der vGA berechnete das FA dabei mittels der sogenannten 1 %-Regelung mit 4.000 €.
- 7** Auf der Grundlage dieser Feststellungen erließ das FA unter dem 18.07.2018 einen Körperschaftsteuerbescheid für

das Streitjahr und setzte die Körperschaftsteuer auf ... € fest. Unter dem 27.07.2018 beziehungsweise 17.08.2018 ergingen zudem der Bescheid über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.2016 sowie der Gewerbesteuerermessbescheid für das Streitjahr.

- 8 Die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage vor dem Finanzgericht (FG) Münster wurde mit Urteil vom 28.04.2023 - 10 K 1193/20 K,G,F (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2023, 1482) abgewiesen.
- 9 Dagegen richtet sich die Revision der Klägerin, mit der sie die Verletzung von Bundesrecht geltend macht und beantragt, der Revision stattzugeben und das Urteil des FG vom 28.04.2023 aufzuheben.
- 10 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Revision der Klägerin ist unzulässig und daher durch Beschluss zu verwerfen (§ 124 Abs. 1 i.V.m. § 126 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Die von der Klägerin vorgelegte Revisionsbegründung entspricht nicht den in § 120 Abs. 3 FGO normierten Anforderungen.
- 12 1. Soweit die Klägerin in ihrer Revisionsbegründung vom 20.06.2023 sinngemäß geltend macht, das angefochtene Urteil verletze Bundesrecht, wird dieses Vorbringen nicht den Anforderungen gerecht, die an die Darlegung einer Rechtsverletzung nach § 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. a FGO zu stellen sind.
- 13 a) Wendet sich der Revisionskläger gegen die materielle Sicht des FG, so hat er die Umstände zu bezeichnen, aus denen sich die Rechtsverletzung ergibt (§ 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. a FGO). Dies erfordert, dass die erhobene Rüge eindeutig erkennen lassen muss, welche Norm der Revisionskläger für verletzt hält. Ferner muss der Revisionskläger die Gründe tatsächlicher und rechtlicher Art angeben, die nach seiner Auffassung das erstinstanzliche Urteil als unrichtig erscheinen lassen. Das folgt aus dem Sinn und Zweck des § 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. a FGO, das Revisionsgericht zu entlasten und den Revisionskläger zu zwingen, Inhalt, Umfang und Zweck des Revisionsangriffs von vornherein klarzustellen. Demgemäß muss sich der Revisionskläger mit den tragenden Gründen des finanzgerichtlichen Urteils auseinandersetzen und darlegen, weshalb er diese für unrichtig hält (z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 27.11.2003 - VII R 49/03, BFH/NV 2004, 521, m.w.N.).
- 14 b) Diesen Anforderungen entspricht die Revisionsbegründung der Klägerin nicht.
- 15 aa) Sie wiederholt darin zunächst den zugrundeliegenden Lebenssachverhalt und verweist "Hinsichtlich der Erschütterung des für die Privatnutzung eines betrieblichen PKW's sprechenden Anscheinsbeweises" auf ein Urteil des FG Münster vom 16.08.2022, das Gegenstand des Revisionsverfahrens III R 34/22 gewesen ist. Nähere Erläuterungen dazu, inwieweit sich hieraus eine Unrichtigkeit tatsächlicher oder rechtlicher Art des Urteils des FG ergeben soll, lassen sich der Revisionsbegründung nicht entnehmen und sind für den Senat ohne weitere Erläuterungen auch nicht ersichtlich.
- 16 bb) Soweit die Klägerin in ihren weiteren Ausführungen auf die Rechtsprechung des VI. Senats des BFH zur Anwendung der sogenannten 1 %-Regelung bei Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte hinweist und insbesondere ausdrücklich auf das BFH-Urteil vom 06.10.2011 - VI R 56/10 (BFHE 235, 383, BStBl II 2012, 362) abstellt, beschränken sich die Ausführungen auf eine kursorische Wiedergabe dieses Urteils dahingehend, dass der Beweis des ersten Anscheins für eine private Nutzung des Dienstwagens fehlende Feststellungen hierzu nicht ersetzen könne. Damit ist es der Klägerin wiederum nicht im Ansatz gelungen darzulegen, welche Gründe tatsächlicher oder rechtlicher Art in dem erstinstanzlichen Urteil unrichtig sein sollen. Sie setzt sich erkennbar nicht mit den Entscheidungsgründen des Urteils des FG auseinander. Auf die die Vorentscheidung tragende Erwägung, dass --auch wenn ein privates Nutzungsverbot vereinbart worden ist-- für Zwecke der Prüfung einer vGA auf der Ebene der Gesellschaft die Grundsätze des Anscheinsbeweises für die Privatnutzung eines dem Alleingesellschafter-Geschäftsführer zur Verfügung stehenden Firmenwagens anzuwenden sind, geht die Klägerin dabei nicht einmal ansatzweise ein. Es ist nach der Revisionsbegründung nicht erkennbar, inwieweit die Entscheidung des FG, die für den Fall der Prüfung einer vGA auf der Ebene der Gesellschaft der Rechtsprechung des erkennenden Senats und nicht der Rechtsprechung des VI. Senats des BFH folgt, überhaupt in Frage gestellt werden könnte. So hat die Klägerin beispielsweise nicht dargelegt, warum trotz des fehlenden

Interessengegensatzes zwischen der "Arbeitgeber- und Arbeitnehmerseite" ein Verstoß gegen das vereinbarte Privatnutzungsverbot irgendwie geartete gesellschaftsrechtliche beziehungsweise arbeitsrechtliche Konsequenzen nach sich ziehen könnten (vgl. zu dieser Erwägung Entscheidungsgründe I.2.a dd). Ohne entsprechende Darlegungen und eine daran anschließende Erörterung kann aber der bloße Hinweis auf die Rechtsprechung des VI. Senats des BFH, wonach Arbeitslohn nur insoweit vorliegt, als der Arbeitnehmer zur Privatnutzung des Firmenfahrzeugs befugt ist (vgl. BFH-Urteil vom 14.11.2013 - VI R 25/13, BFH/NV 2014, 678, m.w.N. aus der Rechtsprechung), nicht als hinreichende Auseinandersetzung mit den Gründen der Vorentscheidung angesehen werden.

- 17** cc) Entsprechendes gilt für den bloßen Hinweis in der Revisionsbegründung, dass für ein Fahrzeug, das typischerweise zum privaten Gebrauch nicht geeignet ist, "anderes" gilt. Den Ausführungen ist diesbezüglich schon nicht zu entnehmen, inwieweit dies auf den Streitfall überhaupt zutrifft.
- 18** 2. Der erkennende Senat weist im Übrigen darauf hin, dass er in seiner Rechtsprechung bislang davon ausgegangen ist, 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. An dieser Rechtsprechung hält der Senat trotz der zwischenzeitlich ergangenen (neueren) Rechtsprechung des VI. Senats des 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, oder, 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), fest (vgl. Senatsbeschluss vom 17.12.2025 - I B 17/24, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt).
- 19** 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. Senatsbeschluss vom 17.12.2025 - I B 17/24; ebenso aus der finanzgerichtlichen Rechtsprechung FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 03.09.2013 - 6 K 6154/10, 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). 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 17.12.2025 - I B 17/24, unter Hinweis auf den Senatsbeschluss vom 30.09.2015 - I B 85/14, BFH/NV 2016, 423). Die Revision hätte auch insoweit jedenfalls keinen Erfolg.
- 20** 3. Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de