

## 10 Der Gesellschafter nutzt den Firmenwagen aufgrund eines entgeltlichen Mietvertrags

Die GmbH muss bei ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer einen geldwerten Vorteil versteuern, wenn sie ihm im Rahmen des Arbeitsverhältnisses einen Firmenwagen überlässt. Bei der 1%-Regelung zur Ermittlung der privaten Nutzung eines Firmenfahrzeugs handelt es sich um eine **zwingende Bewertungsregelung**, die nicht durch die Zahlung eines Nutzungsentgelts vermieden werden kann, selbst wenn das Nutzungsentgelt als angemessen anzusehen ist (BFH-Urteil vom 07.11.2006, VI R 95/04).

**Anders ist die Situation**, wenn die GmbH ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer einen Firmen-PKW **außerhalb des Arbeitsverhältnisses** für Privatfahrten überlässt **und** zwischen GmbH und Gesellschafter-Geschäftsführer ein **entgeltlicher Überlassungsvertrag** (Mietvertrag) abgeschlossen wird. Um Auseinandersetzungen mit dem Finanzamt zu vermeiden, sollte der entgeltliche Überlassungsvertrag **schriftlich** abgeschlossen werden. Dieser Vertrag muss dann auch entsprechend den Vereinbarungen tatsächlich durchgeführt werden.

### 10.1 Umfang des entgeltlichen Überlassungsvertrags

Nutzt der Gesellschafter-Geschäftsführer das GmbH-Fahrzeug **ausschließlich für betriebliche Fahrten**, ist ein entgeltlicher Überlassungsvertrag nicht erforderlich. Nutzt er allerdings das Fahrzeug auch für private Fahrten, muss sich der entgeltliche Überlassungsvertrag hierauf beziehen. Die Aufwendungen, die auf Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte entfallen, sind dem GmbH-Gesellschafter zuzurechnen. Das bedeutet, dass über

- die Privatfahrten und
- die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte

ein entgeltlicher Überlassungsvertrag abgeschlossen werden muss, in dem auch die Höhe der Vergütung geregelt ist.

### 10.2 Höhe der Kfz-Miete

Im Schreiben vom 3.4.2012 (IV C 2 - S 2742/08/10001) führt das BMF aus, dass als Bemessungsgrundlage für eine verdeckte Gewinnausschüttung das Nutzungsentgelt anzusetzen ist, das bei einer Vermietung üblicherweise erzielbar ist. Aus Vereinfachungsgründen kann (so das BMF) die private Nutzung auch mithilfe der **1%-Methode** ermittelt werden. Wenn dieser Wert für eine verdeckte Gewinnausschüttung maßgebend ist, dann kann er auch im Zusammenhang mit einem entgeltlichen Überlassungsvertrag angesetzt werden. Das Nutzungsentgelt kann also

- entweder mit den **tatsächlichen Kosten** angesetzt werden, die auf Privatfahrten und Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte entfallen; die tatsächlichen Kosten sind um einen **Gewinnzuschlag** zu erhöhen, weil ein fremder Dritter Gewinne erzielen will und somit für die Fahrzeugvermietung regelmäßig eine Miete verlangt, die über den eigenen Kosten liegt (der Umfang der Privatfahrten kann also mithilfe eines Fahrtenbuchs ermittelt werden; einfacher ist es, die Privatfahrten über einen repräsentativen Zeitraum von 3 Monaten zu ermitteln und das Ergebnis dann dauerhaft - als konstante Größe - dem entgeltlichen Überlassungsvertrag zugrunde zu legen) oder
- pauschal mithilfe der **1%-Methode** (= praktikable Lösung).

**Praxis-Beispiel (Berechnung nach den tatsächlichen Kosten):**

Ein GmbH-Gesellschafter nutzt einen Firmenwagen der GmbH für betriebliche und private Fahrten. Die jährliche Kilometerleistung liegt bei 16.040 km. Der GmbH-Gesellschafter führt kein Fahrtenbuch. Die GmbH hat ermittelt, dass die tatsächlichen Kosten pro gefahrenen Kilometer 0,55 € betragen. Den Umfang seiner betrieblichen Fahrten hat der GmbH-Gesellschafter über einen Zeitraum von 3 Monaten wie folgt ermittelt:

Kilometerstand am 01.1.2014	20 km
Kilometerstand am 31.3.2014	<u>4.030 km</u>
Kilometerleistung für 3 Monate	4.010 km
davon entfallen auf betriebliche Fahrten	2.406 km (60%)
<u>auf Privatfahrten entfallen</u>	<u>1.604 km (40%)</u>
Privatfahrten pro Monat (gerundet)	535 km x 0,55 € = 294,07 €
plus Gewinnzuschlag z. B. 10% =	<u>29,40 €</u>
Miete für Privatfahrten netto	323,47 €
zuzüglich 19% Umsatzsteuer	<u>61,46 €</u>
Miete für Privatfahrten brutto	<u>384,93 €</u>

**SKR 03/ SKR 04**

1381/ 1307	Forderungen gegen GmbH-Gesellschafter	384,93 €	an	8405/ 4405	Erlöse 19% (PKW-Miete)	323,47 €
				1776/ 3806	Umsatzsteuer 19%	61,46 €

**Hinweis:** Die entgeltliche Überlassung ist bei der GmbH als Erlös zu erfassen. Die Kontenrahmen sehen dafür **kein besonderes** Konto vor. Allein aus Kontrollzwecken, also um sicher zu gehen, dass die Kfz-Miete monatlich gebucht wird, sollte

dafür **ein eigenes Konto** eingerichtet werden (im diesem Beispiel 8405 beim SKR 03 bzw. 4405 beim SKR 04).

### 10.3 1%-Methode als Bemessungsgrundlage für das Nutzungsentgelt

**Einfacher** ist es, wenn GmbH und GmbH-Gesellschafter im Rahmen eines **entgeltlichen Überlassungsvertrags** das Nutzungsentgelt nach der 1%-Methode festlegen. Wenn die Finanzverwaltung zulässt, dass bei einer verdeckten Gewinnausschüttung aus Vereinfachungsgründen der Wert nach der 1%-Methode ermittelt wird, dann kann dieser Wert auch als Entgelt für die private Nutzung gewählt werden.

#### Praxis-Beispiel (Berechnung nach der 1%-Methode):

Ein GmbH-Gesellschafter nutzt einen Firmenwagen der GmbH für betriebliche und private Fahrten. Der Bruttolistenpreis dieses Fahrzeugs beträgt 30.000 €. Der GmbH-Gesellschafter führt kein Fahrtenbuch. GmbH und GmbH-Gesellschafter haben vereinbart, das Nutzungsentgelt mit 1% vom Bruttolistenpreis anzusetzen.

Nutzungsentgelt: 30.000 € x 1% =	300,00 €
zuzüglich 19% Umsatzsteuer	<u>57,00 €</u>
Miete für Privatfahrten brutto	<u>357,00 €</u>

#### SKR 03/SKR 04

1381/ 1307	Forderungen gegen GmbH-Gesellschafter	357 €	an	8405/ 4405	Erlöse 19% (PKW-Miete)	300 €
				1776/ 3806	Umsatzsteuer 19%	57 €

#### Praxis-Tipp

Das Nutzungsentgelt, das GmbH und GmbH-Gesellschafter untereinander vereinbaren, darf nicht zu niedrig sein. Es ist der Betrag anzusetzen, der bei einer Vermietung üblicherweise erzielbar ist. Liegt das Nutzungsentgelt darunter, ist die Differenz als verdeckte Gewinnausschüttung anzusetzen. Die **einfachste und sicherste Lösung** ist es, wenn als Entgelt der Wert **nach der 1%-Methode** zugrundegelegt wird.

Erfolgt die Privatnutzung des GmbH-Fahrzeugs im Rahmen eines **entgeltlichen Überlassungsvertrags** muss diese Vereinbarung durchgeführt und auch **zeitnah gebucht** werden (siehe vorhergehende Buchungsbeispiele). Das vereinbarte Nutzungsentgelt muss

- der GmbH-Gesellschafter entweder zeitnah an die GmbH zahlen oder
- von der GmbH zeitnah auf ein Forderungs- oder Verrechnungskonto des Gesellschafters gebucht werden.

Kontenbezeichnung	SKR 03	SKR 04
Forderungen gegen GmbH-Gesellschafter	1381	1307
- Restlaufzeit bis 1 Jahr	1382	1308
- Restlaufzeit größer 1 Jahr	1383	1309
Verrechnungskonto (muss neu eingerichtet und beschriftet werden)	1389	1462

## 11 Private Nutzung des Firmenwagens durch den Gesellschafter als verdeckte Gewinnausschüttung

Nutzt der GmbH-Gesellschafter den Firmenwagen seiner GmbH für private Fahrten und erfolgt die private Nutzung

- außerhalb eines Arbeitsverhältnisses und
- außerhalb eines entgeltlichen Überlassungsvertrags,

dann ist von einer **verdeckten Gewinnausschüttung** auszugehen, die der Gesellschafter als **Einnahmen aus Kapitalvermögen** zu versteuern hat. Die verdeckte Gewinnausschüttung ist bei der GmbH mit der Vergütung anzusetzen, die bei einer Vermietung üblicherweise erzielbar ist. Aus **Vereinfachungsgründen** kann die private Nutzung (Gewinnkorrektur) mithilfe der **1%-Methode** ermittelt werden.

Auf der Ebene der GmbH gilt, dass Ausschüttungen grundsätzlich als Maßnahmen der Gewinnverwendung einzustufen sind, die den Gewinn der GmbH **nicht verändern**. Wenn aber eine verdeckte Gewinnausschüttung zu einer **Vermögensminderung** oder zu einer **verhinderten Vermögensmehrung** führt, ist das **Einkommen** der GmbH **zu erhöhen**. Das heißt, das Einkommen ist zu erhöhen, wenn eine Minderung des steuerlichen Gewinns eingetreten ist (§ 8 Abs. 3 KStG).