MANDANTENRUNDSCHREIBEN

UMSATZSTEUER-AKTUELL 04/2020

Leasing – Aufgabe der ertragsteuerlichen Anknüpfung und Lösung vom Zivilrecht

Die deutsche Finanzverwaltung setzt die aktuelle Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (**EuGH**) zur umsatzsteuerlichen Beurteilung von Leasing- und Mietverträgen um und löst sich damit von den sogenannten Leasing-Erlassen für die Ertragsteuer.

1. Hintergrund

Leasing-Verträge bieten Unternehmen die Möglichkeit, die Anschaffung von Investitionsgütern gegen Zahlung eines vereinbarten Leasingentgelts über einen längeren Zeitraum zu finanzieren.

Grundsätzlich ist der Leasinggegenstand dem Leasinggeber als rechtlichem Eigentümer zuzuordnen. Das heißt, dieser hat den Gegenstand in der Bilanz zu aktivieren. Hiervon wird allerdings abgewichen, wenn der Leasingnehmer als wirtschaftlicher Eigentümer anzusehen ist. Die Finanzverwaltung hat die hierzu ergangene Rechtsprechung in den sogenannten Leasing-Erlassen zusammengefasst.

Die Ergebnisse nach den Leasingerlassen wurden bisher für die Beurteilung übernommen, ob für Umsatzsteuerzwecke eine Lieferung (Verschaffung der Verfügungsmacht bei Beginn des Leasingvertrages) oder eine sonstige Leistung (mietähnliches Vertragsverhältnis) vorliegt. Dies ist maßgebend für den Zeitpunkt der Entstehung der Umsatzsteuer, für die Abrechnung und für den Vorsteuerabzug.

Art. 14 Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (**MwStSystRL**) regelt insoweit lediglich, dass eine umsatzsteuerliche Lieferung anzunehmen ist, wenn in dem Vertrag geregelt ist, „dass das Eigentum unter normalen Umständen spätestens mit Zahlung der letzten fälligen Rate erworben wird."

2. Entscheidung des EuGH

Mit seinem Urteil vom 4. Oktober 2017 (C-164/16) hatte der EuGH zur umsatzsteuerlichen Behandlung von unterschiedlichen Vertragstypen beim Autokauf (Standard-Leasing, Finanzierungsleasing, Mietvertrag mit Kaufoption) zu entscheiden. Er kam zu dem Ergebnis, dass die Voraussetzung des Art.

14 MwStSystRL erfüllt ist und damit eine Lieferung vom Leasinggeber an den Leasingnehmer vorliegt, wenn der Vertrag eine Klausel zum Eigentumsübergang (z.B. in Form einer Kaufoption) beinhaltet und wenn die Optionsausübung am Ende der Vertragslaufzeit „als die einzig wirtschaftlich rationale Möglichkeit für den Leasingnehmer erscheint".

3. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF)

Bislang wurde für die umsatzsteuerliche Einordnung von Leasingverträgen auf die ertragsteuerrechtliche Zurechnung des Gegenstandes abgestellt, also u.a. auf das Verhältnis der Grundmietzeit zur betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer bzw. des Kaufpreises zum Buchwert am Ende der Mietzeit. Ferner wurde bei Kaufoptionen die Lieferung erst im Zeitpunkt der Willenserklärung angenommen. Diese Beurteilung widerspricht der Interpretation des EuGH.

Mit Schreiben vom 18. März 2020 überarbeitet das BMF Abschnitt 3.5 Absätze 5 bis 7 im Umsatzsteuer-Anwendungserlass im Einklang mit dem EuGH-Urteil. Von einer Lieferung ist demnach nur dann auszugehen, wenn die o.g. Voraussetzungen (Vertrag enthält ausdrückliche Klausel zum Eigentumsübergang, automatischer Eigentumsübergang am Vertragsende) erfüllt sind.

4. Beurteilung und Konsequenzen

Zu begrüßen ist, dass die umsatzsteuerliche Einordnung von Leasing-Verträgen nicht mehr anhand der ertragsteuerlichen Kriterien vorgenommen werden soll.

Zu beachten ist, dass im Fall einer vertraglich geregelten unverbindlichen Kaufoption von einer Lieferung nur dann auszugehen ist, wenn der Leasingnehmer bei Ausübung der Option keinen „erheblichen" zusätzlichen Betrag aufzuwenden hat. Beträgt dieser maximal 1 % des Verkehrswerts, ist die Wahrnehmung der Kaufoption „rational", so dass die Voraussetzung für die Annahme einer Lieferung vorliegt. Zur Vermeidung von Unklarheiten empfiehlt sich ein expliziter Verweis auf die Regelungen im Anwendungserlass und eine Formulierung zum Verständnis beider Vertragsparteien, ob unter den gegebenen Umständen bereits bei Vertragsbeginn eine Lieferung im umsatzsteuerlichen Sinne vorliegt.

Anzuwenden sind die neuen Regeln in allen offenen Fällen. Für Verträge, die **vor dem 18. März 2020** geschlossen wurden, gilt jedoch Vertrauensschutz, also ein Fortbestand der bisherigen Beurteilung.

Wir unterstützen Sie gerne bei der Einordnung von Leasingverträgen, bei der Formulierung von Steuerklauseln und bei der Prüfung, ob für bestehende Vereinbarungen eine Berufung auf die neue Rechtslage sinnvoll ist.

Ihr Team der
umsatz | steuer | beratung

Norderstedt, April 2020

Dieser Beitrag ersetzt keine steuerliche Beratung und soll nur allgemein über steuerliche Themen informieren. Wir übernehmen daher keine Gewähr und somit keine Haftung für die Vollständigkeit und Aktualität sowie Richtigkeit der Inhalte.