

Aktuelles aus der USt 07/2020

Leasingerlasse im Umsatzsteuerrecht nun irrelevant

Zur Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung bei Leasinggeschäften griff die Finanzverwaltung bislang auf die für das Ertragsteuerrecht ergangenen Leasingerlasse zurück. Diese Anknüpfung stand nicht im Einklang mit der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 4.10.2017, Rs. C-164/16, Mercedes Benz Financial Services), der eigene Kriterien für das Umsatzsteuerrecht aufstellte. Nun hat sich die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 18.03.2020 im Wesentlichen der Auffassung des EuGH angeschlossen und den Umsatzsteueranwendungserlass geändert.

Leasing im Umsatzsteuerrecht allgemein

Leasingverträge können im Umsatzsteuerrecht entweder zu einer Lieferung des Leasinggegenstands im Zeitpunkt der Übergabe an den Leasingnehmer oder zu einer sonstigen Leistung als Nutzungsüberlassung über die Leasingdauer führen. Die Qualifizierung wirkt sich insbesondere auf Rechnungsstellung, Steuerentstehung, Steuersatz sowie Leistungsort und Steuerschuldner bei grenzüberschreitenden Gestaltungen aus.

Bisherige Grundsätze der Abgrenzung

Bislang griff die Finanzverwaltung bei der Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung auf die ertragsteuerlichen sog. Leasingerlasse zurück. Ausschlaggebend ist hiernach insbesondere das Verhältnis zwischen Grundmietzeit und betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauer des Leasinggegenstands, die Vereinbarung einer Kaufoption nach Ablauf der Grundmietzeit sowie die Höhe des Kaufpreises bei Inanspruchnahme einer Kaufoption. War der Leasinggegenstand nach den dortigen Grundsätzen dem Leasingnehmer zuzurechnen, lag eine Lieferung, andernfalls eine sonstige Leistung vor.

Neue Abgrenzungskriterien laut Abschn. 3.5 Abs. 5 UStAE

Die Finanzverwaltung schloss sich nun bei der Abgrenzung der Auffassung des EuGH im Wesentlichen an und konkretisiert dessen Kriterien im UStAE. Eine Lieferung kann nun nur noch angenommen werden, wenn kumulativ zwei Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Vertrag enthält ausdrücklich eine Klausel zum Übergang des Eigentums am Leasinggegenstand vom Leasinggeber auf den Leasingnehmer.
2. Aus den zum Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung und objektiv zu beurteilenden Vertragsbedingungen geht deutlich hervor, dass das Eigentum am Gegenstand automatisch auf den Leasingnehmer übergehen soll, wenn der Vertrag bis zum Vertragsablauf planmäßig ausgeführt wird.

Diese beiden Voraussetzungen konkretisiert die Finanzverwaltung noch weiter.

- Eine *ausdrückliche Klausel* iSd ersten Voraussetzung ist ua eine Kaufoption.
- Ein *automatischer Eigentumsübergang* iSd zweiten Voraussetzung kann angenommen werden, wenn die Kaufoptionsausübung nach den finanziellen Vertragsbedingungen die einzig wirtschaftlich rationale Möglichkeit für den Leasingnehmer darstellt.

Aktuelles aus der USt 07/2020

- Diese *einzigste Möglichkeit* wiederum liegt vor, wenn der Leasingnehmer keine echte wirtschaftliche Entscheidungsmöglichkeit zwischen Erwerb, Rückgabe oder Miete des Gegenstands hat.
- *Keine echte wirtschaftliche Entscheidungsmöglichkeit* hat der Leasingnehmer zB, wenn die Summe der vertraglichen Raten dem Verkehrswert des Gegenstands incl. der Finanzierungskosten entspricht und der Leasingnehmer wegen der Ausübung der Option nicht zusätzlich eine erhebliche Summe (> 1 % des Verkehrswertes im Zeitpunkt der Optionsausübung) entrichten muss.

Anwendung der neuen Regelungen

Die neuen Grundsätze sind auf alle noch offenen Fälle anzuwenden. Jedoch beanstandet es die Finanzverwaltung nicht, wenn für vor dem 18.3.2020 abgeschlossene Verträge durch die Beteiligten übereinstimmend noch von den bisherigen Abgrenzungskriterien ausgegangen wird.

Praxisauswirkungen

Bestehende Leasingverträge sollten auf Anpassungsbedarf hin geprüft werden. Dabei besteht für die Vergangenheit, sich zum einen auf die neuen Grundsätze der Finanzverwaltung zu berufen, wenn diese günstiger sind. Zum anderen muss für bestehende Verträge eine Umstellung nicht zwingend erfolgen, solange die Beteiligten einvernehmlich weiterhin von den bisherigen Abgrenzungskriterien ausgehen. Hier bietet es sich an, entsprechende ausdrückliche Vereinbarungen mit dem Leasingpartner über die Einvernehmlichkeit zu treffen.

In künftigen Leasingverträgen sind die neuen Grundsätze bereits bei der Vertragsgestaltung zu berücksichtigen. Dabei gibt die Finanzverwaltung konkrete Abgrenzungskriterien vor, die umgesetzt werden können. Insbesondere die 1 %-Grenze kann einen Anhaltspunkt bieten, um eine Lieferung bzw. sonstige Leistung zu gestalten.

In grenzüberschreitenden Sachverhalten sollte eine Beurteilung auch aus Sicht des jeweils anderen Staates erfolgen, um eine weitestgehend rechtssichere Einordnung ohne Doppelbesteuerungsrisiko vornehmen zu können.



Dipl. Wirtschaftsjuristin, Dipl. Finanzwirtin (FH)
Dr. Stefanie Becker
Steuerberaterin

Wellenburger Str. 43c
86199 Augsburg
www.umsatzsteuer3.de
+49 163 6341601
stefanie.becker@umsatzsteuer3.de