

Umsatzsteuer-Update | Miet- & Leasing-Verträge

MIET- UND LEASING-VERTRÄGE

Neues BMF, Schreiben v. 18.3.2020, III C 2 - S 7100/19/10008 | Anpassung Abschn. 3.5 Abs. 5 UStAE an die EuGH-Rechtsprechung

- Gilt für **alle offenen Fälle!**
- Nichtbeanstandungsregelung für alle **vor dem 18.3.2020** abgeschlossenen Leasing- oder Mietverträge, wenn Leistender und Leistungsempfänger gleichlaufend die bisherige Rechtsauffassung anwenden.

ABGRENZUNG: Lieferung oder sonstige Leistung

Bisher wurde für die USt-Beurteilung auch auf die ertragsteuerrechtliche Abgrenzung abgestellt. Diese Auffassung verstieß gegen EU-Recht.

HINTERGRUND:

Leasing- oder auch bestimmte Mietverträge können je nach ihrer Ausgestaltung als **Lieferung** (Verschaffung der Verfügungsmacht) oder als **sonstige Leistung** (Nutzungsüberlassung) angesehen werden. Diese Unterscheidung hat entscheidenden Einfluss auf die USt-Beurteilung (z.B. Ort der Leistung, Steuerpflicht, Zeitpunkt und Höhe der Steuerentstehung).

NEUERUNG:

Damit bei einem Leasingvertrag oder einem auf Übertragung des Eigentums gerichteten Mietvertrag von einer Lieferung ausgegangen werden kann, müssen **kumulativ 2 Voraussetzungen** vorliegen:

- Der Vertrag muss ausdrücklich eine **Klausel zum Übergang des Eigentums** an dem Gegenstand des Miet- oder Leasingvertrags vom Leasinggeber auf den Leasingnehmer enthalten und
- aus den Vertragsbedingungen muss deutlich hervorgehen, dass das **Eigentum** am Gegenstand **automatisch auf den Leasingnehmer übergehen** soll, wenn der Vertrag bis zum Vertragsablauf planmäßig ausgeführt wird. Dabei ist auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses abzustellen und die Voraussetzungen aus **objektiver Sicht** zu beurteilen.

WICHTIG:

Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass eine **Klausel zum Eigentumsübergang** auch dann vorliegt, wenn im Vertrag lediglich eine **Kaufoption** für den Gegenstand enthalten ist.

Zur Prüfung, ob auch die **zweite Bedingung** erfüllt ist, übernimmt die Finanzverwaltung die Formulierungen aus dem EuGH-Urteil. Auch bei einer im Vertrag enthaltenen unverbindlichen Kaufoption soll die Bedingung erfüllt sein, wenn angesichts der finanziellen Vertragsbedingungen die **Optionsausübung** am Vertragsende in Wirklichkeit **als einzig wirtschaftlich rationale Möglichkeit** für den Leasingnehmer erscheint. Dabei darf der Vertrag dem Leasingnehmer **keine echte wirtschaftliche Alternative** bieten, dass er zum Optionszeitpunkt, je nach Interessenlage den Gegenstand erwerben, zurückgeben oder weiter mieten kann.

Dies kann z. B. dann der Fall sein, wenn nach dem Vertrag zu dem Zeitpunkt, zu dem die Option ausgeübt werden darf, die Summe der vertraglichen Raten dem Verkehrswert des Gegenstands einschließlich der Finanzierungskosten entspricht und der Leasingnehmer wegen der Ausübung der Option nicht zusätzlich eine erhebliche Summe entrichten muss. Eine erhebliche Summe i.d.S. ist zu entrichten, wenn der zusätzlich zu entrichtende Betrag **1 % des Verkehrswertes** des Gegenstandes im Zeitpunkt der Ausübung der Option übersteigt. Für die Überlassung eines Gegenstands außerhalb des Leasingverfahrens (z.B. Mietverträge i.S.d. § 535 BGB mit Recht zum Kauf) gelten die vorstehenden Ausführungen sinngemäß.

CROSS-BORDER-LEASING:

Die Finanzverwaltung nimmt weiterhin zu der **EU-grenzüberschreitenden Überlassung** von Leasing-Gegenständen (Cross-Border-Leasing) Stellung. Kommt es aufgrund der von **einem anderen Mitgliedstaat** vorgenommenen Zuordnung zu anderen Ergebnissen, als sich dies nach der nationalen Rechtsauffassung ergibt, ist wie folgt zu verfahren:

- Erfolgt die Zuordnung bei dem **im Inland ansässigen Vertragspartner**, ist dieser Zuordnung zur Vermeidung von endgültigen Steuerausfällen zu folgen;
- erfolgt die Zuordnung bei dem **im anderen Mitgliedstaat ansässigen Vertragspartner**, kann dieser Zuordnung gefolgt werden, wenn der Nachweis erbracht wird, dass die Überlassung in dem anderen Mitgliedstaat der Besteuerung unterlegen hat.

KONSEQUENZEN FÜR DIE PRAXIS:

Bei inländischen Sachverhalten ist insbesondere zu beachten, dass bei Annahme einer Lieferung die Umsatzsteuer – soweit die Besteuerung nach vereinbarten Entgelten vorliegt – sofort bei Ausführung der Leistung entsteht, während bei Annahme einer sonstigen Leistung die Umsatzsteuer erst mit den Teilleistungen bzw. der Zahlung entsteht.

Im Auslandsfall ist die Unterscheidung für die Steuerbefreiung (innergemeinschaftliche Lieferung, Ausfuhr) bzw. den Übergang der Steuerschuld wichtig. Des Weiteren müssen die Folgen im Bestimmungsland geklärt werden.

WICHTIG:

Durch die Neuregelung kann es zu **Unterschieden** in der ertragsteuer- und umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung kommen. Es kann ertragsteuerrechtlich weiterhin der Gegenstand dem Leasingnehmer zuzurechnen sein, während umsatzsteuerrechtlich aber aufgrund einer fehlenden Kaufoption eine sonstige Leistung anzunehmen ist.

Zu beachten ist darüber hinaus, dass der **Abrechnung** in diesen Fällen eine besondere Bedeutung zukommt. Selbst wenn nach ertragsteuerrechtlichen Kriterien das Wirtschaftsgut beim Leasingnehmer zu bilanzieren ist, aber – z.B. wegen einer fehlenden Kaufoption – umsatzsteuerrechtlich eine sonstige Leistung anzunehmen ist, muss die **Rechnung** entsprechend der umsatzsteuerrechtlichen Sichtweise ausgestellt werden, um Probleme beim Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers zu verhindern.

Bei weiteren Fragen und/oder Unterstützung stehen wir Ihnen sehr gerne unter der E-Mail: info@dhmp.de zur Verfügung.