

Inhaltsverzeichnis

<i>Vorwort</i>	V
<i>Abkürzungsverzeichnis</i>	XVII
<i>Literaturverzeichnis</i>	XXI

1. Kapitel Allgemeines

I. Begriff des Leasings	1
II. Die wirtschaftliche Bedeutung des Leasings	3
III. Zivilrechtliche Einordnung	4
1. Abgrenzung zum Kauf, Darlehen	4
2. Grundsätzliche Anwendbarkeit mietvertraglicher Bestimmungen	5
a) Vertragsschluss	6
b) Einzelne Bestimmungen	6
3. Aufsichtsrechtliche Erlaubnis für das Finanzierungsleasing	11
a) Anforderungen nach dem Kreditwesengesetz (KWG)	11
b) Abgrenzungsfragen	11
c) Bedeutung der Einordnung für das sog. Bankenprivileg des § 19 GewStDV	13
4. Behandlung in der Insolvenz	13
a) Insolvenz des Leasingnehmers	13
b) Insolvenz des Leasinggebers	14
IV. Die Leasingfähigkeit von Wirtschaftsgütern	14
V. Erscheinungsformen	16
1. Allgemeines	16
2. Voll-/Teilamortisationsverträge	17
3. Operating-Leasing/Finanzierungs-Leasing/Abgrenzung zum Mietkauf ...	17
a) Operating-Leasing	18
b) Finanzierungs-Leasing	18
c) Abgrenzung zum Mietkauf	19
4. Mobilien-Leasing und Immobilien-Leasing	19
5. Andere Kennzeichnungsmerkmale	21
a) Allgemeines	21
b) Behördenleasing	21
c) Big-Ticket-Leasing	22
d) Container-Leasing	22
e) Cross-Border-Leasing	22
f) Direktes und indirektes Leasing	23
g) Doppelstock-Modell-Leasing	23
h) Equipment-Leasing und Plant-Leasing	23
i) Fahrzeugleasing	23
j) Fonds-Leasing	23

VII

k) Full-Service-Leasing (Maintenance-Leasing)	24
l) IT Leasing	24
m) Kommunalleasing	25
n) Konsumgüterleasing	25
o) Konzern-Leasing	25
p) Null-Leasing	25
q) Restwert-Modell-Leasing	25
r) Sale-and-lease-back-Leasing	26
s) Second-hand-Leasing	26
t) Spezialleasing	26
VI. Leasing-Motive	26
1. Liquiditätsschonung (pay-as-you-earn)	26
2. Steuerliche Vorteile	27
3. Nutzung von Qualifikationskonflikten und Off-Balance-Sheet- Finanzierung	27
4. Sonstige Vorteile	29
VII. Die steuerliche Problematik des Leasings	29
1. Einkommen- und Körperschaftsteuer	29
2. Einheitsbewertung des Betriebsvermögens	30
3. Gewerbesteuer	30
4. Umsatzsteuer	30
5. Grunderwerbsteuer	31
6. Investitionszulagen	31

2. Kapitel

Leasing und wirtschaftliches Eigentum

I. Einschlägige Rechtsnormen	33
1. Handelsrechtliche Grundlagen	33
2. Auswirkungen des § 39 AO	34
a) Inhalt der Vorschrift	34
b) Maßgeblichkeit der tatsächlichen Sachherrschaft	34
II. Die Leasingurteile des BFH	35
1. Mobilien-Leasingurteil vom 23.1.1970	35
2. Immobilien-Leasingurteil vom 18.11.1970	35
3. Verfestigte Rechtsprechung	36
III. Die Leasing-Gutachten des Instituts der Wirtschaftsprüfer	36
1. Stellungnahmen des Hauptfachausschusses des Instituts der Wirtschaftsprüfer (HFA), 1/73	36
a) Die Bedeutung des wirtschaftlichen Eigentums	36
b) Bilanzierung beim Leasingnehmer trotz Fehlens wirtschaftlichen Eigentums?	36
2. Stellungnahmen des Hauptfachausschusses des Instituts der Wirtschaftsprüfer (HFA), 1/89	37
a) Ausweis des Leasingvermögens	37

b) Bewertung des Leasingvermögens	37
c) Ergebniswirksame Vereinnahmung von Leasingentgelten	38
d) Forfaitierung	38
IV. Die Zuordnungskriterien der Finanzverwaltung	38
1. Übersicht	38
2. Die Systematik und Zurechnungsgrundlagen der Leasingerlasse	39
a) Grundkonzept	39
b) Grundmietzeit	40
c) Unkündbarkeit	41
d) Bemessung der Leasingraten	41
e) Gefahrtragung	42
f) Bedeutung des typischen Geschehensablaufs	43
aa) Vertragserfüllung durch den Leasingnehmer	43
bb) Bedeutung von Optionsrechten	43
cc) Nichtbeachtung bürgerlich-rechtlicher Formvorschriften	44
V. Die Leasingerlasse im Einzelnen	44
1. Mobilien-Leasing	44
a) Ertragsteuerliche Zurechnung bei Vollamortisationsverträgen	44
aa) Überblick	44
bb) Zurechnung bei einer Grundmietzeit von mehr als 90 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer	46
cc) Zurechnung bei einer Grundmietzeit von weniger als 40 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer	47
dd) Zurechnung bei einer Grundmietzeit von mindestens 40 % und höchstens 90 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer	48
ee) Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer	53
ff) Zurechnung beim Spezialleasing	56
gg) Software-Leasing	58
b) Ertragsteuerliche Zurechnung bei Teilamortisationsverträgen	60
aa) Überblick	60
bb) Einzelne Vertragsmodelle	61
2. Immobilien-Leasing	67
a) Ertragsteuerliche Zurechnung bei Vollamortisationsverträgen	67
aa) Bestellung eines Erbbaurechts	70
bb) Praktische Bedeutung des Immobilien-Leasing-Erlasses	71
b) Ertragsteuerliche Zurechnung bei Teilamortisationsverträgen	72
aa) Teilamortisationsverträge ohne Optionsrecht	72
bb) Teilamortisationsverträge mit Optionsrecht	73
3. Abweichung von den Leasingerlassen	76
VI. Spezielle Gestaltungen und ihre Auswirkungen auf das wirtschaftliche Eigentum	77
1. Auswirkung der Beteiligung des Leasingnehmers an der Leasinggesellschaft auf die Zurechnung	77
2. Auswirkung der Forfaitierung von Leasingforderungen auf die Zurechnung	78

3. Kapitel

Bilanzielle und steuerliche Behandlung des Leasingvertrages

I. Grundsatz	79
II. Wirtschaftliches Eigentum des Leasinggebers	79
1. Behandlung beim Leasinggeber	79
a) Ausweis im Anlagevermögen	79
b) Bewertung	81
c) Absetzungen für Abnutzung	82
d) Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen	84
aa) Grundsatz	84
bb) Sonderabschreibungen für Mietwohnungsneubauten	85
cc) Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen für kleine und mittlere Betriebe nach § 7g EStG	86
dd) Frühere Sonderabschreibungen nach dem Fördergebietsgesetz	87
ee) Erhöhte Absetzungen	87
ff) Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter und Sammelposten	87
e) Zahlungen des Leasingnehmers	89
aa) Leasingraten	89
bb) Degressive Leasingraten	90
cc) Progressive Leasingraten	92
dd) Mieterdarlehen	93
ee) Sonderzahlungen bei Vertragsabschluss (Mietvorauszahlung) ...	93
ff) Vormieten	95
gg) Nebenkosten	95
hh) Forfaitierung der Mietforderung	95
ii) Unechte Forfaitierung	98
jj) Forfaitierung des Restwertes	98
f) Zinsschranke nach § 4h EStG, § 8a KStG	98
g) Rückstellungen	102
aa) Rückstellung für drohenden Verlust aus laufendem Mietverhältnis	102
bb) Rückstellung für Verlust bei Rückkaufverpflichtung	102
cc) Rückstellungen für Wartungskosten	104
dd) Rückstellungen im Kfz-Handel bei Teilnahme an Leasing- Restwertmodellen	104
2. Ertragsteuerliche Auswirkungen beim Leasingnehmer	105
a) Leasingraten	105
b) Degressive Leasingraten	105
c) Mieterdarlehen	105
d) Sonderzahlungen, Vormieten, Mietvorauszahlungen bei Vertragsabschluss	106
e) Anschluss-/Montagekosten-/Transport-/Versicherungskosten	107
f) Kosten für Einbauten und Umbauten, Herstellungskosten für ein Gebäude des Leasinggebers	108
g) Besteuerung der Nutzungsentnahme	109

h) Rückstellungen	110
aa) Rückstellungen für zukünftige Leasingraten	110
bb) Rückstellung wegen drohender Verluste aus dem Leasinggeschäft	110
cc) Rückstellung wegen Beseitigung von Mietereinbauten	110
i) Immobilien-Leasing und Lebensversicherung	111
j) Beteiligung des Leasingnehmers an einer Leasingobjektgesellschaft	112
aa) Gewerbesteueranrechnung	112
bb) Zebragesellschaft	114
III. Wirtschaftliches Eigentum des Leasingnehmers	116
1. Behandlung beim Leasingnehmer	116
a) Aktivierung und Bewertung mit den Anschaffungskosten	116
b) Absetzungen für Abnutzung, Sonderabschreibungen, erhöhte Absetzungen	117
c) Passivierung der Verbindlichkeit gegenüber dem Leasinggeber	118
aa) Barwertvergleichsmethode	118
bb) Zinsstaffelmethode	118
2. Behandlung beim Leasinggeber	120
IV. Sonstige steuerliche Auswirkungen beim Leasing	121
1. Leasing bei der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens und den Substanzsteuern	121
a) Wirtschaftliches Eigentum beim Leasinggeber	121
aa) Behandlung beim Leasinggeber	121
bb) Behandlung beim Leasingnehmer	124
b) Zurechnung beim Leasingnehmer	124
aa) Behandlung beim Leasinggeber	124
bb) Behandlung beim Leasingnehmer	124
2. Leasing und Gewerbesteuer	125
a) Beginn der Gewerbesteuerpflicht bei einer Leasinggeber- Objektgesellschaft	125
b) Besteuerung von Veräußerungsgewinnen	126
c) Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen und Kürzungen	127
aa) Zurechnung des Leasinggegenstandes beim Leasinggeber	128
bb) Zurechnung des Leasinggegenstandes beim Leasingnehmer	134
d) Gewerbesteuerliches Immobilienprivileg	135
3. Leasing und Umsatzsteuer	135
a) Leasing als Lieferung oder sonstige Leistung?	135
aa) Vermietung als sonstige Leistung	135
b) Verfügungsmacht beim Leasinggeber	140
aa) Ort der Leistung	141
bb) Entstehung der Umsatzsteuer	141
c) Sale and lease back	142
aa) Lieferung und Rücklieferung	143
bb) Steuerfreie Kreditgewährung	143
cc) Ermöglichung einer vorteilhaften bilanziellen Gestaltung	144

d) Leasingspezifisches Dreiecksverhältnis	144
e) Forderungsverkauf	145
aa) Beteiligung am Veräußerungsgewinn oder Veräußerungsverlust	145
f) Behandlung beim Leasingnehmer	146
g) Verfügungsmacht beim Leasingnehmer	148
aa) Lieferung	148
bb) Entgelt für die Lieferung	148
h) Immobilien-Leasing	149
aa) Verfügungsmacht beim Leasinggeber	149
bb) Verfügungsmacht beim Leasingnehmer	152
i) Umsatzsteuer bei Insolvenz	153
aa) Insolvenz des Leasingnehmers	153
bb) Insolvenz des Leasinggebers	153
4. Grunderwerbsteuer	154
a) Steuergegenstand	154
b) Steuerbefreiungen	155
c) Einheitliches Vertragswerk	156
5. Leasing und Investitionsförderung	157
a) Investitionszulage	157
aa) Auslaufen, Anspruchsberechtigte	157
bb) Begünstigte Investitionen	158
cc) Verfahrensfragen	162
dd) Ertragsteuerliche Behandlung	162
b) Förderung über die Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“ (GRW)	162
aa) Allgemeine Voraussetzungen	162
bb) Besonderheiten bei der Leasingfinanzierung	164
6. Leasing und Lohnsteuer	164
a) Kilometer-Pauschale	164
b) Privatnutzung eines firmeneigenen Pkw	165
7. Verfahrensrecht, zuständiges Finanzamt	166

4. Kapitel

Ausweis nach HGB, IAS/IFRS und US-GAAP

I. Ausweis nach HGB	169
1. Die handelsrechtliche Zurechnung im Konzernabschluss des Leasingnehmers	169
2. Die Konsolidierung von Leasingobjektgesellschaften nach deutschem Handelsrecht	169
II. Ausweis nach IAS/IFRS	171
1. Behandlung von Leasingverträgen nach IFRS 16	171
a) Bedeutung der internationalen Rechnungslegungsgrundsätze	171
b) Anwendungsbereich des IFRS 16	172
c) Bestimmung des Leasingverhältnisses	173

d) Konzept des right-of-use-Ansatzes	175
e) Bilanzierung beim Leasingnehmer	176
f) Bilanzierung beim Leasinggeber	178
g) Sale-and-lease-back	178
h) Auswirkungen des IFRS 16 auf Bilanzkennziffern	179
i) Ausweichstrategien	180
2. Konsolidierung nach IAS/IFRS	180
III. Ausweis nach US-GAAP	182
1. Behandlung von Leasingverträgen nach US-GAAP	182
a) Grundsätze der Leasingbilanzierung nach US-GAAP	182
b) Klassifizierungskriterien nach ASC Topic 842	184
c) Weitere Ausprägungen	185
2. Konsolidierung nach US-GAAP	187

5. Kapitel

Typische Leasing-Konzeptionen

I. Neubauleasing	191
II. Buy-and-lease	192
III. Sale-and-lease-back	193
1. Motivation und steuerliche Auswirkungen	193
2. § 6b-EStG-Modell	196
3. Einbringungsmodell	198
IV. Fonds-Leasing	201
1. Motivation und Konzeption	202
2. Steuerliche Vorteile	203
3. Steuerliche Restriktionen	204
V. Kommunalleasing	209
VI. Fahrzeug-Leasing	210
1. Kraftfahrzeug (Kfz)-Leasing	210
a) Bedeutung am Markt, Erscheinungsformen	210
b) Kilometerleasingvertrag	213
c) Leasingvertrag mit Restwert	214
d) Überlassung des Leasingfahrzeugs an Arbeitnehmer	216
e) Nutzung des Geschäftswagens des Unternehmers für private Zwecke	219
f) Umsatzsteuerliche Behandlung	219
g) Umweltbonus	221
2. Fahrrad-Leasing	225
a) Bedeutung am Markt, Erscheinungsformen	225
b) Überlassung im Rahmen einer Gehaltsumwandlung	226
c) Überlassung als zusätzlicher arbeitsvertraglicher Vergütungsbestandteil	229
d) Umsatzsteuerliche Behandlung	229
e) Kauf des Fahrrads nach Leasingende	230

6. Kapitel

Auslandsbezug beim Leasing

I. Grenzüberschreitende Leasingverträge (Cross-Border-Lease)	231
1. Begriff und Bedeutung des Cross-Border-Leasings	231
2. Anknüpfungspunkt Zurechnung nach dem rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Eigentum	233
3. Zuordnung des Besteuerungsrechts und Auswirkung zwischenstaatlicher Abkommen	234
a) Konzerninternes Cross-Border-Leasing	235
b) Hinzurechnungsbesteuerung	237
c) Berücksichtigung von Auslandsverlusten	239
4. Konzerninternes Outbound-Leasing	240
a) Besteuerung von Leasinggebern und Leasingnehmer	240
b) Mögliche Quellenbesteuerung	241
5. Konzerninternes Inbound-Leasing	242
a) Besteuerung des Leasinggebers	242
b) Besteuerung des Leasingnehmers	242
c) Einschränkung des Abzugs von Leasingraten	242
6. Cross-Border-Leasing und Umsatzsteuer	243
a) Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen	243
II. Behandlung des Leasings in ausgewählten Ländern	244
1. Frankreich	244
2. Großbritannien	245
3. Niederlande	246
4. Österreich	247
a) Finanzierungsleasing von Immobilien	250
b) Sale-and-lease-back-Verträge	250
c) Steuerliche Auswirkungen der Zurechnung des Wirtschaftsgutes an den Leasingnehmer	251
5. Schweiz	252
6. Vereinigte Staaten	253

Anhang

1. Ertragsteuerliche Behandlung von Leasing-Verträgen über bewegliche Wirtschaftsgüter	259
2. Ertragsteuerliche Behandlung von Leasing-Verträgen über unbewegliche Wirtschaftsgüter	263
3. Zurechnung des Leasinggegenstandes beim Leasinggeber	266
4. Ertragsteuerliche Behandlung von Teilamortisations-Leasing-Verträgen über unbewegliche Wirtschaftsgüter	268
5. Maßgebende betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bei Leasing-Verträgen; Änderung der amtlichen AfA-Tabelle	270
6. Beteiligung des Leasing-Nehmers an der Leasing-Geber-KG	271
7. Einkommensteuerrechtliche Beurteilung eines Immobilien-Leasing- Vertrages mit degressiven Leasing-Raten	272

8. Entscheidung über wirtschaftliches Eigentum/zuständiges Finanzamt	273
9. Bilanz- und gewerbesteuerrechtliche Behandlung der Forfaitierung von Forderungen aus Leasing-Verträgen	274
10. Umsatzsteuer; Umsatzsteuerliche Behandlung von Miet- und Leasingverträgen als Lieferung oder sonstige Leistung; EuGH-Urteil vom 4. Oktober 2017, Rs. C-164/16, Mercedes-Benz Financial Services UK Ltd.	276
11. Ertragsteuerliche Behandlung von Leasing-Verträgen über unbewegliche Wirtschaftsgüter; Übernahme der Gefahrtragung im Falle der Forfaitierung	278
12. Ertragsteuerliche Behandlung von Leasingverträgen im kommunalen Bereich	279
13. Ertragsteuerrechtliche Behandlung von Leasing-Verträgen; Ermittlung des Kaufoptionspreises	282
14. Gewährung von Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz (InvZulG) 2007	283
15. Anwendungsschreiben zu § 15b EStG	287
16. Ertragsteuerliche Behandlung von Film- und Fernsehfonds	295
17. Einkommensteuerliche Behandlung des Container-Leasing-Modells	306
18. Behandlung von Leasing-Verträgen mit feststehender Abschlusszahlung i.H.d. Restamortisation	308
19. Abgrenzung von vermögensverwaltender und gewerblicher Tätigkeit bei Ein-Objekt-Gesellschaften	309
20. Auslegung des Ausschließlichkeitsgebots des § 19 Abs. 3 Nr. 4 GewStD Vbei Leasing und Factoringunternehmen	311
21. Steuerliche Zurechnung vermieteter Wirtschaftsgüter; Transportcontainer als Leasing-Gegenstand beim sog. Container-Leasing-Modell	313
<i>Stichwortverzeichnis</i>	315