

Leasing

2. EStR-Wartungserlass 2008 – neue Aussagen zu Aktivposten

EStR wollen einen beim Finanzierungsleasing gebildeten Aktivposten nur mehr über die fiktive Restnutzungsdauer als Aufwand zulassen

VON DR. CHRISTIAN PRODINGER*)

Bei einem Finanzierungsleasingvertrag ist bei Kfz i. S. d. § 8 Abs. 6 EStG dann ein Aktivposten zu bilden, wenn der Vertrag als Finanzierungsleasing eingestuft wird. Wird das Fahrzeug zurückgegeben, dann war bisher der Aktivposten aufwandswirksam aufzulösen. Die EStR 2000 wollen dies – systemwidrig – ändern.

1. Rechtslage und Auswirkungen

Nach der bisherigen Fassung ist der gebildete Aktivposten bei Ankauf des Fahrzeugs auf den Kaufpreis zu aktivieren und über die Restnutzungsdauer abzuschreiben. Bei Rückgabe des Fahrzeugs ist er hingegen aufwandswirksam auszubuchen.

Nach der geplanten Neufassung¹⁾ soll der Aktivposten (für Verträge ab 1. 1. 2009) auch bei Rückgabe des Fahrzeugs über die fiktive Restnutzungsdauer aufgelöst werden. Dies ist evident rechtsunrichtig und inkonsequent.

Bei Beginn des Leasingvertrags ist nach der Judikatur des VwGH²⁾ (zunächst) die Entscheidung zu treffen, ob der Leasingvertrag als Kaufvertrag oder als Mietvertrag zu beurteilen ist. Wird er als Kaufvertrag eingestuft, so ist das Wirtschaftsgut dem Leasingnehmer zuzurechnen, und für die Bildung eines Aktivpostens bleibt kein Raum.

Wird der Leasingvertrag aber als Mietvertrag eingestuft, so wird – durchaus auf Basis der EStR – deshalb ein Aktivposten gebildet, weil im Fall eines Leasings, das auch eine Finanzierungskomponente enthält, noch nicht klar ist, ob der Leasingnehmer am Ende ankaufen will oder nicht, und daher zumindest *ex post* von einem Kauf auszugehen sein könnte.

Die EStR³⁾ bringen jedoch selbst für das „*Operatingleasing*“ Voraussetzungen, in denen der Leasingvertrag als reiner Mietvertrag (ohne Finanzierungskomponente) einzustufen und daher kein Aktivposten zu bilden ist.

Erscheint der Ankauf daher möglich, aber nicht gesichert, dann soll durch Bildung eines Aktivpostens der Leasingnehmer dem Käufer hinsichtlich der Abschreibung nach § 8 Abs. 6 Z 1 EStG gleichgehalten werden.

Mit Ende des Leasingvertrags ist diese Ungewissheit jedoch weggefallen: Kauft der Leasingnehmer tatsächlich an, so wird folgerichtig der Aktivposten aktiviert und abgeschrieben.

Kauft der Leasingnehmer jedoch nicht an und gibt daher das Fahrzeug zurück, so bedeutet dies nichts anderes, als dass er das Fahrzeug tatsächlich über die Grundmietzeit bloß gemietet hat, ohne dass ein Ankauf stattgefunden hat und stattfindet. Die zur Bildung des Aktivpostens führende Vermutung hat sich daher als unrichtig erwiesen.

*) Dr. Christian Prodinger ist Steuerberater in Wien.

¹⁾ EStR 2000, Rz. 3244.

²⁾ VwGH 25. 1. 2006, 2006/14/0002; 19. 3. 2008, 2006/15/0023.

³⁾ EStR 2000, Rz. 3231 und 3232.



Es wäre daher folgerichtig, den Aktivposten – allenfalls nach § 295a BAO – in den jeweiligen Jahren der Grundmietzeit⁴⁾ aufzulösen und in diesen Jahren die volle Leasingrate als Mietaufwand abzugsfähig zu gestalten.

Der vereinfachende Kompromiss bestand also bisher darin, im Moment der Gewissheit den Mietaufwand zum Abzug zuzulassen, ohne die komplizierte rückwirkende Verrechnung durchführen zu müssen.

Es besteht jedoch kein wie immer gearteter Grund, potenzielle Mietaufwendungen, deren Charakter als Mietaufwendungen nun klar und eindeutig und endgültig erwiesen ist, nicht zum Abzug zuzulassen. Eine Auflösung des Aktivpostens über die Restnutzungsdauer führt zu einer Gleichstellung des Mieters mit dem Käufer eines Fahrzeuges. Hat jedoch ein Leasingnehmer ein Fahrzeug nur gemietet und dann zurückgegeben, dann kann er einem Eigentümer *ex logo* nicht gleichgestellt werden, sodass sich die Versagung des sofortigen Abzugs des Mietaufwands als rechtsunrichtig – und, beiläufig erwähnt, auch gleichheitswidrig – erweist. Die Änderung der EStR hat daher zu unterbleiben. Bei Implementierung wäre eine Beachtung durch die Organe der Finanzverwaltung rechtswidrig.

2. Zusammenfassung

Der 2. EStR-Wartungserlass 2008 will beim Kfz-Leasing gebildete Aktivposten bei Rückgabe des Kfz am Ende der Grundmietzeit über die Restnutzungsdauer auflösen.

Da sich aber durch die Rückgabe des Fahrzeugs eindeutig herausgestellt hat, dass der Leasingnehmer das Fahrzeug bloß gemietet hat, hat diese Gebrauchsüberlassung auch zu einem Aufwand zu führen. Dieser Aufwand muss sich also spätestens bei Ende der Grundmietzeit und Rückgabe des Fahrzeugs manifestieren. Der Änderungsvorschlag ist daher system- und rechtswidrig.

⁴⁾ Also in jenen Jahren, in denen er aufwandsmindernd gebildet worden ist.

Pauschalierung bereits im ersten Jahr der Tätigkeit

Gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden.

Die in Abs. 2 leg. cit. normierten Voraussetzungen verlangen in Z 2, dass die Umsätze (§ 125 Abs. 1 lit. a BAO) des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 220.000 Euro betragen.

Aus der Entscheidung des VwGH vom 21. 9. 2006, 2006/15/0041, lässt sich zweifelsfrei ableiten, dass ein Steuerpflichtiger – bei Zutreffen aller sonstigen gesetzlichen Voraussetzungen – bereits im ersten Jahr seiner Tätigkeit die Möglichkeit hat, zwischen der Pauschalierung der Betriebsausgaben nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 und der Geltendmachung der tatsächlichen Betriebsausgaben zu wählen (UFS Graz 18. 4. 2008, RV/0055-G/08).

Bausparprämie 2009

Gemäß § 108 Abs. 1 EStG 1988 beträgt die Höhe der Bausparprämie für das Kalenderjahr 2009 4 % der prämienbegünstigt geleisteten Bausparkassenbeiträge.

(Erlass des BMF vom 16. 10. 2008, BMF-010222/0230-VI/7/200)

