

# BFH URTEILT ZUR LEASINGSONDER ZAHLUNG

AUTOHAUS ARTIKEL VOM 14.08.2024



Der Bundesfinanzhof hat in einem am 31.05.2024 veröffentlichten Urteil darüber entschieden, wie eine Leasingsonderzahlung steuerlich zu bewerten ist.

## Sachverhalt

Der Kläger schloss im Jahr 2013 mit der Leasinggeberin einen Leasingvertrag mit einer Laufzeit von 36 Monaten. Daraufhin leistete der Kläger am 08.12.2013 eine Leasingsonderzahlung i.H.v. 43.424,15 € (36.490,88 € zzgl. 6.933,27 €). Am Tag darauf erhielt er das vereinbarte Fahrzeug.

Im Dezember 2013 wurde das Fahrzeug zu 71,03 % betrieblich und zu 12,96 % im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung genutzt, in den Jahren 2014, 2015 und 2016 hingegen nur noch insgesamt zwischen 11 % und 20 % betrieblich und im Rahmen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

Daraufhin machte der Kläger in seiner Einkommensteuererklärung 2013, 83,99 % (Summe aus 71,03 % betrieblicher Nutzung und 12,96 % aus Einkünften aus Vermietung und Verpachtung) der Leasingsonderzahlung (30.648,69 EUR netto) als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt erkannte den Betriebsausgabenabzug jedoch nur mit 1/36 von 83,99 % an.

## Einspruchsverfahren

Dagegen erhob der Kläger Einspruch. Im Einspruchsverfahren verböserte das Finanzamt seine Entscheidung. Das Finanzamt vertrat die Meinung, dass aufgrund der mehr als 50 %-igen betrieblichen Nutzung im Streitjahr das Nutzungsrecht aus dem Leasingvertrag als immaterielles Wirtschaftsgut des notwendigen Betriebsvermögens anzusehen sei. Demnach stellen die privaten Fahrten eine Nutzungsentnahme dar und sind nach der 1 % Methode einkommensteuerlich zu berücksichtigen. Die nach diesem Verfahren ermittelte Einkommensteuer war nun höher als die ursprünglich angesetzte Einkommensteuer durch das Finanzamt.

## Klage vor dem Finanzgericht

Das Finanzgericht gab der Klage teilweise statt. Das Nutzungsrecht sei nicht dem Betriebsvermögen des Klägers zuzurechnen, sodass auch die 1 % Regel nicht zur Anwendung käme. Tatsächlich sei die Leasingsonderzahlung noch in der Einkommensteuer 2013 sofort abzugsfähig, entgegen der Auffassung des Finanzamts, welches ursprünglich nur einer anteiligen Abzugsfähigkeit von 1/36 stattgab. Jedoch dürfe nicht

ausschließlich der Anteil der betrieblichen Nutzung und Nutzung für Vermietung und Verpachtung vom Dezember 2013 für die Berechnung herangezogen werden, vielmehr müsse der Anteil der betrieblichen Nutzung und Nutzung für Vermietung und Verpachtung über die Gesamtlaufzeit von 36 Monaten des Leasingvertrags als Maßstab zugrunde gelegt werden. Dabei ist erwähnenswert, dass der Leasingvertrag dabei keine Kaufoption oder Möglichkeit der Vertragsverlängerung für den Kläger vorsah; eine Beteiligung des Klägers an möglichen Veräußerungserlösen war ebenfalls nicht vereinbart. Über die Gesamtlaufzeit des Vertrags wurde das Fahrzeug zu 12,16 % betrieblich und zu 6,24 % für Vermietungseinkünfte genutzt. Diese Werte legte das Finanzgericht bei der Bewertung entsprechend zugrunde.

Gegen dieses Urteil des Finanzgerichts legte der Kläger Revision ein und beantragte eine Aufteilung der Leasingsonderzahlung nach dem Maßstab 71,03 % betrieblich und 12,96 % im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

### **Revision beim BFH**

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass das Finanzgericht bei der Höhe des im Streitjahr abzugsfähigen Teils der Leasingsonderzahlung für die selbständige Arbeit des Klägers einen zu hohen Abzug zugelassen hat. Der von den Klägern gewünschte höhere Abzug der Leasingsonderzahlung als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit ist daher nicht möglich.

### **Leitsätze**

Folgende zwei Leitsätze hat der Bundesfinanzhof entschieden.

Zur Ermittlung der jährlichen Gesamtaufwendungen für betriebliche Fahrten im Rahmen einer Nutzungseinlage ist eine Leasingsonderzahlung, die für ein teilweise betrieblich genutztes Fahrzeug aufgewendet wird, den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags unabhängig vom Abfluss im Rahmen einer wertenden Betrachtung zuzuordnen.

Der Anteil der Leasingsonderzahlung an den jährlichen Gesamtaufwendungen für die betrieblichen Fahrten eines Jahres ist danach kumulativ aus dem Verhältnis der betrieblich gefahrenen Kilometer zu den Gesamtkilometern des jeweiligen Jahres und zeitanteilig nach dem Verhältnis der im jeweiligen Jahr liegenden vollen Monate und der Laufzeit des Leasingvertrags zu bestimmen. Dies gilt jedenfalls dann, wenn die Leasingsonderzahlung dazu dient, die monatlichen Leasingraten während des Vertragszeitraums zu mindern.

### **Leasingfahrzeug kein Betriebsvermögen**

Der Kläger ist weder rechtlicher noch wirtschaftlicher Eigentümer des Fahrzeugs (Laufzeit, keine Kauf- beziehungsweise Verlängerungsoption für den Kläger, keine Beteiligung am Veräußerungserlös). Dieses ist also nicht dem Betriebsvermögen zuzuordnen.

### **Keine Anschaffungskosten für obligatorisches Nutzungsrecht**

Bei der Leasingsonderzahlung handelt es sich nach Auffassung des Bundesfinanzhofs auch nicht um Anschaffungskosten für ein obligatorisches Nutzungsrecht im Betriebsvermögen des Klägers. Zu den Anschaffungskosten eines obligatorischen Nutzungsrechts zählen zwar einmalige Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Vertragsabschluss entstehen oder als Entgelt für das Zustandekommen des Vertrags geleistet werden; vorausgezahlte Nutzungsentgelte wie die Leasingsonderzahlung gehören jedoch nicht dazu.

### **1 % Regelung scheidet**

§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG gilt auch für Fahrzeuge, die zu mehr als 50 % betrieblich genutzt werden und bei denen der Steuerpflichtige nicht das wirtschaftliche Eigentum erlangt, sondern sie nur geleast hat. In diesem Fall könnte die Leasingsonderzahlung als Betriebsausgabe abgezogen werden, und die Privatnutzung würde als Nutzungsentnahme versteuert werden.

Im vorliegenden Fall sind diese Voraussetzungen jedoch nicht erfüllt, da der Kläger das Fahrzeug nur vorübergehend und nicht dauerhaft zu mehr als 50 % betrieblich genutzt hat. Ob ein Fahrzeug zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, muss nach der dauerhaft beabsichtigten Nutzung und nicht nur nach der Nutzung im Anschaffungsjahr beurteilt werden. Über die gesamte Leasingdauer von 36 Monaten betrug die betriebliche Nutzung des Fahrzeugs nur 12,16 % der gefahrenen Kilometer. Daher reicht die betriebliche Nutzung von über 50 % im Dezember 2013 nicht aus, um das Fahrzeug als Betriebsvermögen zu betrachten.

### **Die Leasingsonderzahlung als Nutzungseinlage**

Die Höhe der Betriebsausgaben für eine Nutzungseinlage richtet sich nach den tatsächlichen Aufwendungen, die auf die betriebliche Nutzung entfallen. Um den Wert der Nutzungseinlage zu bestimmen, müssen die jährlichen Gesamtaufwendungen für das Wirtschaftsgut – einschließlich aller fixen Kosten und der Abschreibungen (AfA) – in einen betrieblichen und einen privaten Anteil aufgeteilt werden. Bei Kfz-Kosten erfolgt diese Aufteilung grundsätzlich nach dem **Verhältnis der betrieblich gefahrenen Kilometer zur Gesamtkilometerzahl**.

Um den Anteil der Leasingsonderzahlung an den jährlichen Gesamtaufwendungen für die betrieblichen Fahrten des Streitjahrs zu bestimmen, ist zusätzlich zur streckenbezogenen Aufteilung ein **zeitbezogener Aufteilungsmaßstab** erforderlich.

Somit ist die Leasingsonderzahlung auf die gesamte Leasingzeit aufzuteilen und sie zählt zu den jeweiligen jährlichen Gesamtaufwendungen. Dieser jährlichen Zuordnung steht nicht entgegen, dass der Abfluss der Zahlung nur einmal stattfand. Daher ist im Streitjahr die Leasingsonderzahlung nur zu 1/36 zu berücksichtigen.

### **Maximilian Appelt**

Rechtsanwalt | Steuerberater

### **Kurzfassung:**

1. Wenn die Leasingsonderzahlung dazu dient, die monatlichen Leasingraten während des Vertragszeitraums zu mindern, ist folgende Aufteilung vorzunehmen.
2. Bei Kfz-Kosten erfolgt die Aufteilung grundsätzlich nach dem Verhältnis der betrieblich gefahrenen Kilometer zur Gesamtkilometerzahl.

3. Zusätzlich zur streckenbezogenen Aufteilung ist ein zeitbezogener Aufteilungsmaßstab erforderlich.

**Kommentar:**

Die Leasingsonderzahlung ist nach Auffassung des BFH ein vorausgezahltes Nutzungsentgelt, das die Leasingraten während der gesamten Vertragslaufzeit senkt. Daher finanziert sie die Nutzung des Fahrzeugs sowohl für private als auch für betriebliche Fahrten und Fahrten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Folgejahren. Somit ist die Leasingsonderzahlung auf die gesamte Leasingzeit aufzuteilen und sie zählt zu den jeweiligen jährlichen Gesamtaufwendungen.

**Barbara Muggenthaler**

Wirtschaftsprüferin | Steuerberaterin