Leasingsonderzahlung bei Anwendung der Kostendeckelungsregelung bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung

Gericht/Az:	BFH, Urteile vom 17.5.2022 VIII R 11/20, VIII R 21/20, VIII R 26/20
Fundstelle:	juris
Gesetz:	§ 4 Abs. 3 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG
Streitfrage:	Ist die Leasingsonderzahlung bei Einnahmen-Überschuss-Rechnern im Rahmen der Prüfung der Kostendeckelung periodengerecht auf die Leasingdauer zu verteilen?

1 %-Regelung bei betrieblichen Fahrzeugen

Wird ein Fahrzeug zu mehr als 50 % betrieblich genutzt und wurde kein Fahrtenbuch geführt, ist für die Privatnutzung der Wert nach der 1 %-Regelung als Entnahme anzusetzen (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG).

Kostendeckelung nach der Verwaltungsauffassung

Die Entnahme stellt eine Wertabgabe des Betriebs dar. Aus diesem Grund kann der Entnahmewert nicht höher sein als die Kosten des Fahrzeugs. Entstehen einem Unternehmer also nur geringe Kfz-Kosten, z. B. weil das Fahrzeug bereits abgeschrieben ist, ist nach der Verwaltungsauffassung der private Nutzungsanteil auf die tatsächlichen Kosten begrenzt, auch wenn der Wert nach der 1-%-Regelung höher ist[1].

Praxishinweise

1. Die Kostendeckelung erfolgt nach Ansicht der Finanzverwaltung bei 100 % der Kosten. Somit werden - bis auf die Entfernungspauschale - alle Kosten neutralisiert, obwohl die 1 %-Regelung eine mehr als 50 %ige betriebliche Nutzung voraussetzt. Unter dem Aktenzeichen 2 BvR 2129/18 ist derzeit eine Verfassungsbeschwerde anhängig. In diesem Verfahren geht es um die Frage, ob eine Deckelung auf 50 % der Kosten erfolgen soll.
2. Die Kostendeckelung gilt auch bei der 1 %-Regelung bei Arbeitnehmern[2].

Normalerweise sofort als Betriebsausgaben abzugsfähig

Die Leasingsonderzahlung ist bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG vollumfänglich im Zeitpunkt der Zahlung als Betriebsausgabe anzusetzen. Eine Verteilung der Sonderzahlung auf den Leasingzeitraum erfolgt nur, wenn dieser fünf Jahre überschreitet (§ 11 Abs. 2 Satz 3 EStG)[3].

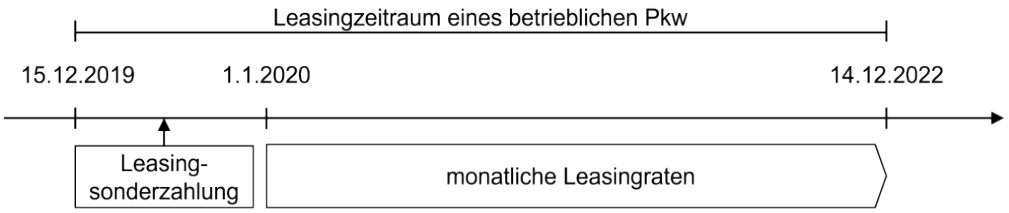
Die aktuellen Urteilsfälle können grafisch wie folgt zusammengefasst werden:

---

1 BMF, Schreiben v. 18.11.2009 IV C 6 - S 2177/07/10004, BStBl 2009 I S. 1326, Rz. 18.
2 BMF, Schreiben v. 3.3.2022 IV C 5 - S 2334/21/10004 :001, BStBl 2022 I S. 232, Rz. 28.
3 H 11 EStH „Leasing-Sonderzahlung“.

KOSTENDECKELUNG

Gleichmäßige Verteilung auf den Leasingzeitraum



Nach Ansicht des BFH ist die Kostendeckelung eine Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung. Aus diesem Grund ist es nicht zu beanstanden, wenn die Verwaltung für die Ermittlung des Entnahmewerts bei der Kostendeckelung die Leasingsonderzahlung auf den gesamten Leasingzeitraum verteilt. Dies kann dazu führen, dass die Begrenzung des Entnahmewerts zu versagen ist, weil die so verteilten fiktiven Gesamtaufwendungen inklusive der Leasingsonderzahlung den pauschaliert ermittelten Wert nach der 1 %-Regelung nicht mehr unterschreiten.

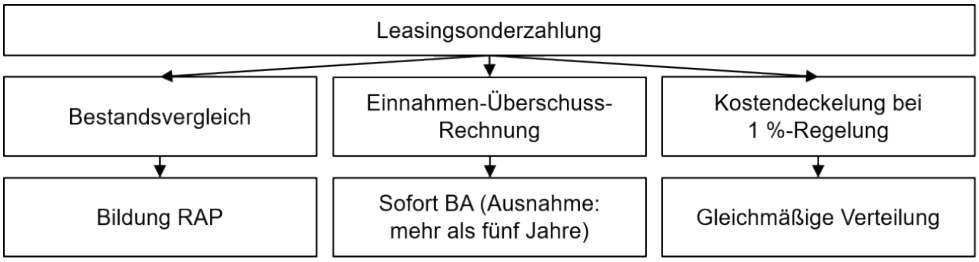
Grundsatz der Totalgewinnidentität

Begründet wurde die Entscheidung auch damit, dass zwischen den beiden Gewinnermittlungsarten Bestandsvergleich und Einnahmen-Überschuss-Rechnung der Grundsatz der Totalgewinnidentität gilt. Wäre die Leasingsonderzahlung für die Kostendeckelung sofort abzugsfähig, könnte dies zu einer unterschiedlichen Entnahmebesteuerung führen.

Praxishinweise

1. Damit gelten bei der Leasingsonderzahlung bei einem Pkw folgende vereinfachten Grundsätze:
   - Gewinnermittlung Bestandsvergleich: Erfolgswirksame Verteilung auf die Leasingzeitraum über einen Rechnungsabgrenzungsposten.
   - Gewinnermittlung Einnahmen-Überschuss-Rechnung: Im Zahlungszeitpunkt sofort als Betriebsausgabe abzugsfähig (Ausnahme: gleichmäßige Verteilung, wenn Grundmietzeit fünf Jahre überschreitet).
   - Kostendeckelung: Gleichmäßige Verteilung auf den Leasingzeitraum unabhängig von der Gewinnermittlungsart.
2. Dies führt dazu, dass bei der Einnahmen-Überschuss-Rechnung eine „Schattenberechnung“ für Zwecke der Kostendeckelung durchzuführen ist, weil die Kfz-Kosten aus der Gewinnermittlung ggf. korrigiert werden müssen.

Die Grundsätze können grafisch wie folgt zusammengefasst werden:



Impressum **www.neufang-akademie.de**

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de