



Steuerliche Information

Information zur Einkommensteuer und Umsatzsteuer bei der Vermietung, des Ankaufes und des Verkaufes von Frachtcontainern (Neu- und Gebrauchtcontainer) im privaten Bereich

A Sachverhalt

Ein in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtiger erwirbt im privaten Bereich Neucontainer von der P&R Container Vertriebs- u. Verwaltungs-GmbH oder Gebrauchtcontainer von der P&R Gebrauchtcontainer Vertriebs- u. Verwaltungs-GmbH (nachfolgend P&R genannt). Diese werden an eine Container-Leasinggesellschaft vermietet.

P&R übernimmt vertraglich die gesamte Verwaltung, den Abschluss des Mietvertrages und garantiert dem rechtlichen und wirtschaftlichen Eigentümer der Container für die festgelegte Mietdauer Mieteinnahmen in bestimmter Höhe. Nach Ablauf der jeweiligen Grundmietzeit hat der Investor die Option auf eine Vertragsverlängerung zu marktüblichen Mietkonditionen oder er veräußert seine Container. P&R behält sich vor, zum Ablauf des Vertrages ein Angebot zum Kauf der Container zu unterbreiten.

B Einkommensteuerliche Information

B.1 Containervermietung

Die Nutzungsüberlassungen von Frachtcontainern als bewegliche Vermögensgegenstände sind mangels anderer Einkunftszuordnung als „Sonstige Einkünfte“ i.S. des § 22 Nr. 3 EStG zu qualifizieren. Da vom Investor weder ins Gewicht fallende Sonderleistungen zu erbringen sind noch die Tätigkeit der Vermietung eine unternehmerische Organisation erfordert, sind diese Vermietungsleistungen nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren.

B.2 Containerveräußerung nach Ende der Mietzeit

a) Abschluss des Kauf- und Verwaltungsvertrages und Mietbeginn bis zum 31.12.2008

Die Veräußerungen der Container nach der Mietzeit sind keine Leistungen i.S. des EStG. D.h., sie unterliegen nicht der Einkommensteuer, da das Entgelt aus der Containerübertragung erbracht wird, um den Vermögenswert des Containers in seiner Substanz endgültig aufzugeben (Vermögensumschichtung im privaten Bereich). Wegen der Länge der Eigentumsdauer am Container kommen Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 Abs.1 Nr. 2 Satz 1 EStG (alte Fassung) nicht in Betracht. Gleiches gilt im Falle der Mietverlängerungen von Kauf- und Verwaltungsverträgen (2. Mietphase).

b) Abschluss des Kauf- und Verwaltungsvertrages und Mietbeginn ab dem 01.01.2009

Bei Veräußerungen der Container am Ende der Mietzeit unterliegt der Veräußerungsgewinn als „Sonstige Einkünfte“ gemäß § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG (neue Fassung) mit dem persönlichen Steuersatz der Einkommensteuer zuzüglich Solidaritätszuschlag (und eventueller Kirchensteuer). Der Veräußerungsgewinn der Container umfasst den erzielten Verkaufspreis abzüglich zeitpunktbezogenem Buchwert der Container.

B.3 Ermittlung der sonstigen Einkünfte

Die „Sonstigen Einkünfte“, die in Zeile 12 der Anlage SO der Einkommensteuererklärung (Formular Bayern) einzutragen sind, werden durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Werbungskosten ermittelt. Werbungskosten im Rahmen der Vermietung von Containern sind im Wesentlichen die Absetzung für Abnutzung (AfA) der Container und evtl. Fremdfinanzierungskosten.

Zur Bemessung der AfA bei Neucontainern ist von einer einheitlichen Nutzungsdauer von zehn Jahren auszugehen (vgl. Bundessteuerblatt 2000-S. 1539, AfA-Tabelle für die allgemein verwendbaren Anlagegüter).

Zur Bemessung der AfA bei Gebrauchtcontainern ist deren (Rest-)Nutzungsdauer zu schätzen. Dabei sind Alter, Beschaffenheit, technischer Zustand, Wertentwicklung sowie voraussichtlicher Einsatz der Container von maßgeblicher Bedeutung. Nach den Informationen und Schätzungen von P&R haben die Gebrauchtcontainer zum Zeitpunkt ihres Erwerbes noch eine voraussichtliche (Rest-) Nutzungsdauer von acht Jahren.



B.4 Zusammenfassung

Finanzverwaltung / Gerichtsbarkeit / Gesetzgeber

Diese steuerlichen Informationen der dargestellten Sachverhalte als „Sonstige Einkünfte“ wurden bundeseinheitlich von allen Oberfinanzdirektionen (z.B. OFD München vom 27.08.1998, DStR 1998-S.1916; OFD Rheinland vom 20.03.2007, DStR 2007-S. 829) umgesetzt. Das rechtskräftige Urteil des Finanzgerichtes Bremen vom 16.11.2006, Az. 1 K 29/06 qualifiziert diesen Sachverhalt ebenfalls ausdrücklich als „Sonstige Einkünfte“ und nicht als Kapitaleinkünfte. Der Gesetzgeber erfasst erstmals konkret den P&R-Sachverhalt unter den sonstigen Einkünften; siehe i.e. Unternehmensteuerreformgesetz 2008 (ausführliche Begründung zu § 23 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG).

C Umsatzsteuer

Ein Investor als umsatzsteuerlicher Unternehmer, der die Vermietung und den Verkauf der Frachtcontainer im Rahmen seines Unternehmens ausführt und dabei die Umsatzgrenzen eines sog. Kleinunternehmers gemäß § 19 UStG überschreitet: Tatbestandsvoraussetzungen zur Begründung einer steuerbaren Leistung i.S. des § 1 UStG sind u.a. die Erfüllung der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft des Leistenden sowie die Leistungsbewirkung im Rahmen seines umsatzsteuerlichen Unternehmens nach § 2 UStG. Zur umsatzsteuerlichen Beurteilung wird deshalb die Erfüllung dieser Leistungsmerkmale beim Investor als Prämisse vorausgesetzt.

C.1 Erwerb von Containern

Mit Erwerb der Frachtcontainer durch den Investor von P&R zu Beginn der Mietphase wird die Verfügungsmacht von P&R an den Käufer übertragen, da dieser im eigenen Namen über die beweglichen, körperlichen Gegenstände (Frachtcontainer) verfügen kann. Umsatzsteuerlich sind deshalb sämtliche Tatbestandsmerkmale einer Lieferung erfüllt.

Wesentlicher Anknüpfungspunkt für die Umsatzbesteuerung des Containerkaufes als Lieferung ist der Ort der Lieferung.

Ort der Lieferung ist nach § 3 Abs. 6 UStG dort, wo sich die Frachtcontainer zum Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht befinden. Da die Frachtcontainer stets entweder auf hoher See oder in Freihäfen sind, ist zum Übergabezeitpunkt mit Übergabe der Eigentumszertifikate ein Ort im Inland ausgeschlossen.

Der Erwerb der Frachtcontainer durch den Investor von P&R stellt zwar eine Lieferung i.S. des UStG dar, jedoch fehlt ein wesentliches Tatbestandsmerkmal zur Qualifizierung einer umsatzsteuerlichen Leistung: der Ort der Lieferung im Inland.

C.2 Vermietung von Containern

Die Vermietung beweglicher, körperlicher Gegenstände, zu denen auch die Frachtcontainer gehören, ist umsatzsteuerlich als sonstige Leistung zu qualifizieren. Es erfolgt keine Lieferung in Form der Schaffung der Verfügungsmacht an den Frachtcontainern während der Mietphase, sondern die Container werden dem Mieter zur Nutzung überlassen. Materiell ist in diesem Zusammenhang grundsätzlich ohne Bedeutung, ob die Vermietungsleistung unmittelbar an eine im Inland ansässige Leasinggesellschaft oder mittelbar über P&R erbracht wird. Der Vollständigkeit halber sei aber darauf hingewiesen, dass nach Auffassung der Finanzverwaltung umsatzsteuerlich ein Mietvertragsverhältnis zwischen dem Investor und P&R sowie ein weiteres Mietvertragsverhältnis zwischen P&R und der Leasinggesellschaft zugrunde gelegt werden.

Wesentlicher Anknüpfungspunkt für die Umsatzbesteuerung der Vermietungsleistung ist der Ort der sonstigen Leistung.

Grundsätzlich wird ab 2010 die sonstige Leistung gemäß § 3a Abs.2 UStG an dem Ort ausgeführt, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Voraussetzung ist, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist und die Leistung für sein Unternehmen bezogen hat.

Mangels einer anderweitigen, speziellen Vorschrift des § 3a UStG für die Vermietung von Frachtcontainern greift aufgrund Erfüllung der Sachverhaltskriterien die allgemeine Vorschrift des § 3a Abs.2 UStG.

Die Vermietungsleistungen sind am Ort des Leistungsempfängers P&R in Grünwald (Inland) umsatzsteuerbar.



C.3 Verkauf von Containern

Mit Veräußerung der Frachtcontainer durch den Investor nach Ablauf der Mietphase wird die Verfügungsmacht an den Käufer übertragen, da dieser im eigenen Namen über die beweglichen, körperlichen Gegenstände (Frachtcontainer) verfügen kann. Umsatzsteuerlich sind deshalb sämtliche Tatbestandsmerkmale einer Lieferung erfüllt.

Wesentlicher Anknüpfungspunkt für die Umsatzbesteuerung des Containerverkaufes als Lieferung ist der Ort der Lieferung.

Ort der Lieferung ist nach § 3 Abs. 6 UStG dort, wo sich die Frachtcontainer zum Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht befinden. Da die Frachtcontainer stets entweder auf hoher See oder in Freihäfen sind, ist zum Übergabezeitpunkt mit Rückgabe der Eigentumszertifikate ein Ort im Inland ausgeschlossen.

Die Veräußerung der Frachtcontainer durch den Investor an P&R stellt zwar eine Lieferung i.S. des UStG dar, jedoch fehlt ein wesentliches Tatbestandsmerkmal zur Qualifizierung einer umsatzsteuerlichen Leistung: der Ort der Lieferung im Inland.

C.4 Umsatzsteuerliches Ergebnis

Zusammenfassung / Finanzverwaltung

Die Vermietung von Frachtcontainern durch den Investor unter der Prämisse seiner umsatzsteuerlichen Unternehmer-eigenschaft und Leistungsbewirkung im Rahmen seines Unternehmens ist als sonstige Leistung zu qualifizieren und nach § 3a Abs.2 UStG am Ort des Leistungsempfängers P&R in Grünwald (Inland) steuerbar. In Ermangelung einer Befreiungsvorschrift ist die Vermietungsleistung steuerpflichtig mit dem vollen Umsatzsteuersatz.

Der Erwerb und die Veräußerung der Frachtcontainer durch den Investor ist als Lieferung zu qualifizieren, jedoch nicht umsatzsteuerbar, da der Lieferort zum Übergabezeitpunkt der Frachtcontainer nicht im Inland ist.

Das Merkblatt zum Container-Leasing-Modell der OFD Hannover vom 28.04.2005 geht ausführlich auf die Sachverhalte umsatzsteuerlich ein. Im Ergebnis stimmt dieses mit unserer steuerlichen Information überein.

Ausdruck Juni 2015

P&R Container Vertriebs- und Verwaltungs-GmbH

P&R Gebrauchtcontainer Vertriebs- und Verwaltungs-GmbH