

Urteil vom 20. Oktober 2022, III R 33/21

Gewerbsteuerrechtliche Hinzurechnung von Wartungskosten bei Leasingverträgen

ECLI:DE:BFH:2022:U.201022.IIIR33.21.0

BFH III. Senat

GewStG § 8 Nr 1 Buchst d, BGB § 305, BGB § 535, BGB § 581 Abs 2, GewStG VZ 2011 , GewStG VZ 2012 , BGB § 306

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 15. Juni 2021, Az: 6 K 10176/18

Leitsätze

1. Der Begriff der "Leasingraten" in § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG ist --ebenso wie bei Miet- und Pachtzinsen-- wirtschaftlich zu verstehen.
2. Wartungskosten, die vertraglich auf den Leasingnehmer abgewälzt werden, sind Teil der "Leasingrate" und nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG gewerbsteuerrechtlich hinzuzurechnen.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 15.06.2021 - 6 K 10176/18 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

- I.
 - 1 Die Beteiligten streiten über die Frage, ob in den Jahren 2011 und 2012 aufgewendete Wartungsgebühren im Rahmen von Leasingverträgen unter die gewerbsteuerrechtliche Hinzurechnung fallen.
 - 2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) betreibt in der Rechtsform einer GmbH ein Unternehmen, dessen Gegenstand in den Streitjahren das Leasing von Nutzfahrzeugen und Aufliegern aller Art sowie die Vermietung und der Handel mit Fahrzeugen und Aufliegern aller Art in der Bundesrepublik Deutschland und im europäischen Ausland war.
 - 3 Die Klägerin ermittelt ihren Gewinn durch Bestandsvergleich gemäß § 4 Abs. 1, § 5 des Einkommensteuergesetzes i.V.m. § 8 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes unter Zugrundelegung eines Wirtschaftsjahres, welches dem Kalenderjahr entspricht.
 - 4 In den Streitjahren schloss die Klägerin als Leasingnehmerin Leasingverträge über Kraftfahrzeuge mit verschiedenen Unternehmen ab. Wie vertraglich vereinbart, übernahm die Klägerin in den Streitjahren anfallende Wartungsgebühren, die sich im Jahr 2011 auf x € und im Jahr 2012 auf x € beliefen.
 - 5 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) erließ zunächst erklärungsgemäß Gewerbesteuermessbescheide 2011 und 2012 sowie Bescheide über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Verlustes zum 31.12.2011 und zum 31.12.2012, die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) standen.
 - 6 Im Rahmen einer Außenprüfung gelangte der mit der Prüfung beauftragte Außenprüfer zu der Ansicht, dass die oben benannten und bezifferten Wartungsgebühren Teil der Leasingraten seien. Diese seien gemäß § 8 Nr. 1

Buchst. d des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) mit einem Fünftel in die Summe einzuberechnen, die zu einem Viertel dem Gewinn aus Gewerbebetrieb wieder hinzuzurechnen sei.

- 7** Das FA folgte den Feststellungen der Außenprüfung und erließ jeweils am 30.06.2017 gegenüber der Klägerin gemäß § 164 Abs. 2 AO geänderte Bescheide für 2011 und 2012 über den Gewerbesteuermessbetrag und über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes zum 31.12.2011 und zum 31.12.2012. Das FA berücksichtigte u.a. aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung zu den Wartungsgebühren Hinzurechnungsbeträge in erhöhtem Umfang von x € (für 2011) und von x € (für 2012).
- 8** Im anschließenden Einspruchsverfahren legte die Klägerin beispielhaft einen Leasingvertrag mit einer Laufzeit von drei Jahren und einem vereinbarten Komplettservice vor. In den dazu geltenden Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) heißt es u.a.:

"IX. Halterpflichten

1. Der Leasingnehmer hat alle sich aus dem Betrieb und der Haltung des Fahrzeuges ergebenden gesetzlichen Verpflichtungen, insbesondere die termingerechte Vorführung zu Untersuchungen, zu erfüllen und den Leasinggeber, soweit er in Anspruch genommen wird, freizustellen.
2. Der Leasingnehmer trägt, sofern im Rahmen des Service-Leasing nichts Abweichendes vereinbart ist, sämtliche Aufwendungen, die mit dem Betrieb und der Haltung des Fahrzeugs verbunden sind, insbesondere Steuern, Versicherungsbeiträge, Straßenbenutzungsgebühren, Wartungs- und Reparaturkosten. Leistet der Leasinggeber für den Leasingnehmer Zahlungen, die nicht aufgrund besonderer Vereinbarung vom Leasinggeber zu erbringen sind, kann er beim Leasingnehmer Rückgriff nehmen.

...

XIII. Rechte bei mangelhaftem Neu-, Vorführ- und Gebrauchtfahrzeugen / Garantien

1. Gegen den Leasinggeber stehen dem Leasingnehmer Ansprüche und Rechte wegen Fahrzeugmängeln nicht zu.
2. An deren Stelle tritt der Leasinggeber sämtliche Ansprüche hinsichtlich Sachmängeln aus § 437 BGB in der jeweiligen Ausgestaltung des dem Leasingvertrag zugrunde liegenden Kaufvertrages über das Fahrzeug (Mängelbeseitigung, Lieferung einer mangelfreien Sache, Rücktritt aus Kaufvertrag, Minderung des Kaufpreises, Schadenersatz und Anspruch auf Ersatz vergeblicher Aufwendungen) sowie etwaige zusätzliche Garantieansprüche gegen den Verkäufer/Dritten an den Leasingnehmer ab. Der Leasingnehmer nimmt die Abtretung an. ...

...

XVI. Rückgabe des Fahrzeuges

Nach Beendigung des Leasingvertrages ist das Fahrzeug mit Schlüsseln und allen überlassenen Unterlagen (z.B. Fahrzeugschein, Wartungsheft, Ausweise und im Falle des Service-Leasing die Kundenkarte) vom Leasingnehmer auf seine Kosten und Gefahr unverzüglich am vereinbarten Rückgabeort (siehe Leasingantrag) zurückzugeben. ..."

- 9** Den Einspruch wies das FA mit Teileinspruchsentscheidung vom 09.05.2018 als unbegründet zurück. Die anschließende Klage hatte ebenfalls mit den in den Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2022, 1129 veröffentlichten Gründen keinen Erfolg.
- 10** Mit der Revision rügt die Klägerin die Verletzung von Bundesrecht.
- 11** Die Klägerin beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Bescheide für 2011 und 2012 über den Gewerbesteuermessbetrag und über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes zum 31.12.2011 und zum 31.12.2012,

jeweils vom 30.06.2017 in Gestalt der Teileinspruchsentscheidung vom 09.05.2018 mit der Maßgabe zu ändern, dass die Hinzurechnungen nach § 8 GewStG um x € (2011) und um x € (2012) gemindert werden.

- 12** Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 13** Die Revision ist als unbegründet zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 14** 1. Das Finanzgericht (FG) ist zu Recht davon ausgegangen, dass die von der Klägerin im Rahmen von Leasingverträgen aufgewendeten Wartungsgebühren der gewerbesteuerrechtlichen Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG unterliegen.
- 15** a) Nach dieser Vorschrift wird dem Gewinn aus Gewerbebetrieb ein Viertel der Summe aus einem Fünftel der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich der Leasingraten) für die Benutzung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, wieder hinzugerechnet, soweit sie bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden sind und soweit die Summe den Betrag von 100.000 € übersteigt.
- 16** Leasingraten sind nach dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 (UntStRefG 2008) vom 14.08.2007 (BGBl I 2007, 1912, BStBl I 2007, 630) ausdrücklich in die Hinzurechnung in § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG bei der Ermittlung des Gewerbeertrages einbezogen worden. Sie sind nach dem Wortlaut der Norm dann hinzuzurechnen, wenn das Wirtschaftsgut, für das die Leasingraten gezahlt werden, im Eigentum eines Dritten steht. In diesen Fällen ist das Leasing mit der Pacht oder Miete vergleichbar.
- 17** b) Den Begriff der Miet- und Pachtzinsen in § 8 Nr. 7 GewStG in der bis zum Inkrafttreten des UntStRefG geltenden Fassung (a.F.) hat die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) von jeher wirtschaftlich verstanden (vgl. BFH-Urteile vom 11.11.1964 - I 38/62 U, BFHE 84, 144, BStBl III 1966, 53, und vom 27.11.1975 - IV R 192/71, BFHE 117, 474, BStBl II 1976, 220; vgl. auch Urteil des Reichsfinanzhofs --RFH-- vom 11.02.1941 - I 398/40, RFHE 50, 57, RStBl 1941, 292). Dementsprechend hat der BFH auch die vom Mieter oder Pächter übernommenen Kosten für Instandhaltung und Versicherung als Bestandteil der Miet- und Pachtzinsen angesehen, soweit diese Kosten nach den für den in Frage stehenden Vertragstyp gültigen gesetzlichen zivilrechtlichen Vorschriften nicht ohnehin der Mieter oder Pächter zu tragen hätte (BFH-Urteile in BFHE 117, 474, BStBl II 1976, 220, und vom 18.08.2015 - I R 43/14, BFH/NV 2016, 232; BFH-Beschlüsse vom 23.09.1998 - I B 34/98, BFH/NV 1999, 515, und vom 23.01.2008 - I B 136/07, BFH/NV 2008, 1197). Die Rechtsprechung beruht auf der Vorstellung, dass sich eine vom gesetzestypischen Normalfall abweichende Kostenübernahme durch den Mieter/Pächter mindernd auf die Miet-/Pachthöhe auswirkt (BFH-Urteil in BFH/NV 2016, 232, Rz 19; Senatsurteil vom 02.02.2022 - III R 65/19, BFH/NV 2022, 673, Rz 11).
- 18** Der bisherigen Rechtsprechung ist nicht aufgrund der Neustrukturierung der Hinzurechnungstatbestände durch das UntStRefG 2008 die Grundlage entzogen worden. Wie der Senat schon in seinem Beschluss vom 25.09.2018 - III B 160/17 (BFH/NV 2019, 40, Rz 19) ausgeführt hat, sollten durch die Änderung des § 8 Nr. 1 GewStG die Hinzurechnungstatbestände für die Überlassung von Geld- und Sachkapital zusammengefasst werden, auch sollte deren Struktur vereinheitlicht werden (BTDrucks 16/4841, S. 79). Aus diesem Grund sollten ab 2008 nicht nur die Miet- und Pachtzinsen für bewegliche, sondern auch für unbewegliche Wirtschaftsgüter der Hinzurechnung unterliegen. Zur früheren Hinzurechnung bei beweglichen Wirtschaftsgütern heißt es in der Gesetzesbegründung, dass es durch die bisherige hälftige Hinzurechnung in pauschaler Form zu einer Herausrechnung des Finanzierungsanteils in den Mieten und Pachten gekommen sei und dass diese pauschale Herausrechnung nunmehr zu modifizieren sei (BTDrucks 16/4841, S. 80). Die Vorstellung, dass im Entgelt für die Überlassung von Sachkapital ein Finanzierungsanteil enthalten ist, war somit keine neue (s. Senatsurteil vom 14.06.2018 - III R 35/15, BFHE 261, 558, BStBl II 2018, 662, Rz 24). Daraus ist zu ersehen, dass die Neuregelung der Hinzurechnungen in § 8 GewStG durch das UntStRefG 2008 die Frage, ob vom Mieter/Pächter zu tragende Instandhaltungsaufwendungen zu den Miet- oder Pachtzinsen gehören, nicht berührt.
- 19** c) Der Begriff der "Leasingraten" in § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG ist ebenso wie bei den Miet- und Pachtzinsen wirtschaftlich zu verstehen. Das ergibt sich zum einen aus der Rechtsnatur des Leasingvertrages, zum anderen aus

der im Gesetz angelegten Gleichstellung der Leasingraten mit den Miet- und Pachtzinsen.

- 20** aa) Der Leasingvertrag stellt zwar einen atypischen Vertrag dar, ist aber seiner Rechtsnatur nach in erster Linie nach Mietrecht zu beurteilen (ständige Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs --BGH--, Urteile vom 20.09.1989 - VIII ZR 239/88, Der Betrieb --DB-- 1989, 2136, unter II.1.a, m.w.N.; vom 08.11.1989 - VIII ZR 1/89, DB 1990, 107, unter II.4.a; vom 11.01.1995 - VIII ZR 82/94, BGHZ 128, 255, und vom 29.10.2008 - VIII ZR 258/07, BGHZ 178, 227, unter II.1.b aa), auch wenn bei der Inhaltskontrolle eines Leasingvertrages nach §§ 305 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) oder bei der Frage der Sittenwidrigkeit nach § 138 BGB jeweils das Eigengepräge des Leasingvertrages unter sachgerechter Bewertung der von den Parteien typischerweise verfolgten Interessen berücksichtigt werden muss (BGH-Urteile vom 26.11.2014 - XII ZR 120/13, Neue Juristische Wochenschrift-Rechtsprechungs-Report Zivilrecht --NJW-RR-- 2015, 615, Rz 37, und in BGHZ 128, 255).
- 21** Bestimmende Kriterien des Mietvertrages sind die Gebrauchsüberlassung einer Sache gegen Zahlung eines regelmäßig nach Zeitabschnitten bemessenen Mietzinses. Auch der Leasingvertrag ist seinem Grundgedanken nach ein "auf den Austausch wechselseitiger Leistungen gerichteter Gebrauchsüberlassungsvertrag" (BGH-Urteil vom 28.10.1981 - VIII ZR 175/80, DB 1982, 589, unter III.1.). Beim Leasingvertrag tritt zu diesen auch für ihn wesentlichen Merkmalen regelmäßig hinzu, dass der Leasinggeber zum Zwecke der Befriedigung eines Investitionsbedarfs des Leasingnehmers das zum Gebrauch zu überlassende Leasinggut beschafft und vorfinanziert; die vereinbarten Leasingraten sind also nicht nur das Entgelt für eine zeitlich begrenzte Gebrauchsüberlassung, sondern zugleich für die vom Leasinggeber erbrachte Finanzierungsleistung (BGH-Urteil vom 28.03.1990 - VIII ZR 17/89, BGHZ 111, 84, unter I.2.d bb). Das rechtfertigt nach der ständigen Rechtsprechung des BGH in einzelnen Fragen eine Abweichung von der Anwendung des in erster Linie maßgebenden Mietrechts vorzunehmen, so beispielsweise etwa bei der Inhaltskontrolle einer vom Gesetz abweichenden Verteilung der Sach- und Preisgefahr oder Gewährleistungsregelung (BGH-Urteile in BGHZ 111, 84, unter I.2.d bb, m.w.N., und in NJW-RR 2015, 615, unter II.2.b bb). Wie dargelegt, ist jedoch auch bei der Miete im Entgelt für die Überlassung von Sachkapital ein Finanzierungsanteil enthalten. Allein in der vom Leasinggeber erbrachten Finanzierungsleistung liegt daher kein Grund, den Leasingvertrag im Rahmen der gewerbesteuerrechtlichen Hinzurechnung anders zu behandeln als den Mietvertrag. Vielmehr steht die Gebrauchsüberlassung auf Zeit gegen Entgelt gegenüber allen sonstigen Komponenten (insbesondere kauf- und darlehensvertraglicher Art) eindeutig im Vordergrund (Erman/Dickersbach, BGB, 16. Aufl., Anhang zu § 535 - Leasing Rz 19), jedenfalls soweit der Leasinggegenstand --wie unstreitig im Streitfall-- weiterhin wirtschaftlich dem Leasinggeber zugerechnet wird. Es kommt daher nicht entscheidend auf das Eigentum, sondern wie bei Miete und Pacht, auf die Nutzung an.
- 22** bb) Des Weiteren hat der Gesetzgeber mit seiner in § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG getroffenen Regelung keinen neuen Hinzurechnungstatbestand geschaffen. Schon vor der erstmaligen Erwähnung der Leasingraten in § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG wurde das Leasing durch die Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Nr. 7 GewStG a.F. erfasst (BFH-Beschluss vom 30.12.1996 - I B 61/96, BFHE 181, 511, BStBl 1997, 466). Mit der Erwähnung der Leasingraten als Klammerzusatz ("einschließlich Leasingraten") wird zum einen deutlich, dass der Gesetzgeber das Leasing als besondere, wenn auch atypische, Form der Miete ansieht. Zum anderen hat der Gesetzgeber mit der gewählten Formulierung klargestellt, dass keine Differenzierung hinsichtlich der prozentualen pauschalierten Hinzurechnung des Finanzierungsanteils der Leasingraten im Vergleich zu den Miet- und Pachtzinsen beabsichtigt ist. Die im Gesetz angelegte Gleichbehandlung der unterschiedlichen Vertragsgestaltungen gebietet daher, den für Miet- und Pachtzinsen entwickelten Grundsatz des wirtschaftlichen Verständnisses auch bei den Leasingraten zugrunde zu legen und insoweit die maßgeblichen Bemessungsgrundlagen "Leasingraten" bzw. "Miet-/Pachtzinsen" anzugleichen (FG München, Urteil vom 22.10.2018 - 7 K 2239/16, EFG 2019, 787, Rz 54).
- 23** d) Bei der Frage, welche im Leasingvertrag vereinbarten (Neben-)Kosten zu den "Leasingraten" i.S. des § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG zählen, ist daher vom gesetzestypischen Lastenverteilungssystem auszugehen.
- 24** aa) Ausgehend von den zivilrechtlichen Regelungen des Mietrechts hat der Vermieter/Verpächter und damit auch der Leasinggeber dem Leasingnehmer nach § 535 Abs. 1 Satz 2, § 581 Abs. 2 BGB die Miet-/Leasingsache in einem zum vertragsgemäßen Gebrauch geeigneten Zustand zu überlassen und sie während der Mietzeit in diesem Zustand zu erhalten. Die Erhaltungspflicht gemäß § 535 Abs. 1 Satz 2 BGB hat alle Maßnahmen zum Gegenstand, die erforderlich sind, um dem Mieter/Leasingnehmer während der Dauer des Vertrages den vertragsgemäßen Gebrauch zu ermöglichen. Damit gehören die Wartungsgebühren nach der Grundregel des § 535 Abs. 1 Satz 2 BGB zu den vom Leasinggeber zu tragenden Lasten (vgl. Rode in Wendt/Suchanek/Möllmann/Heinemann, GewStG, 2. Aufl., § 8 Nr. 1 Buchst. d Rz 8). Daraus folgt, dass Wartungsleistungen vom Vermieter/Leasinggeber nur dann nicht geschuldet sind, wenn die Vertragspartner deren Ausschluss ausdrücklich vereinbaren, und dass vertraglich geschuldete

Wartungsleistungen vom Mieter nicht gesondert entgolten werden müssen, es sei denn, die Vertragspartner haben etwas anderes vereinbart.

- 25** bb) Es steht dem Leasinggeber grundsätzlich frei von dieser gesetzlichen Grundregel abzuweichen und die Wartungskosten auf den Leasingnehmer abzuwälzen. Dies kann dadurch erfolgen, dass der Leasinggeber die Verpflichtung zur Durchführung der Erhaltungs- und Instandhaltungsmaßnahmen auf den Leasingnehmer überträgt. Stattdessen kann er die Erhaltungs- und Instandhaltungsmaßnahmen aber auch selbst durchführen und dafür vom Leasingnehmer ein zusätzlich zu zahlendes Entgelt verlangen. In der Leasingpraxis ist es üblich, dass der Leasinggeber die Instandhaltungs- und Erhaltungspflicht auf den Leasingnehmer abwälzt. Nach ständiger Rechtsprechung des BGH kann dies auch wirksam formularmäßig durch AGB erfolgen (BGH-Urteile vom 30.09.1987 - VIII ZR 226/86, DB 1987, 2451, und in NJW-RR 2015, 615). Dies beruht nicht zuletzt auf der Erwägung, dass der Leasinggeber eine Investitionsentscheidung des Leasingnehmers finanziert und das von ihm erworbene Leasinggut dem Leasingnehmer zur Nutzung zur Verfügung stellt. Hieraus folgt, dass das Sachnutzungsinteresse ganz überwiegend beim Leasingnehmer, nicht aber beim Leasinggeber anzusiedeln ist, der freilich --dies gilt es auch zu beachten-- rechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer des Leasingguts ist und ein erhebliches Interesse an der Erhaltung des Restwerts besitzt (Artz in: v. Westphalen, Der Leasingvertrag, 7. Aufl. 2015, J. Risikotragungsklauseln - Unterhaltungspflichten, Rz 51). Dieser Umstand bedeutet aber entgegen der Ansicht der Klägerin nicht, dass die Wartungsgebühren aufgrund der "Rechtsnatur des Leasingvertrages" und damit nach "dem gesetzlichen Leitbild" von dem Leasingnehmer zu tragen sind. Es verbleibt dabei, dass sich die Überwälzung der Instandhaltungs- und Erhaltungspflicht als Ausnahme von der nach dem allgemeinen Zivilrecht geltenden Risikoverteilung darstellt. Allein durch die (auch formularmäßig mögliche) Vereinbarung der Übernahme der Wartungs- und Reparaturkosten durch den Leasingnehmer entsteht kein gesetzlich geregelter Vertragstypus des Leasingvertrages. Der Gesetzgeber hat im Rahmen der Modernisierung des Schuldrechts bewusst davon abgesehen, den Bereich des Finanzierungsleasings einer eigenständigen gesetzlichen Lösung zuzuführen. Auch wenn die rechtliche Überprüfung der Wirksamkeit der Abwälzung sich nicht an dem Leitbild des Mietrechts orientiert und insoweit die Abwälzung durch AGB erleichtert wird (BGH-Urteil in NJW-RR 2015, 615, unter II.2.b bb), greifen die gesetzlichen Regeln des Mietrechts wieder vollumfassend ein, wenn die Regelungen der Abwälzung nicht Vertragsbestandteil geworden (vgl. § 305 BGB) oder unwirksam sind (§ 306 Abs. 1 BGB; vgl. BGH-Urteil vom 17.12.1986 - VIII ZR 279/85, DB 1987, 631, unter I.2.c). Verträge im Bereich des Finanzierungsleasings sind daher weiterhin in erster Linie dem Mietrecht gemäß §§ 535 ff. BGB zuzuweisen (Erman/Dickersbach, a.a.O., Rz 19 und 43, m.w.N.).
- 26** cc) Soweit die Klägerin einwendet, die Höhe der Leasingrate sei allein durch die Annuität und die Verwaltungskosten bestimmt worden, die Übernahme der Wartungskosten habe die Höhe der Leasingrate daher nicht beeinflusst, ist darauf hinzuweisen, dass die internen Kalkulations- und Rentabilitätsannahmen für die Anwendung der Hinzurechnungsvorschrift generell nicht relevant sind (vgl. BFH-Urteil in BFH/NV 2016, 232, Rz 21).
- 27** Darüber hinaus gilt die Überlegung, dass die vertragliche Überwälzung von Nebenkosten vom Vermieter/Verpächter auf den Mieter/Pächter sich typischerweise in einer Verminderung des "reinen" Miet- oder Pachtzinses auswirkt, ebenso bei Abwälzung der Wartungskosten auf den Leasingnehmer im Hinblick auf die Höhe der Leasingrate. Wirtschaftlich stellen die besonderen Vergütungen für die Wartungsarbeiten nichts anderes dar als Teile des Entgelts, das der Leasingnehmer für die Überlassung des Gebrauchs einschließlich der Nutzung und der mit der Nutzung verbundenen Abnutzung zu entrichten hat. Es wäre mit der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht vereinbar, wenn das für die Wartung zu leistende Entgelt verschieden behandelt würde, je nachdem ob es in der Leasingrate enthalten ist oder besonders entrichtet wird (vgl. RFH-Urteil in RFHE 50, 57, RStBl 1941, 292).
- 28** dd) Letztlich führt das hier vorliegende wirtschaftliche Verständnis des Begriffs der Leasingraten zu der schon oben dargelegten gesetzlich angelegten Gleichbehandlung. Durch die im Gesetz ausdrücklich bezeichnete Gleichstellung der Leasingraten mit den Miet- und Pachtzinsen bei der gewerbesteuerrechtlichen Hinzurechnung ergibt sich, dass insofern eine Beschränkung der Hinzurechnung auf die Leasingrate im engeren Sinne (darunter wird regelmäßig die an den Leasinggeber zu zahlende Annuität für die finanzierende Bank sowie die Verwaltungskosten verstanden) nicht beabsichtigt war (Rode in Wendt/Suchanek/Möllmann/Heinemann, a.a.O., § 8 Nr. 1 Buchst. d; FG München, Urteil in EFG 2019, 787, Rz 53 f.).
- 29** 2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 143 Abs. 1, § 135 Abs. 2 FGO.