



## ***GRUNDSATZ DER EINHEITLICHKEIT DER LEISTUNG HAT VORRANG!***

**In seinem Urteil v. 04.05.2023 (C-516/21, Y/FA X) beschäftigte sich der EuGH mit der Frage, in welchem Verhältnis die Steuerfreiheit der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken zu der Steuerpflicht von Betriebsvorrichtungen und Maschinen steht. Gegenstand der Entscheidung waren die Vorschriften des § 4 Nr. 12 S. 2 UStG sowie Art. 135 Abs. 1 Buchst. l, Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL.**

Im entschiedenen Fall wurde ein Stallgebäude zur Putenzucht verpachtet. In dem aus einem einheitlichen Vertrag bestehenden Pachtverhältnis inbegriffen war die Überlassung von auf Dauer eingebauten Maschinen und Vorrichtungen, die für die Putenaufzucht unerlässlich sind. Namentlich gehörten hierzu Fütterungsanlagen sowie Heizungs-, Belüftungs- und Beleuchtungsanlagen, die jahres- und tageszeitspezifisch automatisch für optimale Aufzuchtbedingungen gesorgt haben. Ferner diente die technische Ausstattung des Stalls auch dazu, um die Richtlinien des zuständigen Zuchtverbandes zu erfüllen. Die Anschaffungskosten dieser als Betriebsvorrichtungen einzuordnenden Anlagen machten 18 % der Anschaffungskosten des Verpachtungsobjekts aus.

Der Verpächter/Kläger behandelte die gesamten Pachtzahlungen als steuerfreie Umsätze (§ 4 Nr. 12 UStG). Das Finanzamt vertrat hingegen die in UStAE 4.12.10 niedergeschriebene Auffassung, dass die (Mit-)Vermietung von Betriebsvorrichtung selbst dann von der Steuerbefreiung ausgeschlossen sei, wenn diese wesentliche Bestandteile des Grundstücks sind. In der Folge unterwarf das Finanzamt einen 20%igen Anteil der Pachterlöse der Umsatzsteuer (19 %). In der vorliegenden Sachverhaltskonstellation kam es auf Seiten des Pächters zu einer definitiven Umsatzsteuerbelastung, da dieser als pauschalierender Landwirt (§ 24 UStG) nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt war.

Im sich dem Rechtsbehelfsverfahren anschließenden Klageverfahren gab das FG Niedersachsen (Urt. v. 11.6.2020 – 11 K 24/19, EFG 2020, 1725 mit Anm. Kessens) dem Kläger Recht. Das Gericht war der Überzeugung, dass die Mitvermietung der Betriebsvorrichtungen eine unselbständige Neben-



**SEBASTIAN MOOS**

Steuerberater  
Dipl.-Finanzwirt (FH, LL.M.)  
moos@peterpartner-stb.de  
Telefon: +49(0)2 21 99 59 85-33

leistung zu der aus der Grundstücksüberlassung bestehenden Hauptleistung sei. Die enge Verknüpfung zwischen dem Grundstück und den Anlagen ergebe sich aus dem Umstand, dass eine vertragsgemäße Nutzung (Stallgebäude zur Putenaufzucht) nur mithilfe der verbauten Anlagen möglich sei.

Das Finanzamt ging mit der Revision gegen das Urteil des FG vor. Der BFH wiederum fasste am 26.05.2021 einen Vorlagebeschluss (V R 22/20, BFH/NV 2021, 1316) und stellte dem EuGH folgende Frage vor:

*„Erfasst die Steuerpflicht der Vermietung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen gem. Art. 135 II Buchst. c MwStSystRL – nur die isolierte (eigenständige) Vermietung derartiger Vorrichtungen und Maschinen oder auch – die Vermietung (Verpachtung) derartiger Vorrichtungen und Maschinen, die aufgrund einer zwischen denselben Parteien erfolgenden Gebäudeverpachtung (und als Nebenleistung zu dieser) nach Art. 135 I Buchst. I MwStSystRL steuerfrei ist?“*

Der EuGH entschied, dass der Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung stets Vorrang vor dem Aufteilungsgebot des Art. 135 Abs. 2 MwStSystRL (und seinem inländischen Pendant § 4 Nr. 12 S. 2 UStG) hat. Der EuGH erklärt die deutsche Regelung, wonach ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang (Verpachtung Grundstück nebst wesentlichen Bestandteilen/Betriebsvorrichtungen) künstlich in zwei Leistungen aufzuteilen sei, für unionsrechtswidrig.

#### **PRAKTISCHE BEDEUTUNG:**

Einerseits ist die Entscheidung des EuGH begrüßenswert, denn bislang barg die unerkannte steuerpflichtige Vermietung von Betriebsvorrichtungen eine drohende Umsatzsteuernachforderung. Auf der anderen Seite war die bisherige Handhabung auch durchaus vorteilhaft, da der Grundeigentümer Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit den (steuerpflichtig vermieteten) Betriebsvorrichtungen geltend machen durfte. Da vergleichbare Fälle nunmehr als einheitliche und steuerfreie Leistung anzusehen sind, ist ein Vorsteuerabzug nur noch möglich, wenn für die Leistung einheitlich zur Umsatzsteuer optiert werden kann. Für Fälle, in denen mitvermietete Betriebsvorrichtungen mit Vorsteuerabzug in vergangenen Veranlagungszeiträumen angeschafft wurden, ergibt sich auf Grundlage des hier besprochenen EuGH-Urteils grundsätzlich eine Berichtigungspflicht i. S. d. § 15a UStG. Konkret dürfte diese Pflicht jedoch erst werden, wenn die Finanzverwaltung Ihre Auffassung in UStAE 4.12.10 an die neue Rechtsprechung anpasst. Es darf gespannt abgewartet werden, wie sich der BFH bei den anhängigen Verfahren zur Frage der Mietnebenkosten als bloße Nebenleistung sowie zur Rechtmäßigkeit des Aufteilungsgebots für Beherbergungsumsätze positioniert (Az. V R 15/21 und XI R 8/21).

**PETER  
PARTNER**

STEUER -  
BERATER

#### **AALEN**

Peter & Partner Steuerberater PartG mbB  
Ulmer Str. 68  
73431 Aalen  
Tel.: +49(0)73 61 97 37 46-0  
Fax.: +49(0)73 61 97 37 46-99  
info@peterpartner-stb.de

#### **KÖLN**

Peter & Partner Steuerberater PartG mbB  
Gereonstraße 18-32  
50670 Köln  
Tel.: +49(0)2 21 99 59 85-32  
info@peterpartner-stb.de