Beschluss vom 04. März 2011, V B 51/10

Abgrenzung zwischen Hauptleistung und Nebenleistung bei der Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen

BFH V. Senat

UStG § 4 Nr 12, UStG § 15 Abs 2

vorgehend FG Düsseldorf, 20. April 2010, Az: 5 K 860/08 U

Leitsätze

NV: Bei der langfristigen Vermietung eines Theatergebäudes kommt es für die Abgrenzung, ob die nach § 4 Nr. 12 UStG steuerfreie Vermietung des Gebäudes oder die mitvermieteten Betriebsvorrichtungen die Hauptleistung oder Nebenleistung darstellt, nicht auf die subjektive Einschätzung der Vertragsparteien, sondern auf die objektive Sicht eines Durchschnittsverbrauchers an.

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) begehrt den Vorsteuerabzug aus dem Erwerb eines Theatergebäudes. Nach dessen Umbau vermietete sie das Gebäude einschließlich Bühne, Zuschauerraum, Foyer sowie sämtlichen Nebenräumen unter Ausweis der Umsatzsteuer an die X-GmbH auf die Dauer von mindestens 10 Jahren. Die X-GmbH vermietete das Theatergebäude u.a. einem Sinfonieorchester zur Aufführung von nach § 4 Nr. 20 des Umsatzsteuergesetzes 1999 (UStG) steuerfreien Konzerten. Nachdem der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) den Vorsteuerabzug nur hinsichtlich eines Anteils von 56,3 % anerkannt hatte, weil die Vermietung des Theaters nur zu diesem Anteil der steuerpflichtigen Überlassung von Betriebsvorrichtungen und nicht der nach § 4 Nr. 12 UStG steuerfreien Grundstücksüberlassung zuzurechnen sei, wies das Finanzgericht (FG) die auf Gewährung des vollen Vorsteuerabzuges gerichtete Klage ab. Der Vorsteuerabzug sei nach § 15 Abs. 2 UStG ausgeschlossen, weil bei der langfristigen Vermietung eines Theaters die steuerfreie Grundstücksvermietung prägend und nicht als unselbständige Nebenleistung zur Vermietung von Betriebsvorrichtungen anzusehen sei. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 2 UStG scheide aus, weil die X-GmbH das Gebäude nicht ausschließlich zu steuerpflichtigen Umsätzen verwendet habe, wie sich aus der steuerfreien Vermietung an das Orchester ergebe.

Entscheidungsgründe

2 II. 1. Die Beschwerde ist nicht wegen Divergenz (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) zuzulassen, weil das FG nicht von der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) abgewichen ist. Entgegen der Behauptung der Klägerin ist das FG nicht von dem Rechtssatz ausgegangen, die Vermietung eines Gebäudes mit Betriebsvorrichtungen sei auch dann eine steuerfreie Gebäudevermietung, "wenn die überlassenen Betriebsvorrichtungen für die Anmietung des Gebäudes vorrangig gewesen seien". Das FG führt vielmehr aus, dass ein vollständiger, über den vom FA bereits gewährten anteiligen Vorsteuerabzug hinaus nur dann in Betracht käme, wenn die steuerfreie Grundstücksüberlassung unselbständiger Teil einer steuerpflichtigen einheitlichen Leistung "Vermietung von Betriebsvorrichtungen" wäre, was es im Anschluss an das BFH-Urteil vom 17. Dezember 2008 XI R 23/08 (BStBl II 2010, 208 zur langfristigen Vermietung einer Turnhalle mit Betriebsvorrichtungen) verneint, weil es nicht die Überlassung der Betriebsvorrichtungen, sondern die Vermietung des Theatergebäudes als prägend ansah. In Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- (Urteil vom 18. November 2004 C-284/03, Temco Europe, Slg. 2004, I-11237, BFH/NV 2005, Beilage 2, 86) sieht es dabei die Dauer der Vermietung als geeignetes Abgrenzungskriterium zwischen einer steuerfreien Grundstücksvermietung und der steuerpflichtigen Vermietung von Betriebvorrichtungen im Zusammenhang mit einem Grundstück an. Das FG hat somit lediglich den Sachverhalt anders als die Klägerin gewürdigt. Aus diesem Grunde liegt auch keine Abweichung von den BFH-Urteilen vom 31. Mai 2001 V R 97/98 (BFHE 194, 555, BStBl II 2001, 658) und vom 24. Januar 2008 V

R 12/05 (BFHE 221, 310, BStBl II 2009, 60) vor. Im Übrigen kommt es entgegen der Rechtsauffassung der Klägerin für die Abgrenzung zwischen Haupt- und Nebenleistung nicht auf die subjektive Einschätzung der Vertragsparteien, sondern auf die objektive Sicht eines Durchschnittsverbrauchers an (BFH-Urteil vom 19. März 2009 V R 50/07, BFHE 225, 224, BStBl II 2010, 78, m.w.N. aus der Rechtsprechung des EuGH).

3 2. Die Beschwerde ist auch nicht wegen Verfahrensfehlern (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) zuzulassen, weil das FG zu Unrecht die in seinem Urteil (Seite 11 und 13) wiedergegeben Beweisanträge der Klägerin übergangen hätte. Das FG hat vielmehr verfahrensfehlerfrei den Beweisantrag der Klägerin auf Vernehmung "der Verantwortlichen der X-GmbH" für die innere Tatsache, dass bei Abschluss des Mietvertrages die Nutzung der Betriebsvorrichtungen für die Klägerin "von entscheidender Bedeutung" gewesen sei sowie des Geschäftsführers der X-GmbH dafür, zu ermitteln, "in welchem Umfang" das gezahlte Nutzungsentgelt auf die Überlassung des Theatergebäudes und auf die Betriebsvorrichtungen entfällt, abgelehnt, weil es nach der für die Beurteilung eines Verfahrensfehlers maßgeblichen Rechtsauffassung des FG (BFH-Urteil vom 7. Juli 1976 I R 218/74, BFHE 119, 274, BStBl II 1976, 621) für die Abgrenzung zwischen Haupt- und Nebenleistung nicht auf die subjektiven Vorstellungen der Beteiligten, sondern auf die eindeutigen schriftlich niedergelegten vertraglichen Vereinbarungen ankam. Im Übrigen habe die Klägerin keine Tatsachen dafür vorgetragen, dass die Beteiligten entgegen dem Inhalt des schriftlichen Vertrages überhaupt eine Abstimmung über die Aufteilung der Mietentgelte getroffen hätten.

4 3. Schließlich ist die Revision auch nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zuzulassen, da die in Abschn. 86 Abs. 1 Satz 5 der Umsatzsteuer-Richtlinien angesprochene Frage der Abgrenzung einer (insgesamt) steuerfreien Grundstücksüberlassung von einer (teilweisen) steuerpflichtigen Überlassung von Betriebsvorrichtungen in einem Revisionsverfahren nicht klärbar wäre; denn das FA hat im Streitfall einen anteiligen Vorsteuerabzug hinsichtlich der steuerpflichtigen Vermietung von Betriebsvorrichtungen gewährt. Abgesehen davon, dass der BFH hinsichtlich des Aufteilungsmaßstabes an die tatsächlichen Feststellungen des FG in einem Revisionsverfahren gebunden wäre, da hierzu keine begründeten Verfahrensrügen erhoben worden sind, hat die Klägerin nicht konkret vorgetragen, dass das FG bei Verwendung eines anderen, von ihr als zutreffend angesehenen Aufteilungsschlüssels zu einem höheren Vorsteuerabzug als 56,3 % gelangt wäre.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de