



KMLZ UMSATZSTEUER NEWSLETTER

Betriebsvorrichtungen sind kein Grundstücksbestandteil

Die Einführung des Steuerschuldübergangs für Bauleistungen in 2004 hat den Unternehmen von Beginn an Schwierigkeiten bereitet. Es ist auch heute noch nicht immer klar, ob eine Leistung als Bauleistung zu qualifizieren ist. Unsicherheit ergibt sich jedoch nicht nur bei der Frage, ob eine Leistung der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung eines Bauwerks dient. Oft ist auch zweifelhaft, ob überhaupt ein Bauwerk vorliegt.

1. Entscheidung des BFH

Der BFH hat in seinem Urteil vom 28.08.2014 (V R 7/14) festgestellt, dass es sich bei einer Entrauchungsanlage zur Herstellung von Reinraumbedingungen um eine Betriebsvorrichtung handelt. Dies gilt insbesondere, da das Gebäude bereits über eine Klimaanlage verfügte. Die Entrauchungsanlage diente also einem eigenständigen Zweck und hatte keine Funktion für das Bauwerk. Aus diesem Grund waren die Eingangsleistungen in Bezug auf die Errichtung der Anlage nicht als Bauleistungen i.S.d. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG zu qualifizieren.

BFH definiert Bauwerk und damit auch Grundstücksbezug

Betriebsvorrichtungen sind nach Ansicht des BFH kein Bauwerks- und damit auch kein Grundstücksbestandteil. Es spielt dann auch keine Rolle, ob eine feste Verbindung mit dem Grundstück besteht oder nicht. Die Entscheidung war zum Steuerschuldübergang für Bauleistungen ergangen. Sie enthält aber grundsätzliche Feststellungen, die auch für die Definition grundstücksbezogener Leistungen relevant sein können. Die Finanzverwaltung wird den UStAE anpassen müssen. Unternehmen, die Leistungen im Zusammenhang mit Maschinen und Vorrichtungen beziehen oder erbringen, werden deren umsatzsteuerliche Behandlung zu prüfen und ggf. zu überarbeiten haben.

2. Definition Bauwerk

Der BFH bestätigt die Definition eines Bauwerks, so wie sie bereits in Abschn. 13b.2 Abs. 1 UStAE enthalten ist. Bauwerke sind demnach unbewegliche, durch Verbindung mit dem Erdboden hergestellte Sachen. Dazu gehören neben Gebäuden z. B. auch Brücken oder Straßen.

3. Definition Betriebsvorrichtung

In das Bauwerk eingebaute Anlagen sind jedoch nach Ansicht des BFH nur dann Bestandteil des Bauwerks, wenn sie von wesentlicher Bedeutung für Konstruktion, Bestand, Erhaltung oder Benutzbarkeit des Bauwerks sind. Hierfür



Ansprechpartner: Ronny Langer
Dipl.-FW (FH), Steuerberater
Tel.: 089 / 217 50 12 - 50
ronny.langer@kmlz.de

muss die Anlage eine Funktion für das Bauwerk selbst haben. Wenn die Anlage aber einem eigenständigen Zweck dient und im Bauwerk lediglich untergebracht ist, ist sie nicht Bestandteil des Bauwerks.

Der BFH sieht dies auch durch die MwStSystRL bestätigt. Nach Art. 199 Abs. 1 Buchst. a MwStSystRL sei ein Schuldübergang nur für Leistungen „im Zusammenhang mit Grundstücken“ zulässig. Dabei müsse zur Auslegung des Begriffs „Grundstück“ Art. 135 Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL herangezogen werden. Auf Dauer eingebaute Vorrichtungen und Maschinen sind damit von der Steuerbefreiung für vermietete Grundstücke ausgenommen.

4. BFH widerspricht UStAE

Der BFH widerspricht ausdrücklich der Auffassung der Finanzverwaltung. Entgegen Abschn. 13b.2 Abs. 2 UStAE dürfe sich die Auslegung des Begriffs Bauwerk für umsatzsteuerliche Zwecke nicht an der Baubetriebe-Verordnung orientieren. Der Einbau der in Abschn. 13b.2 Abs. 5 Satz 2 UStAE genannten Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen und Gaststätteneinrichtungen falle deshalb nicht unter die Bauleistungen. Schließlich seien dies regelmäßig Betriebsvorrichtungen. Das BMF wird damit nicht umhinkommen, den UStAE diesbezüglich anzupassen.

Folgerichtig wird auch die in Abschn. 13b.2 Abs. 5 Nr. 11 UStAE genannte Installation von Photovoltaikanlagen an Bauwerken nicht länger als Bauleistung gelten können. Schließlich dient die Anlage einem eigenen Zweck, nämlich der Stromerzeugung als Einnahmequelle.

Auch der für den Maschinen- und Anlagenbau relevante Abschn. 13b.2 Abs. 5 Nr. 3 UStAE wird nicht beibehalten werden können. Eine große Maschinenanlage, die zur Funktionsfähigkeit aufgebaut werden muss, stellt in der Regel kein Bauwerk dar. Art. 135 Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL schließt nach Ansicht des BFH Maschinen von den Bauwerken aus.

5. Grundstücksbezogene Leistungen

Die Entscheidung des BFH könnte auch Auswirkung darauf haben, was als sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück i.S.v. § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG anzusehen ist. Wenn der BFH die Betriebsvorrichtungen aus umsatzsteuerlicher Sicht nicht als Grundstücksbestandteile betrachtet, selbst wenn sie fest eingebaut sind, können Leistungen an diesen Betriebsvorrichtungen auch keine grundstücksbezogenen Leistungen sein.

Abschn. 3a.3 UStAE wäre dann an verschiedenen Stellen abzuändern. Der UStAE wurde zwar insoweit aus der Leitlinie der 93. Sitzung des Mehrwertsteuerausschusses vom 1. Juli 2011 abgeleitet. Diese Leitlinien haben aber keine bindende Wirkung.

6. Empfehlung

Unternehmen, die Leistungen im Zusammenhang mit Maschinen und Vorrichtungen beziehen oder erbringen, werden deren umsatzsteuerliche Behandlung prüfen und ggf. überarbeiten müssen. Solange der UStAE nicht geändert ist, werden sich die Unternehmen weiterhin danach richten können. Bei nachteiligen Ergebnissen können sie sich allerdings auf die Entscheidung des BFH berufen.