

Vorläufige Fassung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zehnte Kammer)

19. Dezember 2018(*)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuer – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 19, Art. 29 und Art. 135 Abs. 1 Buchst. I – Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens – Steuerbefreiung der Vermietung von Grundstücken – Pachtvertrag über eine für einen Geschäftsbetrieb genutzte Immobilie und die für diesen Betrieb erforderlichen beweglichen Gegenstände – Leistungen in Bezug auf die Immobilie, die zu einem Vorsteuerabzug berechtigten – Berichtigung“

In der Rechtssache C-17/18

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Tribunalul Mureş (Landgericht Mureş, Rumänien) mit Entscheidung vom 20. Dezember 2017, beim Gerichtshof eingegangen am 9. Januar 2018, in dem Strafverfahren gegen

Virgil Mailat,

Delia Elena Mailat,

Apcom Select SA

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zehnte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten F. Biltgen (Berichterstatter) in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten der Zehnten Kammer, des Richters E. Levits und der Richterin M. Berger,

Generalanwältin: E. Sharpston,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- von Herrn Mailat, vertreten durch L. Chiriac und O. D. Crăciun, avocați,
- von Frau Mailat, vertreten durch S. Bogdan und D. Ș. Chertes, avocați,
- der rumänischen Regierung, zunächst vertreten durch R. H. Radu, dann durch C. R. Canțar, O. C. M. Florescu und E. Gane als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch A. Armenia und R. Lyal als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung der Generalanwältin ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Art. 19 und 29 sowie von Art. 135 Abs. 1 Buchst. I der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Es ergeht im Rahmen eines Strafverfahrens gegen Herrn Virgil Mailat und Frau Delia Elena Mailat sowie gegen die Handelsgesellschaft Apcom Select SA, deren Geschäftsführer Herr und Frau Mailat waren. In diesem Verfahren wird ihnen Steuerhinterziehung zur Last gelegt, weil sie, nachdem sie auf Arbeiten in einer für ihre Geschäftstätigkeit genutzten Immobilie einen Vorsteuerabzug vorgenommen hatten, die Mehrwertsteuer nicht berichtigten, als sie die fragliche Immobilie und die zur Fortsetzung der Geschäftstätigkeit benötigten beweglichen Gegenstände verpachteten.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 19 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Die Mitgliedstaaten können die Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens, die entgeltlich oder unentgeltlich oder durch Einbringung in eine Gesellschaft erfolgt, behandeln, als ob keine Lieferung von Gegenständen vorliegt, und den Begünstigten der Übertragung als Rechtsnachfolger des Übertragenden ansehen.

Die Mitgliedstaaten können die erforderlichen Maßnahmen treffen, um Wettbewerbsverzerrungen für den Fall zu vermeiden, dass der Begünstigte nicht voll steuerpflichtig ist. Sie können ferner die erforderlichen Maßnahmen treffen, um Steuerhinterziehungen oder Umgehungen durch die Anwendung dieses Artikels vorzubeugen.“

4 Art. 29 dieser Richtlinie sieht vor:

„Artikel 19 gilt unter den gleichen Voraussetzungen für Dienstleistungen.“

5 Art. 135 Abs. 1 Buchst. I der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

...

I) Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.“

Rumänisches Recht

6 Art. 149 der Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Gesetz Nr. 571/2003 über das Steuergesetzbuch) vom 23. Dezember 2003 (*Monitorul Oficial al României*, Teil I, Nr. 927 vom 23. Dezember 2003) in der im Dezember 2007 geltenden Fassung bestimmt:

„(1) Im Sinne dieses Artikels ist

...

d) die abziehbare Vorsteuer für Investitionsgüter die für Umsätze jeder Art im Zusammenhang mit dem Erwerb, der Herstellung, der Umwandlung oder der Modernisierung dieser Güter gezahlte oder geschuldete Steuer, ausgenommen die für Reparaturen oder die Instandhaltung dieser Güter gezahlte oder geschuldete Steuer oder die Steuer für den Erwerb von zur Reparatur oder der Instandhaltung von Investitionsgütern bestimmten Ersatzteilen.

...

(4) Die Berichtigung der in Abs. 1 Buchst. d vorgesehenen abziehbaren Vorsteuer erfolgt

a) wenn das Investitionsgut vom Steuerpflichtigen

1. ganz oder teilweise für andere Zwecke als seine wirtschaftliche Tätigkeit verwendet wird;
2. für Umsätze verwendet wird, für die kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht;
3. für Umsätze verwendet wird, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug in anderer Höhe als ursprünglich abgezogen besteht.

...“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

7 Apcom Select, deren Geschäftsführer Herr und Frau Mailat waren, nahm im Mai 2007 Investitionsarbeiten ab, die in den Jahren 2006 bis 2007 in einer Immobilie durchgeführt worden waren, in der sie ein Restaurant betrieb. Apcom Select nahm für diese Arbeiten sowie die für den Betrieb des Restaurants benötigten Sachanlagen und Inventargegenstände einen Vorsteuerabzug vor.

8 Im Dezember 2007 verpachtete Apcom Select die fragliche Immobilie sowie die für den Betrieb des Restaurants benötigten Sachanlagen und Inventargegenstände mehrwertsteuerfrei an eine andere Handelsgesellschaft. Der Pächter führte den Betrieb des Restaurants unter demselben Namen fort. Beim Abschluss des Pachtvertrags nahmen Herr und Frau Mailat keine Berichtigung der für die ausgeführten Arbeiten sowie die für den Betrieb des Restaurants benötigten Sachanlagen und Inventargegenstände in Abzug gebrachten Mehrwertsteuer vor, obwohl sie nach der nationalen Regelung dazu verpflichtet gewesen wären.

9 In diesem Zusammenhang ist gegen Herrn und Frau Mailat sowie Apcom Select auf Betreiben der staatlichen Direktion für Korruptionsbekämpfung ein Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung beim vorlegenden Gericht anhängig.

10 Im vorliegenden Fall machen Herr und Frau Mailat geltend, dass es sich bei der Verpachtung der Immobilie, in der sie ein Restaurant betrieben hätten, einschließlich der Sachanlagen und der für den Betrieb des Restaurants benötigten Gegenstände an eine andere Handelsgesellschaft, um eine Geschäftsübertragung im Sinne der Art. 19 und 29 der Mehrwertsteuerrichtlinie gehandelt habe und Apcom Select daher berechtigt gewesen sei, die gesamte Vorsteuer auf die in den Jahren 2006 bis 2007 durchgeführten Modernisierungsarbeiten abzuziehen, ohne die Mehrwertsteuer zum Zeitpunkt der Verpachtung zugunsten des Staates berichtigen zu müssen.

11 Vor diesem Hintergrund hat das Tribunalul Mureș (Landgericht Mureș, Rumänien) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Stellt der Abschluss eines Vertrags, mit dem eine Gesellschaft eine Immobilie, in der sie ein Restaurant betrieben hat, einschließlich aller Sachanlagen und Inventargegenstände verpachtet, wenn der Pächter das Restaurant unter demselben zuvor verwendeten Namen weiterbetreibt, eine Geschäftsübertragung im Sinne der Art. 19 und 29 der Mehrwertsteuerrichtlinie dar?

2. Für den Fall, dass die erste Frage verneint wird: Handelt es sich bei dem beschriebenen Umsatz um eine Dienstleistung, die als eine Verpachtung von Grundstücken im Sinne von Art. 135 Abs. 1 Buchst. I der Mehrwertsteuerrichtlinie anzusehen ist, oder um eine komplexe Dienstleistung, die nicht als eine Verpachtung von Grundstücken anzusehen ist und kraft Gesetzes steuerbar ist?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

12 Mit der ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der Begriff „Übertragung eines Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens“ im Sinne von Art. 19 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass er einen Umsatz erfasst, mit dem eine Immobilie, die einem Geschäftsbetrieb diene, einschließlich aller Sachanlagen und für diesen Betrieb genutzter Inventargegenstände verpachtet wird, wenn der Pächter diesen Betrieb unter demselben Namen fortführt.

13 Zur Beantwortung dieser Frage ist darauf hinzuweisen, dass Art. 19 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie gleichlautend ist mit Art. 5 Abs. 8 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. 1977, L 145, S. 1) und dass sich die Rechtsprechung des Gerichtshofs zur letztgenannten Bestimmung entsprechend auf Art. 19 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie übertragen lässt. Nach dieser Rechtsprechung ist Zweck dieser Bestimmung, Übertragungen von Unternehmen zu erleichtern, nämlich sie zu vereinfachen und zu vermeiden, dass die Mittel des Begünstigten mit einer erheblichen Ausgabe belastet werden, zumal er diese Belastung später durch einen Vorsteuerabzug wiedererlangen würde (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 27. November 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, Rn. 39, und vom 10. November 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, Rn. 23).

14 Der Begriff „Übertragung des Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens“ ist vom Gerichtshof dahin ausgelegt worden, dass er die Übertragung eines Geschäftsbetriebs oder eines selbständigen Unternehmensteils erfasst, die jeweils materielle und gegebenenfalls immaterielle Bestandteile umfassen, die zusammen genommen ein Unternehmen oder einen Unternehmensteil

bilden, mit dem eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit fortgeführt werden kann, dass er aber nicht die bloße Übertragung von Gegenständen wie den Verkauf eines Warenbestands einschließt (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 27. November 2003, Zita Modes, C?497/01, EU:C:2003:644, Rn. 40, und vom 10. November 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, Rn. 24).

15 Nach dieser Rechtsprechung des Gerichtshofs muss, damit eine Übertragung eines Geschäftsbetriebs oder eines selbständigen Unternehmensteils vorliegt, die Gesamtheit der übertragenen Bestandteile ausreichen, um die Fortführung einer selbständigen wirtschaftlichen Tätigkeit zu ermöglichen, und ist die Frage, ob diese Gesamtheit sowohl unbewegliche als auch bewegliche Gegenstände umfassen muss, im Hinblick auf die Art der in Rede stehenden wirtschaftlichen Tätigkeit zu beurteilen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. November 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, Rn. 25 und 26).

16 Außerdem hat der Gerichtshof entschieden, dass bei der Gesamtwürdigung der tatsächlichen Umstände, die vorzunehmen ist, um festzustellen, ob der betreffende Umsatz unter den Begriff „Übertragung eines Gesamtvermögens“ im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie fällt, der Art der wirtschaftlichen Tätigkeit, deren Fortführung geplant ist, besondere Bedeutung zuzumessen ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. November 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, Rn. 32).

17 So kann in dem Fall, dass für eine wirtschaftliche Tätigkeit kein besonderes Geschäftslokal oder kein Lokal mit einer für die Fortführung der wirtschaftlichen Tätigkeit unverzichtbaren festen Ladeneinrichtung erforderlich ist, eine Übertragung eines Gesamtvermögens im Sinne von Art. 19 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie auch ohne Übereignung einer unbeweglichen Sache vorliegen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. November 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, Rn. 27).

18 Zu wirtschaftlichen Tätigkeiten, die in der Nutzung einer untrennbaren Gesamtheit von beweglichen und unbeweglichen Sachen bestehen, hat der Gerichtshof außerdem entschieden, dass keine Übertragung eines Gesamtvermögens im Sinne von Art. 19 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorliegt, wenn der Erwerber nicht den Besitz an dem Geschäftslokal erhält. Insbesondere wenn das Lokal mit einer festen Ladeneinrichtung ausgestattet ist, die für die Fortführung der wirtschaftlichen Tätigkeit notwendig ist, müssen diese unbeweglichen Sachen zu den übertragenen Bestandteilen gehören, damit es sich um die Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie handeln kann (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. November 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, Rn. 28).

19 Bei der Tätigkeit, um die es im Ausgangsverfahren geht, nämlich dem Betrieb eines Restaurants, handelt es sich um eine Tätigkeit, die grundsätzlich nicht ohne ein Geschäftslokal ausgeübt werden kann. Abgesehen von Imbisswagen setzt die Tätigkeit der Bewirtung nämlich voraus, dass der Betreiber über Räumlichkeiten verfügt, die als Küche genutzt werden können und in denen die Ausstattung, die Geräte und die Rohstoffe, die für die Zubereitung von Speisen benötigt werden, untergebracht werden können. Im Ausgangsverfahren geht es aber nicht um den Betrieb eines Imbisswagens, sondern um den Betrieb eines Restaurants an einer festen Adresse, das sowohl über eine Küche als auch über einen Speisesaal verfügt.

20 Es ist darauf hinzuweisen, dass es, auch wenn es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit handelt, die nicht ohne ein Geschäftslokal ausgeübt werden kann, zur Fortführung bestimmter übertragener wirtschaftlichen Tätigkeiten nicht notwendig ist, dass der Inhaber des Geschäfts auch der Eigentümer der Immobilie ist, in der dieses Geschäft geführt wird (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. November 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, Rn. 34). So hat der Gerichtshof entschieden, dass, wenn sich zeigt, dass der Erwerber zur Fortführung der betreffenden wirtschaftlichen Tätigkeit über dasselbe Geschäftslokal verfügen muss, das dem

Veräußerer zur Verfügung stand, grundsätzlich auch nichts dagegen spricht, dass ihm der Besitz durch Abschluss eines Mietvertrags eingeräumt wird (Urteil vom 10. November 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, Rn. 36).

21 Allerdings betraf die Rechtssache, in der das Urteil vom 10. November 2011, Schriever (C?444/10, EU:C:2011:724), ergangen ist, in dem der Gerichtshof diese Erwägungen angestellt hat, die Übertragung des Warenbestands und der Geschäftsausstattung an den neuen Inhaber des in dieser Rechtssache in Rede stehenden Geschäftsbetriebs, die als Gesamtheit beweglicher Sachen angesehen wurden, die hinreichte, um die wirtschaftliche Tätigkeit fortzuführen.

22 Im vorliegenden Fall dagegen geht aus dem Vorabentscheidungsersuchen hervor, dass sämtliche zur Ausübung der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden wirtschaftlichen Tätigkeit erforderlichen Gegenstände lediglich vermietet wurden und die an ihnen bestehenden Eigentumsrechte nicht übertragen wurden.

23 Eine solche Überlassung sämtlicher dieser Gegenstände stellt aber keine Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens im Sinne von Art. 19 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie dar.

24 Um dem vorlegenden Gericht eine sachdienliche Antwort zu geben, ist jedoch darauf hinzuweisen, dass den beim Gerichtshof eingereichten Erklärungen zu entnehmen ist, dass einige bewegliche Gegenstände wohl nicht vermietet, sondern an den Unternehmer verkauft wurden. Letztlich ist es Sache des nationalen Gerichts, festzustellen, ob diese Gegenstände für sich allein dem Unternehmer ermöglichten, die fragliche wirtschaftliche Tätigkeit selbständig fortzuführen, oder ob die Immobilie, die Gegenstand des im Ausgangsverfahren in Frage stehenden Pachtvertrags war, mit den zur Fortführung dieser wirtschaftlichen Tätigkeit erforderlichen Anlagen ausgestattet war.

25 Außerdem ist zum einen der Tatbestand „Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens“ im Sinne von Art. 19 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie nur erfüllt, wenn der Unternehmer beabsichtigt, den übertragenen Geschäftsbetrieb oder Unternehmensteil zu betreiben und nicht bloß die betreffende Geschäftstätigkeit sofort abzuwickeln sowie gegebenenfalls den Warenbestand zu verkaufen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 27. November 2003, Zita Modes, C?497/01, EU:C:2003:644, Rn. 44).

26 Dazu ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass die Absichten des Erwerbers im Rahmen einer Gesamtwürdigung der Umstände eines Geschäftsvorgangs berücksichtigt werden können oder in bestimmten Fällen auch berücksichtigt werden müssen, sofern sie durch objektive Anhaltspunkte untermauert werden (Urteil vom 10. November 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, Rn. 38).

27 Zwar ist im Ausgangsverfahren unstreitig, dass der Pächter mehr als zwei Jahre lang die zuvor vom Verpächter ausgeübte selbständige wirtschaftliche Tätigkeit fortführte und dass er, wie aus den beim Gerichtshof eingereichten Erklärungen hervorgeht, die Arbeitnehmer übernommen, dieselben Lieferanten behalten und die geschäftlichen Verpflichtungen erfüllt hat, die der Verpächter gegenüber seinen Kunden eingegangen war, doch war der Pächter als solcher nie in der Lage, die betreffende Geschäftstätigkeit abzuwickeln, weil er über einen großen Teil der zur Ausübung dieser Tätigkeit erforderlichen Gegenstände nicht verfügen konnte, da er nicht deren Eigentümer geworden war.

28 Zum anderen sind zwar Elemente wie die Laufzeit des gewährten Mietvertrags und die für seine Beendigung vereinbarten Bedingungen bei der Gesamtbeurteilung des Vorgangs einer Vermögensübertragung im Sinne von Art. 19 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie zu berücksichtigen, doch sind weder die Laufzeit des Mietvertrags noch die Möglichkeit, diesen

kurzfristig zu kündigen, als solche für die Schlussfolgerung entscheidend, dass der Erwerber beabsichtigte, den übertragenen Geschäftsbetrieb oder Unternehmensteil sofort abzuwickeln (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. November, Schrieffer, C?444/10, EU:C:2011:724, Rn. 42 und 43). Da aber im vorliegenden Fall, wie sich aus der vorstehenden Randnummer ergibt, der Pächter von Apcom Select die betreffende wirtschaftliche Tätigkeit ohnehin nicht abwickeln konnte, hat der Umstand, dass die Anwendung von Art. 19 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie nicht allein aus diesem Grund abgelehnt werden kann (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. November 2011, Schrieffer, C?444/10, EU:C:2011:724, Rn. 42 bis 44), keine Auswirkung auf die Einstufung des im Ausgangsverfahren in Frage stehenden Umsatzes am Maßstab dieser Bestimmung.

29 Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass der Umstand, dass nach Art. 19 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie der Begünstigte der Übertragung Rechtsnachfolger des Übertragenden ist, nicht bedeutet, dass die Rechtsnachfolge ein Tatbestandsmerkmal dieser Bestimmung ist (vgl. in diesem Sinne, Urteil vom 27. November 2003, Zita Modes, C?497/01, EU:C:2003:644, Rn. 43). Somit ist auch der Umstand, dass der Begünstigte im vorliegenden Fall den Geschäftsbetrieb unter demselben Namen wie der Übertragende fortgeführt hat, nicht entscheidend für die Feststellung, ob der fragliche Umsatz unter Art. 19 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie fällt.

30 Nach alledem ist auf die erste Vorlagefrage zu antworten, dass der Begriff „Übertragung eines Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens“ im Sinne von Art. 19 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass er einen Umsatz nicht erfasst, mit dem eine Immobilie, die einem Geschäftsbetrieb diene, einschließlich aller Sachanlagen und Inventargegenstände verpachtet wird, selbst wenn der Pächter diesen Betrieb unter demselben Namen wie der Verpächter fortführt.

Zur zweiten Frage

31 Mit der zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 135 Abs. 1 Buchst. I der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass ein Pachtvertrag, der eine Immobilie, die einem Geschäftsbetrieb diene, sowie sämtliche für diesen Betrieb erforderliche Sachanlagen und Inventargegenstände zum Gegenstand hat, eine „Verpachtung von Grundstücken“ im Sinne dieser Bestimmung darstellt, oder ob ein solcher Vertrag als komplexe Dienstleistung einzustufen ist.

32 Zur Beantwortung dieser Frage ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs unter bestimmten Umständen mehrere formal unterschiedliche Einzelleistungen, die getrennt erbracht werden und damit jede für sich zu einer Besteuerung oder Befreiung führen könnten, als einheitlicher Umsatz anzusehen sind, wenn sie nicht selbständig sind (Urteil vom 27. Juni 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C?155/12, EU:C:2013:434, Rn. 20 und die dort angeführte Rechtsprechung).

33 Hierzu hat der Gerichtshof entschieden, dass eine Leistung als einheitlich anzusehen ist, wenn der Steuerpflichtige zwei oder mehr Handlungen vornimmt oder Elemente liefert, die so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre (Urteil vom 27. Juni 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C?155/12, EU:C:2013:434, Rn. 21 und die dort angeführte Rechtsprechung).

34 Dies ist auch dann der Fall, wenn eine oder mehrere Einzelleistungen eine Hauptleistung bilden und die andere Einzelleistung oder die anderen Einzelleistungen eine oder mehrere Nebenleistungen bilden, die steuerlich wie die Hauptleistung behandelt werden. Insbesondere ist eine Leistung als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie für die Kundschaft keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen (Urteil vom 27. Juni 2013, RR Donnelley

Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, Rn. 22 und die dort angeführte Rechtsprechung).

35 Zwar ist es Sache des nationalen Gerichts, festzustellen, ob der Steuerpflichtige in einem konkreten Fall eine einheitliche Leistung erbringt, und dazu alle endgültigen Tatsachenbeurteilungen vorzunehmen, doch kann der Gerichtshof ihm alle Auslegungshinweise an die Hand geben, die für die Entscheidung über den Rechtsstreit zweckdienlich sind (Urteil vom 27. Juni 2013, *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland*, C-155/12, EU:C:2013:434, Rn. 23).

36 Zu den Begriffen „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“ in Art. 135 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie ist darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof in Ermangelung einer Definition dieser Begriffe in dieser Bestimmung den Begriff „Vermietung von Grundstücken“ im Sinne von Art. 135 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin gehend definiert hat, dass dem Mieter vom Vermieter eines Grundstücks auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt wird, dieses Grundstück in Besitz zu nehmen und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen (vgl. u. a. Urteile vom 4. Oktober 2001, *„Goed Wonen“*, C-326/99, EU:C:2001:506, Rn. 55, und vom 6. Dezember 2007, *Walderdorff*, C-451/06, EU:C:2007:761, Rn. 17).

37 Außerdem sind nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs die Begriffe, mit denen die in Art. 135 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen umschrieben sind, also auch die Begriffe „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“, eng auszulegen, da diese Steuerbefreiungen Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt (Urteil vom 6. Dezember 2007, *Walderdorff*, C-451/06, EU:C:2007:761, Rn. 18 und die dort angeführte Rechtsprechung).

38 Im vorliegenden Fall ist somit zu prüfen, ob der im Ausgangsverfahren in Frage stehende Umsatz, nämlich die Verpachtung einer Immobilie, die einem Geschäftsbetrieb diene, und gleichzeitig der für diesen Betrieb erforderlichen Sachanlagen und Inventargegenstände als eine einheitliche Leistung oder als mehrere selbständige Einzelleistungen, die hinsichtlich der Mehrwertsteuer gesondert zu beurteilen sind, anzusehen ist.

39 Hierzu ergibt sich aus den dem Gerichtshof vorliegenden Akten, dass sich die Verpachtung der beweglichen Gegenstände, die Gegenstand des Pachtvertrags sind, nicht von der Verpachtung der im Ausgangsverfahren in Frage stehenden Immobilie trennen lassen dürfte. Im Übrigen ist unstreitig, dass einige dieser beweglichen Gegenstände wie die Küchenausstattung und Geräte mit dieser Immobilie fest verbunden und in diesem Stadium als deren wesentliche Bestandteile anzusehen sind. Da die Inventargegenstände, die gleichzeitig mit der Immobilie vermietet, bzw. in einigen Fällen übereignet wurden, ebenso wie die Immobilie für den Betrieb des Restaurants bestimmt waren, kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass mit dieser Vermietung/Übereignung ein eigener Zweck verfolgt wird, vielmehr stellt sie sich als Mittel dar, um die Hauptleistung, die in der Verpachtung besteht, unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen.

40 Daher ist die Verpachtung der Immobilie als Hauptleistung anzusehen, gegenüber der die übrigen Leistungen, d. h. die Vermietung der Sachanlagen und Inventargegenstände lediglich Nebenleistungen sind.

41 Nach alledem ist auf die zweite Frage zu antworten, dass Art. 135 Abs. 1 Buchst. I der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass ein Pachtvertrag, der eine Immobilie, die einem Geschäftsbetrieb diene, sowie sämtliche für diesen Betrieb erforderlichen Sachanlagen

und Inventargegenstände zum Gegenstand hat, eine einheitliche Leistung darstellt, bei der die Verpachtung der Immobilie die Hauptleistung ist.

Kosten

42 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Zehnte Kammer) für Recht erkannt:

1. **Der Begriff „Übertragung eines Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens“ im Sinne von Art. 19 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass er einen Umsatz nicht erfasst, mit dem eine Immobilie, die einem Geschäftsbetrieb diene, einschließlich aller Sachanlagen und Inventargegenstände verpachtet wird, selbst wenn der Pächter diesen Betrieb unter demselben Namen wie der Verpächter fortführt.**
2. **Art. 135 Abs. 1 Buchst. I der Richtlinie 2006/112 ist dahin auszulegen, dass ein Pachtvertrag, der eine Immobilie, die einem Geschäftsbetrieb diene, sowie sämtliche für diesen Betrieb erforderlichen Sachanlagen und Inventargegenstände zum Gegenstand hat, eine einheitliche Leistung darstellt, bei der die Verpachtung der Immobilie die Hauptleistung ist.**

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Rumänisch.