Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Fünfte Kammer)

9. Juli 2020*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 – Sonderregelung für Kleinunternehmen – Methode zur Berechnung des Referenzjahresumsatzes für die Anwendung der Sonderregelung für Kleinunternehmen – Begriff ‚Nebenumsatz mit Immobilien' – Vermietung einer Immobilie durch eine natürliche Person, die mehrere freie Berufe ausübt"

In der Rechtssache C-716/18

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht von der Curtea de Apel Timișoara (Berufungsgericht Timișoara, Rumänien) mit Entscheidung vom 1. November 2018, beim Gerichtshof eingegangen am 14. November 2018, in dem Verfahren

CT

gegen

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Caraș-Severin – Serviciul Inspecție Persoane Fizice,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul Soluționare Contestații 1

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten E. Regan sowie der Richter I. Jarukaitis, E. Juhász (Berichterstatter), M. Ilešič und C. Lycourgos,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– von CT, vertreten durch N. Șvidchi, avocat,

– der rumänischen Regierung, vertreten zunächst durch E. Gane, L. Lițu, O.-C. Ichim und C.-R. Canțăr, dann durch E. Gane, L. Lițu und O.-C. Ichim als Bevollmächtigte,

* Verfahrenssprache: Rumänisch.

– der Europäischen Kommission, vertreten durch A. Armenia und J. Jokubauskaitė als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 6. Februar 2020

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1) in der durch die Richtlinie 2009/162/EU des Rates vom 22. Dezember 2009 (ABl. 2010, L 10, S. 14) geänderten Fassung (im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen CT einerseits und der Administrația Județeană a Finanțelor Publice Caraș-Severin – Serviciul Inspecție Persoane Fizice (Kreisdirektion für öffentliche Finanzen Caraș-Severin – Dienststelle Prüfung bei natürlichen Personen, im Folgenden: AJFP Caraș-Severin) und der Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul Soluționare Contestații 1 (Regionale Generaldirektion für öffentliche Finanzen Timișoara – Rechtsbehelfsstelle 1) andererseits über die Methode zur Berechnung seines Jahresumsatzes im Hinblick auf die Anwendung der Sonderregelung für Kleinunternehmen nach der Mehrwertsteuerrichtlinie.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 In Art. 9 der Mehrwertsteuerrichtlinie heißt es:

„(1) Als ‚Steuerpflichtiger' gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.

Als ‚wirtschaftliche Tätigkeit' gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

…"

4 Art. 135 Abs. 1 Buchst. l und Abs. 2 dieser Richtlinie bestimmt:

„(1) Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

…

l) Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.

(2) Die folgenden Umsätze sind von der Befreiung nach Absatz 1 Buchstabe l ausgeschlossen:

a) Gewährung von Unterkunft nach den gesetzlichen Bestimmungen der Mitgliedstaaten im Rahmen des Hotelgewerbes oder in Sektoren mit ähnlicher Zielsetzung, einschließlich der Vermietung in Ferienlagern oder auf Grundstücken, die als Campingplätze erschlossen sind;

b) Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen;

c) Vermietung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen;

d) Vermietung von Schließfächern.

Die Mitgliedstaaten können weitere Ausnahmen von der Befreiung nach Absatz 1 Buchstabe l vorsehen."

5 Art. 174 Abs. 2 der Richtlinie lautet:

„Abweichend von Absatz 1 bleiben bei der Berechnung des Pro-rata-Satzes des Vorsteuerabzugs folgende Beträge außer Ansatz:

a) der Betrag, der auf die Lieferungen von Investitionsgütern entfällt, die vom Steuerpflichtigen in seinem Unternehmen verwendet werden;

b) der Betrag, der auf Hilfsumsätze mit Grundstücks- und Finanzgeschäften entfällt;

c) der Betrag, der auf Umsätze im Sinne des Artikels 135 Absatz 1 Buchstaben b bis g entfällt, sofern es sich dabei um Hilfsumsätze handelt."

6 In Titel XII („Sonderregelungen") enthält die Mehrwertsteuerrichtlinie ein Kapitel 1 („Sonderregelung für Kleinunternehmen"). In Abschnitt 2 („Steuerbefreiungen und degressive Steuerermäßigungen") dieses Kapitels finden sich die Art. 282 bis 292 der Richtlinie.

7 Gemäß Art. 282 der Mehrwertsteuerrichtlinie gelten die Steuerbefreiungen und -ermäßigungen nach diesem Abschnitt für Lieferungen von Gegenständen und für Dienstleistungen, die von Kleinunternehmen bewirkt werden.

8 In Art. 287 dieser Richtlinie heißt es:

„Mitgliedstaaten, die nach dem 1. Januar 1978 beigetreten sind, können Steuerpflichtigen eine Steuerbefreiung gewähren, wenn ihr Jahresumsatz den in Landeswährung ausgedrückten Gegenwert der folgenden Beträge nicht übersteigt, wobei der Umrechnungskurs am Tag des Beitritts zugrunde zu legen ist:

…

18. Rumänien: 35 000 [Euro];

…"

9 Art. 288 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Der Umsatz, der bei der Anwendung der Regelung dieses Abschnitts zugrunde zu legen ist, setzt sich aus folgenden Beträgen ohne Mehrwertsteuer zusammen:

1. Betrag der Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, soweit diese besteuert werden;

2. Betrag der gemäß Artikel 110, Artikel 111 und Artikel 125 Absatz 1 sowie Artikel 127 und Artikel 128 Absatz 1 mit Recht auf Vorsteuerabzug von der Steuer befreiten Umsätze;

3. Betrag der gemäß den Artikeln 146 bis 149 sowie den Artikeln 151, 152 und 153 von der Steuer befreiten Umsätze;

4. Betrag der Umsätze mit Immobilien, der in Artikel 135 Absatz 1 Buchstaben b bis g genannten Finanzgeschäfte sowie der Versicherungsdienstleistungen, sofern diese Umsätze nicht den Charakter von Nebenumsätzen haben.

Veräußerungen von körperlichen oder nicht körperlichen Investitionsgütern des Unternehmens bleiben bei der Ermittlung dieses Umsatzes jedoch außer Ansatz."

10 Gemäß Art. 1 des Durchführungsbeschlusses 2012/181/EU des Rates vom 26. März 2012 zur Ermächtigung Rumäniens, eine von Artikel 287 der Richtlinie 2006/112 abweichende Sondermaßnahme einzuführen (ABl. 2012, L 92, S. 26) wurde „Rumänien … abweichend von Artikel 287 Nummer 18 der [Mehrwertsteuerrichtlinie] ermächtigt, Steuerpflichtigen, deren Jahresumsatz den in Landeswährung ausgedrückten Gegenwert von 65 000 [Euro] zu dem am Tag seines Beitritts zur Europäischen Union geltenden Umrechnungskurs nicht übersteigt, eine Mehrwertsteuerbefreiung zu gewähren".

Rumänisches Recht

11 Art. 127 („Steuerpflichtige und wirtschaftliche Tätigkeit") der Legea nr. 571 privind Codul fiscal (Gesetz Nr. 571 über das Steuergesetzbuch) vom 22. Dezember 2003 (*Monitorul Oficial al României* Teil I Nr. 927 vom 23. Dezember 2003) in der durch die Legea nr. 343 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571 privind Codul fiscal (Gesetz Nr. 343 zur Änderung und Ergänzung des Gesetzes Nr. 571 über das Steuergesetzbuch) vom 17. Juli 2006 (*Monitorul Oficial al României* Teil I Nr. 662 vom 1. August 2006) geänderten Fassung (im Folgenden: Steuergesetzbuch) sieht vor:

„(1) Als Steuerpflichtiger gilt, wer wirtschaftliche Tätigkeiten der in Abs. 2 vorgesehenen Art unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.

(2) Im Sinne dieses Titels umfassen wirtschaftliche Tätigkeiten die Tätigkeiten der Erzeugung, des Handels und der Erbringung von Dienstleistungen einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Tätigkeiten. Ebenso gilt als wirtschaftliche Tätigkeit die Nutzung körperlicher oder nicht körperlicher Gegenstände zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen."

12 Art. 141 („Steuerbefreiungen für Umsätze im Inland") Abs. 2 des Steuergesetzbuchs bestimmt:

„Die folgenden Umsätze sind ebenfalls mehrwertsteuerbefreit:

…

e) die Verpachtung von Grund und Boden, die Einräumung von Rechten daran sowie die Vermietung und das Leasing von Immobilien …"

13 In Art. 152 („Besondere Befreiungsregelung für Kleinunternehmen") Abs. 1 des Steuergesetzbuchs heißt es:

„Ein in Rumänien gemäß Art. 125^1 Abs. 2 Buchst. a ansässiger Steuerpflichtiger, dessen angemeldeter oder tatsächlicher Jahresumsatz unter der Grenze von 65 000 Euro bzw. nach dem von der Banca Națională a României [rumänische Nationalbank] zum Beitrittszeitpunkt bekanntgegebenen

Wechselkurs auf Tausendstel gerundet 220 000 RON [rumänische Lei] liegt, kann die Befreiung von der Steuer … für Umsätze gemäß Art. 126 Abs. 1 beantragen, mit Ausnahme von nach Art. 143 Abs. 2 Buchst. b befreiten innergemeinschaftlichen Lieferungen neuer Transportmittel."

14 Art. 152 Abs. 2 des Steuergesetzbuchs legt die Umsätze fest, deren Nettogesamtbetrag als Referenzwert für die Anwendung der Sonderregelung für Kleinunternehmen dient, und stellt die Bedingung auf, dass diese Umsätze keine Nebenumsätze zur Haupttätigkeit des Steuerpflichtigen sein dürfen.

15 Art. 153 („Registrierung steuerpflichtiger Personen für die Zwecke der Mehrwertsteuer") des Steuergesetzbuchs sieht vor:

„(1) Ein Steuerpflichtiger, der den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit in Rumänien hat und eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt oder auszuüben beabsichtigt, die steuerbare und/oder von der Mehrwertsteuer befreite Umsätze mit Vorsteuerabzugsberechtigung umfasst, hat bei der zuständigen Steuerbehörde wie folgt die Registrierung für die Zwecke der Mehrwertsteuer … zu beantragen: …

b) wenn er im Laufe eines Kalenderjahrs die in Art. 152 Abs. 1 vorgesehene Höchstgrenze für die Steuerbefreiung erreicht oder überschreitet, innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Monats, in dem die Höchstgrenze erreicht oder überschritten wurde;

…"

16 In Nr. 47 Abs. 3 der mit der Hotărârea nr. 44 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Regierungserlass Nr. 44 zur Annahme der Durchführungsbestimmungen zum Gesetz Nr. 571/2003 über das Steuergesetzbuch) vom 22. Januar 2004 (*Monitorul Oficial al României* Teil I Nr. 112 vom 6. Februar 2004) erlassenen Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Durchführungsbestimmungen zum Gesetz Nr. 571/2003 über das Steuergesetzbuch) in der durch die Hotărârea nr. 670 pentru modificarea şi completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 (Regierungserlass Nr. 670 zur Änderung und Ergänzung der durch den Regierungserlass Nr. 44/2004 angenommenen Durchführungsbestimmungen zum Gesetz Nr. 571/2003 über das Steuergesetzbuch) vom 4. Juli 2012 (*Monitorul Oficial al României* Teil I Nr. 481 vom 13. Juli 2012) geänderten Fassung hieß es:

„Ein Umsatz ist ein Nebenumsatz zur Haupttätigkeit, wenn die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

a) die Bewirkung des Umsatzes erfordert beschränkte technische Ressourcen im Hinblick auf Ausrüstung und Personal,

b) der Umsatz steht nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Haupttätigkeit des Steuerpflichtigen und

c) der Betrag der zum Zwecke dieses Umsatzes getätigten Erwerbe und der Betrag der bezüglich dieses Umsatzes abziehbaren Vorsteuer sind unbedeutend."

17 Nr. 61 Abs. 1 dieser Durchführungsbestimmungen sah zu Art. 152 des Steuergesetzbuchs vor:

„Ein Umsatz ist im Sinne von Art. 152 Abs. 2 des Steuergesetzbuchs ein Nebenumsatz zur Haupttätigkeit des Steuerpflichtigen, wenn die Voraussetzungen nach Nr. 47 Abs. 3 kumulativ erfüllt sind."

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

18 Der Kläger und Rechtsmittelführer des Ausgangsverfahrens (im Folgenden: Kläger) ist Universitätslehrer, übt mehrere freiberufliche Tätigkeiten als Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Insolvenzverwalter und Rechtsanwalt aus und bezieht darüber hinaus Einkünfte als Verfasser von Artikeln und Büchern. Im Jahr 2008 wurde ihm als natürliche Person eine Steuerregistrierungsnummer für „Buchhaltungstätigkeiten“ zugeteilt, die Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung einschließen.

19 Der Kläger übt die meisten seiner Tätigkeiten an seiner Wohnadresse aus, hat aber als Sitzort seiner Insolvenzverwaltertätigkeit die Adresse eines Gebäudes angegeben, dessen Miteigentümer er gemeinsam mit einer anderen Person ist und das zum Teil an eine Handelsgesellschaft vermietet ist, deren geschäftsführender Gesellschafter er ist. Diese mehrwertsteuerlich registrierte Gesellschaft hat ihren Sitz in diesem Gebäude, wo sie insbesondere Tätigkeiten der Unternehmens- und Managementberatung, der Buchhaltung und Rechnungslegung sowie der Steuerberatung ausübt. Ihr erklärter Hauptgeschäftsgegenstand ist „Unternehmens- und Managementberatung“.

20 Im Jahr 2016 wurde beim Kläger eine Mehrwertsteuerprüfung bezüglich seiner wirtschaftlichen Tätigkeit als natürliche Person durchgeführt. Dabei stellte die AJFP Caraș-Severin fest, dass sein Umsatz des Jahres 2012 den damals in Rumänien für die Anwendung der Sonderregelung für Kleinunternehmen maßgebenden Höchstbetrag von 220 000 RON (etwa 65 000 Euro) überstiegen habe. Sie erließ daraufhin einen Steuerbescheid, mit dem sie den Betrag festsetzte, den der Kläger ab dem Zeitpunkt, zu dem er zur mehrwertsteuerlichen Registrierung verpflichtet gewesen wäre, d. h. ab dem 1. September 2012, hätte entrichten müssen.

21 Bei der Beurteilung der Frage, ob der Jahresumsatz des Klägers im Jahr 2012 diesen Höchstbetrag überschritten hat, berücksichtigte die AJFP Caraș-Severin nicht nur die Einkünfte aus seinen verschiedenen freiberuflichen Tätigkeiten und aus Urheberrechten, sondern auch diejenigen aus der Vermietung des genannten Gebäudes. Nicht einbezogen wurden dagegen sein Gehalt als Universitätslehrer sowie die Einkünfte aus seiner anwaltlichen Tätigkeit, die bereits bei der Rechtsanwaltsgesellschaft bürgerlichen Rechts, deren Gesellschafter er war, besteuert wurden.

22 Im Einzelnen stellte die AJFP Caraș-Severin fest, dass der für die Anwendung der Sonderregelung für Kleinunternehmer maßgebende Gesamtbetrag der Einkünfte des Klägers im Jahr 2012 zu 69 % aus der Tätigkeit als Insolvenzverwalter, zu 17 % aus der Vermietung des in seinem Miteigentum stehenden Gebäudes und zu 14 % aus der Tätigkeit als Steuerberater und Wirtschaftsprüfer stamme. Seine Haupttätigkeit habe in diesem Jahr somit in der Ausübung der Insolvenzverwaltertätigkeit bestanden. Im Verhältnis zu dieser Haupttätigkeit könne die Vermietung des Gebäudes nicht als „Nebenumsatz“ im Sinne von Art. 152 Abs. 2 des Steuergesetzbuchs qualifiziert werden, so dass die daraus erzielten Einkünfte nicht von der Berechnung des Referenzumsatzes für die Anwendung der Sonderregelung für Kleinunternehmen auszunehmen seien.

23 Der Kläger legte gegen den Steuerbescheid und den Steuerprüfungsbericht der AJFP Caraș-Severin Einspruch ein. Mit Bescheid vom 22. August 2017 wies die Regionale Generaldirektion für öffentliche Finanzen Timișoara – Rechtsbehelfsstelle 1 den Einspruch zurück.

24 Der Kläger erhob eine verwaltungsgerichtliche Klage gegen diesen Bescheid. Mit Urteil vom 26. März 2018 wies das Tribunalul Timiș (Landgericht Timiș, Rumänien) die Klage ab.

25 Der Kläger legte daraufhin ein Rechtsmittel beim vorlegenden Gericht ein, mit dem er geltend macht, dass die Vermietung des von ihm im Miteigentum gehaltenen Gebäudes einen Nebenumsatz im Sinne von Art. 152 Abs. 2 des Steuergesetzbuchs darstelle und die daraus erzielten Einkünfte nicht in die Berechnung des Umsatzes im Hinblick auf die Anwendung der Sonderregelung für Kleinunternehmen einzubeziehen seien. Da die Curtea de Apel Timișoara (Berufungsgericht Timișoara, Rumänien) zu der

Auffassung gelangt ist, dass die Entscheidung des bei ihr anhängigen Rechtsstreits die Auslegung von Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinie erfordere, hat sie beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Gebietet Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Mehrwertsteuerrichtlinie unter Umständen wie denen des gegebenen Rechtsstreits, in dem eine natürliche Person eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, indem sie mehrere freie Berufe ausübt und eine Immobilie vermietet und auf diese Weise nachhaltig Einnahmen erzielt, die Ermittlung einer bestimmten beruflichen Tätigkeit als Haupttätigkeit, um prüfen zu können, ob die Vermietung als Nebenumsatz zu dieser Haupttätigkeit eingestuft werden kann – und anhand welcher Kriterien kann diese Haupttätigkeit bejahendenfalls ermittelt werden –, oder ist diese Vorschrift dahin auszulegen, dass alle beruflichen Tätigkeiten, mit denen diese natürliche Person die wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, die „Haupttätigkeit“ darstellen?

2. Gestattet Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Mehrwertsteuerrichtlinie dann, wenn eine von einer natürlichen Person an einen Dritten vermietete Immobilie nicht zur Ausübung der übrigen wirtschaftlichen Tätigkeit dieser natürlichen Person bestimmt ist und auch nicht dazu verwendet wird, so dass kein Zusammenhang zwischen der Vermietung und der Ausübung der verschiedenen Berufe dieser Person festgestellt werden kann, die Einstufung des Vermietungsumsatzes als „Nebenumsatz“ mit der Folge, dass dieser von der Berechnung des Umsatzes ausgenommen ist, der als Bezugspunkt für die Zwecke der Anwendung der besonderen Befreiungsregelung für Kleinunternehmen dient?

3. Kommt in dem in der zweiten Frage geschilderten Fall für die Einstufung des Vermietungsumsatzes als „Nebenumsatz“ dem Umstand Bedeutung zu, dass dieser Umsatz zugunsten eines Dritten bewirkt worden ist, nämlich einer juristischen Person, bei der die natürliche Person geschäftsführender Gesellschafter ist und die ihren Sitz in dieser Immobilie hat und berufliche Tätigkeiten derselben Art ausübt wie die betreffende natürliche Person?

Zu den Vorlagefragen

26 Mit seinen Fragen, die gemeinsam zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass die Vermietung einer Immobilie durch eine steuerpflichtige natürliche Person, deren wirtschaftliche Tätigkeit ansonsten in der Ausübung mehrerer freier Berufe besteht, im Hinblick auf die Anwendung der Sonderregelung für Kleinunternehmen einen „Nebenumsatz“ im Sinne dieser Bestimmung darstellt.

27 Zunächst ist erstens darauf hinzuweisen, dass die Sonderregelung für Kleinunternehmen in den Art. 281 bis 294 der Mehrwertsteuerrichtlinie als Ausnahme vom gemeinsamen System dieser Richtlinie eng auszulegen ist und nur angewandt werden darf, soweit dies zur Erreichung ihres Ziels erforderlich ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 2. Mai 2019, Jarmuškienė, C-265/18, EU:C:2019:348, Rn. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung).

28 Zweitens hat der Gerichtshof entschieden, dass es sich bei der Vermietung von Immobilien um eine wirtschaftliche Tätigkeit handelt, die in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuerrichtlinie fällt, soweit sie zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 dieser Richtlinie ausgeübt wird (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 27. Januar 2000, Heerma, C-23/98, EU:C:2000:46, Rn. 19 und die dort angeführte Rechtsprechung).

29 Drittens kann die Vermietung einer Immobilie, wie die Generalanwältin in den Nrn. 30 und 31 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, nur dann einen „Umsatz mit Immobilien“ im Sinne von Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Mehrwertsteuerrichtlinie darstellen, wenn es sich um einen steuerfreien Umsatz handelt, was vom vorlegenden Gericht anhand von Art. 135 Abs. 1 Buchst. l und Abs. 2 Unterabs. 2 dieser Richtlinie zu überprüfen ist.

30 Nach diesen Vorbemerkungen ist festzustellen, dass, da Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Mehrwertsteuerrichtlinie keinen Verweis auf das Recht der Mitgliedstaaten enthält, der Begriff „Nebenumsatz“ im Sinne dieser Bestimmung einen autonomen Begriff des Unionsrechts darstellt, der unabhängig von den Wertungen in den Mitgliedstaaten in der gesamten Union eine einheitliche Auslegung erhalten muss, die nicht nur den Wortlaut der Bestimmung, sondern auch ihren Kontext und das mit ihr verfolgte Ziel berücksichtigt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 5. Februar 2020, Staatssecretaris van Justitie en Veiligheid [Anmustern von Seeleuten im Hafen von Rotterdam], C-341/18, EU:C:2020:76, Rn. 40 und die dort angeführte Rechtsprechung).

31 Zum Wortlaut von Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Mehrwertsteuerrichtlinie ist anzuführen, dass diese Bestimmung nicht präzisiert, was unter „Nebenumsatz“ zu verstehen ist, und dass dieser Begriff im Übrigen auch in keiner anderen Bestimmung der Richtlinie definiert wird.

32 Hinsichtlich des Kontexts von Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Mehrwertsteuerrichtlinie ist auf Art. 174 Abs. 2 Buchst. b in Kapitel 2 („Pro-rata-Satz des Vorsteuerabzugs“) des Titels X („Vorsteuerabzug“) der Richtlinie hinzuweisen, nach dem bei der Berechnung des *Pro-rata*-Satzes des Vorsteuerabzugs der Betrag außer Ansatz bleibt, der auf „Hilfsumsätze mit Grundstücks- und Finanzgeschäften“ entfällt.

33 Letztere Bestimmung entspricht im Wesentlichen Art. 19 Abs. 2 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), mit dem der Unionsgesetzgeber Umsätze von der Berechnung des *Pro-rata*-Satzes ausschließen wollte, die im Verhältnis zur laufenden Tätigkeit des betreffenden Steuerpflichtigen ungewöhnlich sind (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 6. März 2008, Nordania Finans und BG Factoring, C-98/07, EU:C:2008:144, Rn. 24).

34 Insbesondere hat der Gerichtshof für die Auslegung des Begriffs „Nebenumsatz“ im Sinne dieser Bestimmung auf die Begründung zum Vorschlag der Sechsten Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage verwiesen, den die Kommission dem Rat der Europäischen Gemeinschaften am 29. Juni 1973 vorgelegt hat (KOM[73] 950 endg.) (*Bulletin der Europäischen Gemeinschaften*, Beilage 11/73, S. 20) (im Folgenden: Vorschlag zur Sechsten Richtlinie). Nach dieser Begründung sind „[d]ie in [Art. 19 Abs. 2 des Vorschlags] genannten Umsatzbeträge … bei der Berechnung des Pro-rata-Satzes außer Ansatz zu lassen, damit sie nicht dessen eigentliche Bedeutung verfälschen, sofern diese Umsatzbeträge nicht die berufliche Tätigkeit der Steuerpflichtigen widerspiegeln. Dies trifft zu für die Verkäufe von Investitionsgütern und für Grundstücks- oder Finanzumsätze, die nur als Hilfsumsätze getätigt werden, d. h. die innerhalb des Gesamtumsatzes des Unternehmens nur eine nebensächliche oder zufällige Rolle spielen. Diese Umsätze werden übrigens nur dann ausgeschlossen, wenn sie nicht in den Rahmen der regelmäßig ausgeübten beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen fallen“ (Urteil vom 29. Oktober 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, Rn. 30).

35 Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Mehrwertsteuerrichtlinie beruht auf denselben Erwägungen. Diese Bestimmung entspricht nämlich Art. 25 Abs. 2 des Vorschlags zur Sechsten Richtlinie, der als Art. 24 Abs. 4 der Sechsten Richtlinie 77/388 in Kraft trat. Nach der Begründung des Vorschlags zur Sechsten Richtlinie soll diese Vorschrift regeln, „welcher Umsatz für die Steuerbefreiung und die degressive Steuerermäßigung zugrunde zu legen ist. Außer Ansatz bleiben die mehr oder minder nur gelegentlich anfallenden Umsätze, durch die das Umsatzvolumen von einem Jahr zum andern künstlich aufgebläht wird. Unberücksichtigt bleiben ebenfalls die Umsätze, die wie die Forderungsabtretungen kein wirklichkeitsgetreues Bild von der Größe des Unternehmens geben.“

36 Zwar gibt es Sprachfassungen der Mehrwertsteuerrichtlinie wie insbesondere die bulgarische, die deutsche, die englische, die kroatische, die niederländische und die slowenische, bei denen in Art. 174 Abs. 2 und Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Richtlinie nicht einheitlich der Begriff „Nebenumsatz“ verwendet wird.

37 Jedoch ist angesichts der Erwägungen in den Rn. 34 und 35 des vorliegenden Urteils davon auszugehen, dass die in diesen Bestimmungen verwendeten Begriffe denselben Inhalt haben, auch wenn sie in unterschiedlichen Zusammenhängen gebraucht werden.

38 Der Begriff „Nebenumsatz“ bezeichnet somit bestimmte Umsätze, die nicht zur gewöhnlichen beruflichen bzw. gewerblichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen gehören.

39 Im Zusammenhang mit der in Rede stehenden Sonderregelung erfordert die Einstufung eines Umsatzes als „Nebenumsatz“ des Steuerpflichtigen weder, dass ein Bestandteil der wirtschaftlichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen als Haupttätigkeit bestimmt wird, noch, dass der Umsatz an irgendeine andere wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen anknüpft. Dieser Ausdruck ist als autonomer Begriff zu verstehen.

40 Diese Auslegung von Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Mehrwertsteuerrichtlinie wird durch das mit der Sonderregelung für Kleinunternehmen verfolgte Ziel bestätigt. Der Gerichtshof hat insoweit ausgeführt, dass diese Regelung Verwaltungsvereinfachungen vorsieht, die die Gründung und Tätigkeit von Kleinunternehmen fördern und ihre Wettbewerbsfähigkeit stärken sowie ein angemessenes Verhältnis zwischen dem mit der Steueraufsicht verbundenen Verwaltungsaufwand und dem zu erwartenden Steueraufkommen wahren sollen. Diese Sonderregelung soll damit sowohl den Kleinunternehmen als auch den Steuerverwaltungen einen solchen Verwaltungsaufwand ersparen (Urteile vom 26. Oktober 2010, Schmelz, C-97/09, EU:C:2010:632, Rn. 63 und 68, sowie vom 2. Mai 2019, Jarmuškienė, C-265/18, EU:C:2019:348, Rn. 37).

41 Um sicherzustellen, dass das mit der Sonderregelung für Kleinunternehmen verfolgte Ziel erreicht wird, darf daher kein derartiger Verwaltungsaufwand aufgrund von Umsätzen verlangt werden, die nicht zur gewöhnlichen beruflichen bzw. gewerblichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen gehören.

42 Zu den nunmehr in Art. 174 Abs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie enthaltenen Bestimmungen hat der Gerichtshof entschieden, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit u. a. dann nicht als „Hilfstätigkeit“ eingestuft werden kann, wenn sie die unmittelbare, dauerhafte und notwendige Erweiterung der steuerbaren gewöhnlichen gewerblichen Tätigkeit des betreffenden Unternehmens darstellt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 29. Oktober 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, Rn. 31).

43 In anderen Fällen als dem in der vorstehenden Randnummer angeführten ist maßgeblich, ob der Immobilienumsatz im Rahmen der gewöhnlichen beruflichen bzw. gewerblichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen getätigt wurde. Dies ist von den Steuerbehörden und gegebenenfalls von den nationalen Gerichten zu prüfen.

44 Dabei müssen die Steuerbehörden und die nationalen Gerichte die ihnen vorliegenden Informationen insbesondere zur Art der betreffenden Immobilie, zur Herkunft der Finanzmittel für ihren Erwerb sowie zu ihrer Nutzung berücksichtigen.

45 Hinsichtlich des Sachverhalts des Ausgangsverfahrens lässt sich der Vorlageentscheidung entnehmen, dass, wie auch die Generalanwältin in den Nrn. 51 und 52 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, zum einen der Sitz der Tätigkeit des Klägers als Insolvenzverwalter an der Adresse des vermieteten Gebäudes, dessen Miteigentümer er ist, liegt. Zum anderen wird dieses Gebäude, in dem sich Büroräumlichkeiten befinden, vom Kläger an eine juristische Person vermietet, deren geschäftsführender Gesellschafter er ist. Darüber hinaus hat diese juristische Person ihren Sitz in

demselben Gebäude und übt ähnliche Tätigkeiten wie der Kläger aus. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts zu prüfen, ob diese Umstände belegen, dass die in Rede stehende Vermietung zur gewöhnlichen beruflichen bzw. gewerblichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen gehört.

46 Nach alledem ist auf die vorgelegten Fragen zu antworten, dass Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass die Vermietung einer Immobilie durch eine steuerpflichtige natürliche Person, deren wirtschaftliche Tätigkeit ansonsten in der Ausübung mehrerer freier Berufe besteht, keinen „Nebenumsatz" im Sinne dieser Bestimmung darstellt, wenn dieser Umsatz im Rahmen einer gewöhnlichen beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen getätigt wird.

Kosten

47 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim 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 (Fünfte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 288 Abs. 1 Nr. 4 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in der durch die Richtlinie 2009/162/EU des Rates vom 22. Dezember 2009 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass die Vermietung einer Immobilie durch eine steuerpflichtige natürliche Person, deren wirtschaftliche Tätigkeit ansonsten in der Ausübung mehrerer freier Berufe besteht, keinen „Nebenumsatz" im Sinne dieser Bestimmung darstellt, wenn dieser Umsatz im Rahmen einer gewöhnlichen beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen getätigt wird.

Unterschriften