Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Dritte Kammer)

17. Dezember 2020*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Steuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken – Nationale Regelung, nach der die Lieferung von Wärme durch eine Wohnungseigentümergemeinschaft an die Eigentümer, die Mitglieder dieser Gemeinschaft sind, von der Mehrwertsteuer befreit ist“

In der Rechtssache C-449/19

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Finanzgericht Baden-Württemberg (Deutschland) mit Entscheidung vom 12. September 2018, beim Gerichtshof eingegangen am 13. Juni 2019, in dem Verfahren

WEG Tevesstraße

gegen

Finanzamt Villingen-Schwenningen

erlässt

DER GERICHTSHOF (Dritte Kammer)

unter Mitwirkung der Kammerpräsidentin A. Prechal, des Präsidenten des Gerichtshofs K. Lenaerts in Wahrnehmung der Aufgaben eines Richters der Dritten Kammer, der Richter N. Wahl und F. Biltgen (Berichterstatter) sowie der Richterin L. S. Rossi,

Generalanwalt: M. Bobek,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– der deutschen Regierung, vertreten durch J. Möller und S. Eisenberg als Bevollmächtigte,

– der Europäischen Kommission, vertreten durch J. Jokubauskaitė und L. Mantl als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 10. September 2020

folgendes

* Verfahrenssprache: Deutsch.

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung 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 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Wohnungseigentümergemeinschaft WEG Tevesstraße (im Folgenden: WEG Tevesstraße), bestehend aus einer GmbH, einer Behörde sowie einer Gemeinde, und dem Finanzamt Villingen-Schwenningen (Deutschland) (im Folgenden: Finanzamt) wegen der Festsetzung des für das Jahr 2012 vorgenommenen Vorsteuerabzugs betreffend die Anschaffungs- und Betriebskosten eines Blockheizkraftwerks.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„(1) Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

a) Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt“.

4 Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor:

„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.“

5 In Art. 14 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie heißt es:

„Als ‚Lieferung von Gegenständen‘ gilt die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen.“

6 Art. 15 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Einem körperlichen Gegenstand gleichgestellt sind Elektrizität, Gas, Wärme oder Kälte und ähnliche Sachen.“

7 Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor:

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

...

l) Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.“

8 Art. 136 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

a) die Lieferungen von Gegenständen, die ausschließlich für eine auf Grund der Artikel 132, 135, 371, 375, 376, 377, des Artikels 378 Absatz 2, des Artikels 379 Absatz 2 sowie der Artikel 380 bis 390 von der Steuer befreite Tätigkeit bestimmt waren, wenn für diese Gegenstände kein Recht auf Vorsteuerabzug bestanden hat;

b) die Lieferungen von Gegenständen, deren Anschaffung oder Zuordnung gemäß Artikel 176 vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen war."

Deutsches Recht

9 § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes vom 21. Februar 2005 (BGBl. 2005 I, S. 386) in seiner auf das Ausgangsverfahren anwendbaren Fassung (im Folgenden: UStG) bestimmt:

„Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. …"

10 Nach § 4 Nr. 13 UStG sind „die Leistungen, die die Gemeinschaften der Wohnungseigentümer ... an die Wohnungseigentümer und Teileigentümer erbringen, soweit die Leistungen in der Überlassung des gemeinschaftlichen Eigentums zum Gebrauch, seiner Instandhaltung, Instandsetzung und sonstigen Verwaltung sowie der Lieferung von Wärme und ähnlichen Gegenständen bestehen", von der Umsatzsteuer befreit.

11 Nach § 9 Abs. 1 UStG kann der Unternehmer einen Umsatz, der nach § 4 Nr. 13 UStG steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.

12 § 15 Abs. 1, 2 und 4 UStG sieht u. a. vor:

„(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

...

(2) Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist die Steuer für die Lieferungen, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen sowie für die sonstigen Leistungen, die der Unternehmer zur Ausführung folgender Umsätze verwendet:

1. steuerfreie Umsätze;

...

(4) Verwendet der Unternehmer einen für sein Unternehmen gelieferten, eingeführten oder innergemeinschaftlich erworbenen Gegenstand oder eine von ihm in Anspruch genommene sonstige Leistung nur zum Teil zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, so ist der Teil der jeweiligen Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen wirtschaftlich zuzurechnen ist."

Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefrage

13 Im Jahr 2012 errichtete die WEG Tevesstraße auf dem Grundstück, das den Eigentümern gehört, die Mitglieder dieser Gemeinschaft sind, ein Blockheizkraftwerk, um dieses zu betreiben. Der mit diesem Kraftwerk erzeugte Strom wurde an ein Energieversorgungsunternehmen und die erzeugte Wärme an die Eigentümer, die Mitglieder der Gemeinschaft sind, geliefert. Die WEG Tevesstraße beantragte den Abzug der Vorsteuer und verlangte vom Finanzamt die entrichtete Vorsteuer in Höhe von 19 765,17 Euro aus den Kosten für die Anschaffung und den Betrieb des Kraftwerks für das Jahr 2012 zurück.

14 Im Dezember 2014 erließ das Finanzamt einen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2012 und ließ einen Vorsteuerabzug nur für den auf die Stromerzeugung entfallenden Anteil zu, der sich auf 28 % des geltend gemachten Betrags belief. Dagegen verweigerte es den Vorsteuerabzug für den auf die Wärmeerzeugung entfallenden Anteil, der 72 % des geltend gemachten Betrags entsprach. Das Finanzamt begründete seine Auffassung damit, dass es sich bei der Lieferung von Wärme durch eine Wohnungseigentümergemeinschaft an die Eigentümer, die Mitglieder dieser Gemeinschaft sind, um einen nach § 4 Nr. 13 UStG steuerfreien Umsatz handele.

15 Nach der Zurückweisung ihres Einspruchs durch das Finanzamt erhob die WEG Tevesstraße beim vorlegenden Gericht Klage mit dem Ziel, den auf die Wärmeerzeugung entfallenden Anteil der entrichteten Vorsteuer abziehen zu dürfen. Sie begründete ihre Klage im Wesentlichen damit, dass diese Bestimmung des UStG gegen Unionsrecht verstoße, da die Mehrwertsteuerrichtlinie keine Vorschrift enthalte, die eine Steuerbefreiung der Lieferung von Wärme durch eine Wohnungseigentümergemeinschaft an die Eigentümer zulasse.

16 Wie aus dem Vorabentscheidungsersuchen hervorgeht, hat das vorlegende Gericht, ebenso wie ein Teil der deutschen Rechtsliteratur, Zweifel in Bezug auf die Frage, ob die in Art. 4 Nr. 13 UStG vorgesehene Befreiung auf Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Mehrwertsteuerrichtlinie gestützt werden kann und ob somit die Mehrwertsteuerrichtlinie einer solchen nationalen Regelung entgegensteht.

17 Unter diesen Umständen hat das Finanzgericht Baden-Württemberg (Deutschland) das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Sind die Vorschriften der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass sie der Regelung eines Mitgliedstaats entgegenstehen, nach der die Lieferung von Wärme durch Wohnungseigentümergemeinschaften an die Wohnungseigentümer von der Mehrwertsteuer befreit ist?

Zur Vorlagefrage

18 Das vorlegende Gericht möchte mit seiner Frage wissen, ob Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, nach der die Lieferung von Wärme durch eine Wohnungseigentümergemeinschaft an die Eigentümer, die Mitglieder dieser Gemeinschaft sind, von der Mehrwertsteuer befreit ist.

19 Vorab ist, wie es auch der Generalanwalt in Nr. 20 seiner Schlussanträge tut, darauf hinzuweisen, dass den für dieses Ersuchen charakteristischen tatsächlichen und rechtlichen Aspekte Rechnung zu tragen ist, um dem vorlegenden Gericht eine sachdienliche Antwort geben zu können.

20 Insoweit ist festzustellen, dass die Vorlagefrage auf der Annahme beruht, dass es sich bei der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Tätigkeit um einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie handelt.

21 Zunächst wird diese Annahme tatsächlich gerade durch den Gegenstand der zur Vorabentscheidung vorgelegten Frage bestätigt. Die in der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen finden nur auf Tätigkeiten Anwendung, die in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fallen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 11. Juni 1998, Fischer, C-283/95, EU:C:1998:276, Rn. 18, vom 29. April 2004, EDM, C-77/01, EU:C:2004:243, Rn. 59, und vom 13. März 2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, Rn. 26), so dass, falls die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Lieferung von Wärme nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuerrichtlinie fallen sollte, sich die Frage, ob diese Richtlinie mit einer Steuerbefreiung wie der in § 4 Nr. 13 UStG unvereinbar ist, nicht stellen würde. Außerdem wird diese Annahme auch durch den Umstand bestätigt, dass das vorlegende Gericht in seinem Vorabentscheidungsersuchen ausdrücklich Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie erwähnt.

22 Zudem geht aus der Stellungnahme der deutschen Regierung hervor, dass der deutsche Gesetzgeber die mit § 4 Nr. 13 UStG eingeführte Steuerbefreiung für erforderlich hielt, weil die Leistungen und Lieferungen, die Wohnungseigentümergemeinschaften zugunsten ihrer Mitglieder erbringen, grundsätzlich der Umsatzsteuer unterliegen.

23 Schließlich ergibt sich gemäß den Ausführungen des vorlegenden Gerichts in seinem Vorabentscheidungsersuchen aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Deutschland), insbesondere aus dem Urteil vom 20. September 2018 IV R 6/16 (DE:BFH:2018:U.200918.IVR6.16.0, Rn. 56), dass es sich bei der Belieferung von Mitgliedern einer Wohnungseigentümergemeinschaft mit Wärme durch diese Gemeinschaft, wenn sie gegen eine Vergütung erfolgt, um eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung im Sinne von § 1 Abs. 1 UStG handelt, die aber nach § 4 Nr. 13 UStG von der Umsatzsteuer zu befreien ist.

24 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass die Mehrwertsteuerrichtlinie der Mehrwertsteuer zwar einen sehr weiten Anwendungsbereich zuweist, diese Steuer jedoch ausschließlich Tätigkeiten wirtschaftlicher Art betrifft (Urteil vom 2. Juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, Rn. 20 und die dort angeführte Rechtsprechung).

25 So unterliegen nach Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie u. a. Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt, der Mehrwertsteuer (Urteil vom 2. Juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, Rn. 21 und die dort angeführte Rechtsprechung).

26 In Bezug auf die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Tätigkeit, nämlich die Lieferung von Wärme, ist darauf hinzuweisen, dass die Wärme nach Art. 15 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie einem körperlichen Gegenstand gleichgestellt ist. Folglich handelt es sich bei dieser Tätigkeit um eine Lieferung von Gegenständen im Sinne von Art. 14 Abs. 1 der Richtlinie.

27 Was die Entgeltlichkeit des betreffenden Umsatzes angeht, so hat der Gerichtshof wiederholt entschieden, dass eine Lieferung von Waren „gegen Entgelt“ im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie voraussetzt, dass zwischen dem gelieferten Gegenstand und dem empfangenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Ein solcher unmittelbarer Zusammenhang liegt nur vor, wenn zwischen dem Lieferer und dem Erwerber ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die Vergütung, die der

Lieferer erhält, den tatsächlichen Gegenwert für den gelieferten Gegenstand bildet. Darüber hinaus muss diese Gegenleistung einen subjektiven, tatsächlich erhaltenen und in Geld ausdrückbaren Wert darstellen (Urteil vom 13. Juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, Rn. 43 und die dort angeführte Rechtsprechung).

28 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus den dem Gerichtshof vorgelegten Akten, dass jeder Eigentümer, der Mitglied der WEG Tevesstraße ist, für die Wärmeversorgung eine Gegenleistung erbringt, deren Höhe sich nach seinem vom Zählerstand abgelesenen konkreten Wärmeverbrauch bemisst; dies zu überprüfen ist jedoch Sache des vorlegenden Gerichts. Ergäbe die Überprüfung, dass diese Fallgestaltung zutrifft, wäre daraus zu schließen, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Wärmeversorgung „gegen Entgelt“ im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie erfolgt.

29 In Bezug auf den Begriff „Mehrwertsteuerpflichtiger“ ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, obwohl vom vorlegenden Gericht die Eigenschaft einer Wohnungseigentümergemeinschaft wie der WEG Tevesstraße als Mehrwertsteuerpflichtige offensichtlich nicht in Frage gestellt wird, als „Steuerpflichtiger“ gilt „wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt“. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs verleihen die in Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie verwendeten Begriffe, insbesondere der Begriff „wer“, dem Begriff „Steuerpflichtiger“ eine weite Definition mit dem Schwerpunkt auf der Selbständigkeit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit in dem Sinne, dass alle natürlichen und juristischen Personen, sowohl öffentliche als auch private, sowie Einrichtungen ohne Rechtspersönlichkeit, die objektiv die Kriterien dieser Bestimmung erfüllen, als Mehrwertsteuerpflichtige gelten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 12. Oktober 2016, Nigl u. a., C-340/15, EU:C:2016:764, Rn. 27 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

30 Zur Feststellung der Selbständigkeit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ist daher zu prüfen, ob der Betroffene seine Tätigkeiten im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung ausübt, und ob er das mit der Ausübung dieser Tätigkeiten einhergehende wirtschaftliche Risiko trägt (Urteil vom 12. Oktober 2016, Nigl u. a., C-340/15, EU:C:2016:764, Rn. 28 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

31 Zwar ist es letztlich Sache des für die Beurteilung des Sachverhalts allein zuständigen nationalen Gerichts, im Licht der in den Rn. 29 und 30 des vorliegenden Urteils dargelegten Erwägungen zu bestimmen, ob bei einer Wohnungseigentümergemeinschaft wie der WEG Tevesstraße davon auszugehen ist, dass sie eine Tätigkeit wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Erzeugung und Vermarktung von Wärme „selbständig“ ausübt. Gleichwohl ist der Gerichtshof, der dem vorlegenden Gericht in sachdienlicher Weise zu antworten hat, dafür zuständig, auf der Grundlage der Akten des Ausgangsverfahrens und der vor ihm abgegebenen schriftlichen und mündlichen Erklärungen dem vorlegenden Gericht Hinweise zu geben, die diesem die Entscheidung in dem bei ihm anhängigen konkreten Rechtsstreit ermöglichen.

32 Insoweit geht, wie der Generalanwalt in Nr. 49 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, zum einen aus der Vorlageentscheidung hervor, dass nach deutschem Recht eine Wohnungseigentümergemeinschaft wie die WEG Tevesstraße eine mit den ihr angehörenden Eigentümern nicht identische eigenständige juristische Person ist. Darüber hinaus reicht der Umstand, dass die Wohnungseigentümergemeinschaft und die betreffenden Eigentümer übereinstimmende wirtschaftliche Interessen verfolgen, nicht aus, um festzustellen, dass diese Gemeinschaft die fragliche Tätigkeit nicht „selbständig“ im Sinne von Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie ausübt.

33 Zum anderen bestimmt zwar Art. 11 der Mehrwertsteuerrichtlinie, dass jeder Mitgliedstaat nach Konsultation des in Art. 398 der Richtlinie genannten Beratenden Ausschusses für die Mehrwertsteuer in seinem Gebiet ansässige Personen, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind,

zusammen als einen Steuerpflichtigen behandeln kann. Jedoch ist im vorliegenden Fall dieser Art. 11 nicht zu prüfen, da sich aus den dem Gerichtshof vorgelegten Akten nicht ergibt, dass die deutsche Finanzverwaltung im Ausgangsverfahren darauf abgestellt hätte, dass nur ein Steuerpflichtiger im Sinne dieser Vorschrift vorliege.

34 Der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeit“ ist in Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin definiert, dass er alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe umfasst. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs zeigt diese Definition klar, dass sich der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeiten“ auf einen weiten Bereich erstreckt und dass es sich dabei um einen objektiv festgelegten Begriff handelt, da die Tätigkeit an sich, unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis, betrachtet wird. Eine Tätigkeit wird im Allgemeinen also als wirtschaftliche angesehen, wenn sie nachhaltig ist und gegen ein Entgelt ausgeübt wird, das derjenige erhält, der die Leistung erbringt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 12. November 2009, Kommission/Spanien, C-154/08, nicht veröffentlicht, EU:C:2009:695, Rn. 89 und die dort angeführte Rechtsprechung).

35 Nähme man an, dass die Tätigkeiten einer Wohnungseigentümergemeinschaft wie der WEG Tevesstraße in der Ausübung der ihr durch das nationale Recht zugewiesenen Aufgaben bestünden, wäre dieser Umstand als solcher irrelevant für die Einstufung dieser Leistungen als Erbringung wirtschaftlicher Tätigkeiten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 29. Oktober 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, Rn. 39 und 40).

36 Im vorliegenden Fall wird Wärme geliefert, die mit einem von der Wohnungseigentümergemeinschaft WEG Tevesstraße betriebenen Blockheizkraftwerk erzeugt wurde. Wie aus Rn. 28 des vorliegenden Urteils hervorgeht, wird offenbar – unter dem Vorbehalt einer Überprüfung durch das vorlegende Gericht – nicht bestritten, dass die von den Eigentümern, die Mitglieder der Gemeinschaft sind, als Gegenleistung für die gelieferte Wärme ein Entgelt gezahlt wird. Ebenso wenig wird bestritten, dass die Gemeinschaft damit nachhaltig Einnahmen erzielte. Im Übrigen geht aus der Vorlageentscheidung hervor, dass der mit dem Kraftwerk erzeugte Strom an ein Energieversorgungsunternehmen geliefert wird und für diese Lieferung als Gegenleistung ebenfalls ein Entgelt gezahlt wurde.

37 Sowohl aus dem Wortlaut von Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie als auch aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs geht hervor, dass es für die Feststellung, dass die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur Erzielung von Einnahmen erfolgt, keine Rolle spielt, ob diese Nutzung auf die Erzielung von Gewinnen gerichtet ist (Urteil vom 2. Juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, Rn. 35 und die dort angeführte Rechtsprechung).

38 Folglich findet die Mehrwertsteuerrichtlinie, wie im Übrigen auch die Annahme bestätigt, auf die die Vorlagefrage gestützt wird, im vorliegenden Fall Anwendung, und bei der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Wärmelieferung handelt es sich um die Lieferung eines Gegenstands, die grundsätzlich ein der Mehrwertsteuer unterliegender Umsatz im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. a dieser Richtlinie ist.

39 Nach dieser Klarstellung ist als Erstes die sowohl vom vorlegenden Gericht als auch von der deutschen Regierung aufgeworfene Frage zu prüfen, ob eine Steuerbefreiung wie die in § 4 Nr. 13 UStG unter Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Mehrwertsteuerrichtlinie fallen kann, wonach die Mitgliedstaaten Umsätze aus der „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“ von der Steuer befreien. Dabei ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung die Begriffe, mit denen die in Art. 135 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen umschrieben sind, also auch die Begriffe „Verpachtung“ und „Vermietung von Grundstücken“, eng auszulegen sind, da diese Steuerbefreiungen Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt (vgl. u. a. Urteil vom 19. Dezember 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, Rn. 37 und die dort angeführte Rechtsprechung).

40 Außerdem hat der Gerichtshof in Ermangelung einer Definition dieser Begriffe in der Mehrwertsteuerrichtlinie „Vermietung von Grundstücken“ im Sinne von Art. 135 Abs. 1 Buchst. l dieser Richtlinie dahin gehend definiert, 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. Urteil vom 19. Dezember 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, Rn. 36 und die dort angeführte Rechtsprechung).

41 Der Gerichtshof hat auch erläutert, dass die in Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Steuerbefreiung sich daraus erklärt, dass die Vermietung von Grundstücken, auch wenn sie eine wirtschaftliche Tätigkeit ist, normalerweise eine verhältnismäßig passive Tätigkeit darstellt, die nicht zu einer signifikanten Wertschöpfung führt. Eine solche Tätigkeit ist daher von anderen Tätigkeiten zu unterscheiden, die entweder gewerblichen Zwecken dienen oder einen Gegenstand haben, der eher durch die Erbringung einer Dienstleistung als durch die bloße Bereitstellung einer Sache charakterisiert wird, wie etwa das Recht, einen Golfplatz oder – gegen Zahlung einer Maut – eine Brücke zu nutzen, oder das Recht, in Geschäftsräumen Zigarettenautomaten aufzustellen (Urteil vom 2. Juli 2020, Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö [Hostingdienst in einem Rechenzentrum], C-215/19, EU:C:2020:518, Rn. 41 und die dort angeführte Rechtsprechung).

42 Im Ausgangsverfahren besteht, wie aus dem Vorabentscheidungsersuchen hervorgeht, die in Rede stehende Tätigkeit in der Lieferung von Wärme, die mit einem von der WEG Tevesstraße betriebenen Blockheizkraftwert erzeugt wurde. Mit einer solchen Wärmelieferung hat diese Gemeinschaft jedoch einfach einen körperlichen Gegenstand verkauft, der auf die Nutzung eines anderen körperlichen Gegenstands zurückzuführen ist, bei dem es sich zwar um ein Grundstück handelt, ohne dass jedoch den Erwerbern der Wärme, also den Eigentümern, die Mitglieder dieser Gemeinschaft sind, das Recht gewährt würde, ein Grundstück, hier das Blockheizkraftwerk, im Sinne der in Rn. 40 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung in Besitz zu nehmen und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen.

43 Was als Zweites die ebenfalls vom vorlegenden Gericht und der deutschen Regierung aufgeworfene Frage angeht, ob eine Steuerbefreiung wie die in § 4 Nr. 13 UStG ihre Grundlage in der Protokollerklärung Nr. 7 der Tagung des Rates der Europäischen Union vom 17. Mai 1977 zu Art. 13 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, im Folgenden: Sechste Richtlinie) hat, ist darauf hinzuweisen, dass gemäß diesem Protokoll „[d]er Rat und die [Europäische] Kommission erklären, dass die Mitgliedstaaten die Bereitstellung des gemeinschaftlichen Eigentums zum Gebrauch, zur Instandhaltung, Instandsetzung und sonstigen Verwaltung sowie die Lieferung von Wärme und ähnlichen Gegenständen durch Wohnungseigentümergemeinschaften an die Wohnungseigentümer von der Mehrwertsteuer befreien können“.

44 Nach ständiger Rechtsprechung können Erklärungen, die bei vorbereitenden Arbeiten, die zum Erlass einer Richtlinie geführt haben, abgegeben worden sind, bei der Auslegung der Richtlinie nicht berücksichtigt werden, wenn ihr Inhalt im Wortlaut der fraglichen Bestimmung keinen Ausdruck gefunden hat und sie somit keine rechtliche Bedeutung haben (vgl. u. a. Urteil vom 22. Oktober 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, EU:C:2009:647, Rn. 62 und die dort angeführte Rechtsprechung).

45 Dies ist vorliegend der Fall, da weder Art. 13 Teil B Buchst. b der Sechsten Richtlinie, der die Steuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken vorsieht, noch Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Mehrwertsteuerrichtlinie, durch den diese Bestimmung ersetzt wurde, auch nur den geringsten Hinweis darauf enthalten, dass die in besagtem Protokoll festgehaltene Erklärung des Rates und der Kommission in diesen Bestimmungen ihren Ausdruck gefunden hätte.

46 Somit ergibt sich, dass Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass eine Steuerbefreiung wie die in § 4 Nr. 13 UStG nicht unter diese Bestimmung fällt.

47 Dieses Ergebnis wird nicht durch das von der deutschen Regierung vorgebrachte und implizit auf den Grundsatz der steuerlichen Neutralität gestützte Argument in Frage gestellt, wonach die Lieferung von Wärme durch eine Wohnungseigentümergemeinschaft an die Eigentümer, die Mitglieder dieser Gemeinschaft sind, von der Umsatzsteuer befreit sein müsse, um die Gleichbehandlung der umsatzsteuerrechtlichen Belastung zu erreichen zwischen einerseits den Mietern und Eigentümern von Einfamilienhäusern, die nicht umsatzsteuerpflichtig bzw. von der Umsatzsteuer befreit seien, nämlich wenn sie sich in ihrer Eigenschaft als Eigentümer selbst mit Wärme belieferten oder wenn sie gleichzeitig das Haus und die Anlage zur Wärmeerzeugung mieteten, und andererseits den Gebäudemiteigentümern, bei denen Mehrwertsteuer erhoben werde, wenn die Gemeinschaft, deren Mitglieder sie seien, ihnen Wärme liefere.

48 Zwar lässt nach gefestigter Rechtsprechung der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, in dem der Unionsgesetzgeber den allgemeinen Grundsatz der Gleichbehandlung im Mehrwertsteuerbereich zum Ausdruck gebracht hat (Urteil vom 29. Oktober 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, Rn. 41 und die dort angeführte Rechtsprechung), insbesondere nicht zu, gleichartige und deshalb miteinander in Wettbewerb stehende Waren oder Dienstleistungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln (Urteil vom 14. Dezember 2017, Avon Cosmetics, C-305/16, EU:C:2017:970, Rn. 52 und die dort angeführte Rechtsprechung). Außerdem ist nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Grundsatz der Steuerneutralität dahin auszulegen, dass es für die Feststellung einer Verletzung dieses Grundsatzes genügt, wenn zwei aus der Sicht des Verbrauchers gleiche oder gleichartige Dienstleistungen, die dieselben Bedürfnisse des Verbrauchers befriedigen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. November 2011, The Rank Group, C-259/10 und C-260/10, EU:C:2011:719, Rn. 36). Jedoch ist festzustellen, dass das Vorbringen der deutschen Regierung auf dem Vergleich der Lieferungen von Gegenständen an zwei sich klar unterscheidende Verbrauchergruppen beruht und dass der Umstand, dass diese Gruppen potenziell unterschiedlich behandelt werden, nur die Folge der Entscheidung ist, die von den diesen Gruppen angehörenden Personen darüber getroffen wurde, Eigentümer einer Wohnung in einem in Miteigentum stehenden Gebäude zu sein oder nicht.

49 Nach alledem ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, nach der die Lieferung von Wärme durch eine Wohnungseigentümergemeinschaft an die Eigentümer, die Mitglieder dieser Gemeinschaft sind, von der Mehrwertsteuer befreit ist.

Kosten

50 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 (Dritte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 135 Abs. 1 Buchst. l 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 er einer nationalen Regelung entgegensteht, nach der die Lieferung von Wärme durch eine Wohnungseigentümergemeinschaft an die Eigentümer, die Mitglieder dieser Gemeinschaft sind, von der Mehrwertsteuer befreit ist.

Prechal Lenaerts Wahl

Biltgen Rossi

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 17. Dezember 2020.

Der Kanzler
A. Calot Escobar

Die Präsidentin der Dritten Kammer
A. Prechal