ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

17 december 2020*

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Vrijstelling van de verpachting en verhuur van onroerende goederen – Nationale wetgeving die de levering van warmte door een vereniging van woningeigenaren aan de eigenaren die deel uitmaken van die vereniging vrijstelt van btw”

In zaak C-449/19,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Finanzgericht Baden-Württemberg (belastingrechter in eerste aanleg Baden-Württemberg, Duitsland) bij beslissing van 12 september 2018, ingekomen bij het Hof op 13 juni 2019, in de procedure

WEG Tevesstraße

tegen

Finanzamt Villingen-Schwenningen,

wijst

HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: A. Prechal, kamerpresident, K. Lenaerts, president van het Hof, waarnemend rechter van de Derde kamer, N. Wahl, F. Biltgen (rapporteur) en L. S. Rossi, rechters,

advocaat-generaal: M. Bobek,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– de Duitse regering, vertegenwoordigd door J. Möller en S. Eisenberg als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door J. Jokubauskaitė en L. Mantl als gemachtigden,

* Procestaal: Duits.

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 10 september 2020,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 2009/162/EU van de Raad van 22 december 2009 (PB 2010, L 10, blz. 14) (hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de vereniging van woning- en mede-eigenaren WEG Tevesstraße (hierna: „WEG Tevesstraße"), bestaande uit een vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, een overheidsinstantie en een gemeente, enerzijds, en het Finanzamt Villingen-Schwenningen (belastingdienst Villingen-Schwenningen, Duitsland; hierna: „Finanzamt"), anderzijds, over de bepaling, voor het jaar 2012, van de aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) die als voorbelasting is betaald in verband met de aanschaf- en exploitatiekosten van een warmte-krachtinstallatie.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 2, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn bepaalt:

„De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:

a) de leveringen van goederen, die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht".

4 In artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn wordt bepaald:

„Als ‚belastingplichtige' wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Als ‚economische activiteit' worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen."

5 In artikel 14, lid 1, van de btw-richtlijn staat te lezen:

„Als ‚levering van goederen' wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken."

6 Artikel 15, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

„Elektriciteit, gas, warmte of koude en soortgelijke zaken worden met ‚lichamelijke zaken' gelijkgesteld."

7 In artikel 135, lid 1, onder l), van de btw-richtlijn wordt bepaald:

„De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

[…]

l) de verhuur en verpachting van onroerende goederen."

8 Artikel 136 van de btw-richtlijn bepaalt:

„De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

a) leveringen van goederen die uitsluitend zijn gebruikt voor een activiteit die krachtens de artikelen 132, 135, 371, 375, 376 en 377, artikel 378, lid 2, artikel 379, lid 2, en de artikelen 380 tot en met 390 ter is vrijgesteld, wanneer voor deze goederen geen recht op aftrek is genoten;

b) leveringen van goederen bij de aanschaffing of bestemming waarvan overeenkomstig artikel 176 het recht op aftrek van de btw is uitgesloten."

Duits recht

9 § 1, lid 1, punt 1, van het Umsatzsteuergesetz (wet op de omzetbelasting) van 21 februari 2005 (BGBl. 2005 I, blz. 386), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „UStG"), bepaalt:

„Aan de omzetbelasting zijn onderworpen:

1. leveringen en andere prestaties die een ondernemer in het kader van zijn bedrijf onder bezwarende titel op het nationale grondgebied verricht […] ".

10 Krachtens § 4, punt 13, UStG zijn van btw vrijgesteld „de diensten die verenigingen van woningeigenaren […] verlenen aan woning- en mede-eigenaren, voor zover die diensten bestaan in de terbeschikkingstelling van de gemeenschappelijke eigendom voor gebruik, onderhoud, reparatie en andere handelingen met betrekking tot het beheer van deze gemeenschappelijke eigendom, alsmede in de levering van warmte en soortgelijke goederen".

11 § 9, lid 1, UStG bepaalt dat een ondernemer kan afzien van de vrijstelling van § 4, punt 13, UStG, wanneer de handeling voor de doeleinden van het bedrijf van een andere ondernemer wordt verricht.

12 § 15, leden 1, 2 en 4, UStG bepaalt onder meer:

„(1) De ondernemer kan de volgende bedragen als voorbelasting aftrekken:

1. de wettelijk verschuldigde belasting over leveringen en diensten die door andere ondernemingen voor zijn onderneming zijn verricht […];

[…]

(2) De aftrek van voorbelasting is niet van toepassing op de belasting over de levering, invoer en intracommunautaire verwerving van goederen, en over de diensten die de ondernemer voor de volgende handelingen gebruikt:

1. vrijgestelde handelingen;

[…]

(4) Gebruikt de ondernemer een voor zijn onderneming geleverd, ingevoerd of intracommunautair verworven goed of een door hem ontvangen dienst slechts gedeeltelijk ter uitvoering van handelingen die geen recht op aftrek geven, dan is het gedeelte van de desbetreffende voorbelasting dat economisch kan worden toegerekend aan deze handelingen, niet aftrekbaar."

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

13 In 2012 heeft WEG Tevesstraße op het terrein dat toebehoort aan de eigenaren van deze vereniging een warmte-krachtinstallatie geplaatst met het oog op de exploitatie ervan. De door deze installatie opgewekte elektriciteit werd geleverd aan een energiedistributeur, terwijl de geproduceerde warmte werd geleverd aan de eigenaren van voornoemde vereniging. WEG Tevesstraße heeft verzocht om aftrek van de btw en uit dien hoofde van het Finanzamt betaling gevorderd van een bedrag dat verband hield met de voorbelasting, ten belope van in totaal 19 765,17 EUR, over de aankoop- en exploitatiekosten van die installatie voor het jaar 2012.

14 In december 2014 heeft het Finanzamt een btw-aanslag opgelegd voor het jaar 2012, waarbij aftrek van de voorbelasting in verband met het bedrag betreffende de elektriciteitsproductie, dat neerkwam op 28 % van het gevorderde bedrag, werd toegestaan, maar aftrek van de voorbelasting in verband met het bedrag betreffende de warmteproductie, dat neerkwam op 72 % van het gevorderde bedrag, werd geweigerd. Ter onderbouwing van zijn aanslag heeft het Finanzamt aangevoerd dat de levering van warmte door een vereniging van eigenaren aan de eigenaren van deze vereniging overeenkomstig § 4, punt 13, UStG een van btw vrijgestelde handeling is.

15 Nadat het Finanzamt het door WEG Tevesstraße ingediende bezwaar had afgewezen, heeft laatstgenoemde beroep ingesteld bij de verwijzende rechter teneinde aftrek te verkrijgen van de voorbelasting met betrekking tot het bedrag dat verband houdt met de warmteproductie. Ter ondersteuning van haar beroep voert WEG Tevesstraße in wezen aan dat deze bepaling van het UStG in strijd is met het Unierecht, aangezien de btw-richtlijn geen enkele bepaling bevat op grond waarvan de levering van warmte door een vereniging van mede-eigenaren aan die eigenaren kan worden vrijgesteld.

16 Uit het verzoek om een prejudiciële beslissing blijkt dat de verwijzende rechter, in navolging van een deel van de Duitse rechtsleer, twijfels heeft over de vraag of de vrijstelling van § 4, punt 13, UStG kan worden gebaseerd op artikel 135, lid 1, onder l), van de btw-richtlijn en dus of de btw-richtlijn zich al dan niet tegen een dergelijke nationale regeling verzet.

17 In die omstandigheden heeft het Finanzgericht Baden-Württemberg (belastingrechter in eerste aanleg Baden-Württemberg, Duitsland) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Moeten de bepalingen van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een regeling van een lidstaat krachtens welke de levering van warmte door verenigingen van woningeigenaren aan de eigenaren is vrijgesteld van [btw]? ”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

18 Met zijn prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 135, lid 1, onder l), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling die de levering van warmte door een vereniging van woningeigenaren aan de eigenaren die deel uitmaken van die vereniging, vrijstelt van btw.

19 Vooraf zij opgemerkt, zoals de advocaat-generaal in punt 20 van zijn conclusie heeft gedaan, dat er, om de verwijzende rechter een nuttig antwoord te kunnen geven, rekening moet worden gehouden met de feitelijke en juridische gegevens die dit verzoek kenmerken.

20 In dit verband moet worden vastgesteld dat de gestelde vraag berust op de premisse dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteit een aan btw onderworpen handeling in de zin van artikel 2, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn is.

21 Om te beginnen wordt deze premisse feitelijk bevestigd door het voorwerp zelf van de prejudiciële vraag. De in de btw-richtlijn vastgestelde vrijstellingen zijn immers enkel van toepassing op activiteiten die binnen de werkingssfeer van die richtlijn vallen (zie in die zin arresten van 11 juni 1998, Fischer, C-283/95, EU:C:1998:276, punt 18; 29 april 2004, EDM, C-77/01, EU:C:2004:243, punt 59, en 13 maart 2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, punt 26), zodat, als de in het hoofdgeding aan de orde zijnde levering van warmte niet binnen de werkingssfeer van de btw-richtlijn valt, de vraag of deze richtlijn al dan niet in de weg staat aan een vrijstelling als die van artikel 4, punt 13, UStG, niet aan de orde komt. Deze premisse wordt bovendien bevestigd door de omstandigheid dat de verwijzende rechter in zijn verzoek om een prejudiciële beslissing uitdrukkelijk melding maakt van artikel 2, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn.

22 Vervolgens heeft de Duitse wetgever, zoals blijkt uit de opmerkingen van de Duitse regering, geoordeeld dat de vrijstelling van § 4, punt 13, UStG noodzakelijk was omdat de diensten en leveringen door verenigingen van woningeigenaren aan hun leden in beginsel aan btw zijn onderworpen.

23 Ten slotte blijkt, zoals de verwijzende rechter in zijn verzoek om een prejudiciële beslissing heeft opgemerkt, uit de rechtspraak van het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland), meer in het bijzonder uit het arrest van 20 september 2018, IV R 6/16 (DE:BFH:2018:U.200918.IVR6.16.0, punt 56), dat de levering van warmte tegen betaling door een vereniging van woningeigenaren aan haar leden een krachtens § 1, lid 1, UStG aan btw onderworpen levering is, maar op grond van § 4, punt 13, UStG van btw moet worden vrijgesteld.

24 In dit verband zij eraan herinnerd dat ofschoon de btw-richtlijn aan de btw een zeer ruime werkingssfeer toekent, alleen economische activiteiten aan deze belasting zijn onderworpen (arrest van 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punt 20 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

25 Zo zijn volgens artikel 2 (betreffende belastbare handelingen), lid 1, onder a), van de btw-richtlijn de leveringen van goederen die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht aan de btw onderworpen (arrest van 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punt 21 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

26 Wat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteit betreft, te weten de levering van warmte, moet worden opgemerkt dat warmte volgens artikel 15, lid 1, van de btw-richtlijn gelijk wordt gesteld met een lichamelijke zaak. Hieruit volgt dat deze activiteit een levering van goederen in de zin van artikel 14, lid 1, van deze richtlijn vormt.

27 Wat de vraag betreft of er sprake is van een levering onder bezwarende titel, zij eraan herinnerd dat het Hof herhaaldelijk heeft geoordeeld dat het feit dat een goederenlevering „onder bezwarende titel" wordt verricht in de zin van artikel 2, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn, veronderstelt dat er een rechtstreeks verband bestaat tussen het geleverde goed en de ontvangen tegenwaarde. Een dergelijk verband bestaat alleen als er tussen de leverancier en de koper sprake is van een rechtsbetrekking waarbij over en weer prestaties worden uitgewisseld en de door de leverancier ontvangen prijs de werkelijke tegenwaarde vormt voor het geleverde goed. Bovendien moet deze tegenprestatie een subjectieve, werkelijk ontvangen en in geld uit te drukken waarde zijn (arrest van 13 juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punt 43 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

28 In het onderhavige geval blijkt uit het aan het Hof voorgelegde dossier dat elke eigenaar die deel uitmaakt van WEG Tevesstraße aan deze vereniging voor de levering van de warmte een vergoeding betaalt, waarvan de hoogte wordt bepaald op basis van zijn individuele warmteverbruik zoals dat op zijn individuele meter is geregistreerd, hetgeen aan de verwijzende rechter staat om te verifiëren. Indien een dergelijke situatie wordt bevestigd, moet worden geconcludeerd dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde levering van warmte geschiedt „onder bezwarende titel" in de zin van artikel 2, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn.

29 Wat het begrip „belastingplichtige" betreft, moet, ook al lijkt de verwijzende rechter de hoedanigheid van btw-plichtige van een vereniging van woningeigenaren zoals WEG Tevesstraße niet ter discussie te stellen, in aanmerking worden genomen dat volgens artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn als „belastingplichtige" wordt beschouwd „eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit". Volgens de rechtspraak van het Hof wordt het begrip „belastingplichtige" door de in artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn gebruikte bewoordingen, met name de term „eenieder", ruim gedefinieerd, met de nadruk op de zelfstandigheid in de uitoefening van een economische activiteit, in die zin dat alle natuurlijke personen en – zowel publiekrechtelijke als privaatrechtelijke – rechtspersonen en entiteiten zonder rechtspersoonlijkheid die objectief gezien de criteria van die bepaling vervullen, als btw-plichtigen worden beschouwd (zie in die zin arrest van 12 oktober 2016, Nigl e.a., C-340/15, EU:C:2016:764, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

30 Om vast te stellen of een economische activiteit zelfstandig wordt verricht, moet worden nagegaan of de betrokkene zijn activiteiten in eigen naam, voor eigen rekening en onder zijn eigen verantwoordelijkheid verricht, en of hij het aan die activiteiten verbonden economische risico draagt (arrest van 12 oktober 2016, Nigl e.a., C-340/15, EU:C:2016:764, punt 28 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

31 Hoewel het uiteindelijk aan de verwijzende rechter, die als enige bevoegd is om de feiten te beoordelen, staat om in het licht van de overwegingen in de punten 29 en 30 van dit arrest te bepalen of een vereniging van woningeigenaren zoals WEG Tevesstraße moet worden geacht een activiteit zoals die in het hoofdgeding, bestaande in de productie en verkoop van warmte, „zelfstandig" te verrichten, is het Hof, dat de verwijzende rechter een nuttig antwoord dient te verschaffen, bevoegd om op basis van de stukken van het hoofdgeding en de bij hem ingediende schriftelijke en mondelinge opmerkingen aanwijzingen te geven die de rechter in staat kunnen stellen in het concrete geschil dat hem is voorgelegd uitspraak te doen.

32 In dit verband blijkt enerzijds uit de verwijzingsbeschikking, zoals de advocaat-generaal in punt 49 van zijn conclusie heeft opgemerkt, dat een vereniging van woningeigenaren, zoals WEG Tevesstraße, naar Duits recht een rechtspersoon is die losstaat van de eigenaren die deze vereniging uitmaken. Bovendien volstaan met elkaar overeenstemmende economische belangen tussen de vereniging van woningeigenaren en de betrokken eigenaren niet om vast te stellen dat deze vereniging de betrokken activiteit niet „zelfstandig" verricht in de zin van artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn.

33 Anderzijds kan volgens artikel 11 van de btw-richtlijn elke lidstaat, onder voorbehoud van raadpleging van het in artikel 398 van deze richtlijn bedoelde raadgevend comité voor de btw, personen die binnen het grondgebied van deze lidstaat gevestigd zijn en die juridisch gezien zelfstandig zijn, doch financieel, economisch en organisatorisch nauw met elkaar verbonden zijn, tezamen als één belastingplichtige aanmerken. In casu hoeft dit artikel 11 evenwel niet te worden onderzocht, aangezien uit het aan het Hof overgelegde dossier niet blijkt dat de Duitse belastingdienst zich in het hoofdgeding op het bestaan van een fiscale eenheid in de zin van die bepaling heeft beroepen.

34 Het begrip „economische activiteit" wordt in artikel 9, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn gedefinieerd als alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Uit de rechtspraak van het Hof blijkt dat het begrip „economische activiteit" een ruime werkingssfeer heeft, alsook dat het een objectief karakter heeft, in die zin dat de activiteit op zichzelf wordt beschouwd, onafhankelijk van het oogmerk of het resultaat ervan. Een activiteit wordt aldus in het algemeen als economisch gekwalificeerd wanneer zij van permanente aard is en wordt uitgevoerd tegen een vergoeding die wordt ontvangen door degene die de transactie uitvoert (zie in die zin arrest van 12 november 2009, Commissie/Spanje, C-154/08, niet gepubliceerd, EU:C:2009:695, punt 89 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

35 Ervan uitgaande dat de activiteiten van een vereniging van woningeigenaren zoals WEG Tevesstraße bestaan in de uitoefening van functies die haar door de nationale wetgeving zijn toegekend, is een dergelijke omstandigheid op zich niet relevant voor de kwalificatie van deze diensten als economische activiteiten (zie in die zin arrest van 29 oktober 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punten 39 en 40).

36 In dit geval vloeit de levering van warmte voort uit de exploitatie van een warmte-krachtinstallatie door WEG Tevesstraße. Zoals blijkt uit punt 28 van het onderhavige arrest, lijkt het – onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter – niet te worden betwist dat de eigenaren die deel uitmaken van deze vereniging voor de levering van de warmte een vergoeding betaalden. Evenmin wordt betwist dat de aldus door deze vereniging ontvangen inkomsten permanent waren. Bovendien blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de door deze installatie geproduceerde elektriciteit werd geleverd aan een energiedistributiebedrijf en dat ook voor deze levering een vergoeding werd betaald.

37 Zowel uit de bewoordingen van artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn als uit de rechtspraak van het Hof blijkt dat het irrelevant is of met de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak al dan niet winst wordt beoogd, om aan te nemen dat die exploitatie is verricht om er opbrengst uit te verkrijgen (arrest van 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punt 35 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

38 Hieruit volgt, zoals overigens wordt bevestigd door de premisse waarop de prejudiciële vraag is gebaseerd, dat de btw-richtlijn in casu van toepassing is en dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde levering van warmte een in beginsel aan btw onderworpen levering van een goed in de zin van artikel 2, lid 1, onder a), van deze richtlijn vormt.

39 Nu dit is verduidelijkt, moet in de eerste plaats worden ingegaan op de door de verwijzende rechter en de Duitse regering opgeworpen vraag of een vrijstelling als die van § 4, punt 13, UStG, kan vallen onder artikel 135, lid 1, onder l), van de btw-richtlijn, volgens hetwelk de lidstaten vrijstelling verlenen voor „de verhuur en verpachting van onroerende goederen”. Dienaangaande zij eraan herinnerd dat de bewoordingen waarin de in artikel 135, lid 1, van de btw-richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, waaronder de termen „verpachting” en „verhuur van onroerende goederen”, volgens vaste rechtspraak strikt moeten worden uitgelegd, daar die vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat btw wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht (zie met name arrest van 19 december 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

40 Bovendien heeft het Hof, bij gebreke van een definitie van deze begrippen in deze richtlijn, de „verhuur van onroerende goederen” in de zin van artikel 135, lid 1, onder l), van die richtlijn omschreven als het door de eigenaar van een onroerend goed tegen vergoeding en voor een overeengekomen tijdsduur aan de huurder verleende recht om dit onroerend goed te gebruiken en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten (zie met name arrest van 19 december 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

41 Het Hof heeft ook gepreciseerd dat de in artikel 135, lid 1, onder l), van de btw-richtlijn bedoelde vrijstelling wordt verklaard door het feit dat de verhuur van onroerende goederen wel een economische, doch in de regel betrekkelijk passieve activiteit is, die geen toegevoegde waarde van betekenis oplevert. Een dergelijke activiteit moet dus worden onderscheiden van andere activiteiten die ofwel een zakelijk-industrieel en commercieel karakter hebben ofwel een voorwerp hebben dat beter wordt gekarakteriseerd door de verrichting van een dienst dan door de enkele terbeschikkingstelling van een goed, zoals het recht een golfterrein te gebruiken, het recht een brug te gebruiken tegen betaling van tolgeld of het recht sigarettenautomaten te plaatsen in een bedrijfsruimte [arrest van 2 juli 2020, Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (Colocatiediensten), C-215/19, EU:C:2020:518, punt 41 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

42 Zoals blijkt uit het verzoek om een prejudiciële beslissing, bestaat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde activiteit in de levering van warmte die wordt opgewekt door een warmte-krachtinstallatie die door WEG Tevesstraße wordt geëxploiteerd. Door een dergelijke levering van warmte verricht deze vereniging een gewone verkoop van een lichamelijke zaak die het resultaat is van de exploitatie van een andere – onroerende – lichamelijke zaak, zonder dat zij daarbij evenwel aan degenen die de warme aankopen, te weten de eigenaren die deel uitmaken van die vereniging, het recht toekennen om een onroerend goed, of, zoals in casu, een daarop geplaatste warmte-krachtinstallatie, te gebruiken en om ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten in de zin van de in punt 40 van het onderhavige arrest vermelde rechtspraak.

43 Wat in de tweede plaats de eveneens door de verwijzende rechter en de Duitse regering opgeworpen vraag betreft of een vrijstelling als die van § 4, punt 13, UStG haar grondslag vindt in verklaring nr. 7 voor de notulen van de zitting van de Raad van de Europese Unie van 17 mei 1977 ad artikel 13 van de Zesde richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1), zij eraan herinnerd dat „[d]e Raad en de [Europese] Commissie [daarin] verklaren dat de lidstaten vrijstelling mogen verlenen voor het beschikbaar stellen van het gemeenschappelijk eigendom voor gebruik, onderhoud, reparatie en voor andere handelingen in verband met het beheer van dit gemeenschappelijk eigendom, alsmede voor leveringen van warmte en soortgelijke goederen wanneer deze handelingen worden verricht door de verenigingen van woningeigenaren ten behoeve van de eigenaren”.

44 Dienaangaande volgt uit vaste rechtspraak dat verklaringen die zijn afgelegd tijdens de voorbereidende werkzaamheden die tot de vaststelling van een richtlijn hebben geleid, niet bij de uitlegging van die richtlijn kunnen worden gebruikt, wanneer de inhoud ervan niet in de tekst van de betrokken bepaling is terug te vinden en zij dus rechtens geen betekenis hebben (zie met name arrest van 22 oktober 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, EU:C:2009:647, punt 62 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

45 Vastgesteld moet worden dat dit in casu het geval is, aangezien noch artikel 13, B, onder b), van de Zesde richtlijn, dat voorziet in de vrijstelling van verpachting en verhuur van onroerende goederen, noch artikel 135, lid 1, onder l), van de btw-richtlijn, dat deze bepaling heeft vervangen, enige aanwijzing bevat dat de in die notulen opgenomen verklaring van de Raad en de Commissie in die bepalingen tot uitdrukking is gekomen.

46 Bijgevolg moet worden geconcludeerd dat artikel 135, lid 1, onder l), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een vrijstelling als die van § 4, punt 13, UStG niet onder deze bepaling valt.

47 Aan deze conclusie wordt niet afgedaan door het argument dat de Duitse regering impliciet ontleent aan het beginsel van fiscale neutraliteit, waarmee zij betoogt dat de levering van warmte door een vereniging van woningeigenaren aan de eigenaren die deel uitmaken van deze vereniging van btw moet worden vrijgesteld teneinde voor de toepassing van de btw een gelijke behandeling te waarborgen tussen, enerzijds, eigenaren en huurders van gezinswoningen, die niet btw-plichtig respectievelijk van btw vrijgesteld zijn wanneer zij aan zichzelf, als woningeigenaren of huurders die tegelijkertijd de woning en de warmte-krachtinstallatie huren, warmte leveren en, anderzijds, mede-eigenaren van gebouwen, die onderworpen zijn aan btw wanneer de vereniging waarvan zij deel uitmaken aan hen warmte levert.

48 Volgens vaste rechtspraak verzet het beginsel van fiscale neutraliteit, waarmee de Uniewetgever ter zake van de btw uitdrukking heeft gegeven aan het algemene beginsel van gelijke behandeling (arrest van 29 oktober 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, punt 41 en aldaar aangehaalde rechtspraak), zich er inderdaad met name tegen dat soortgelijke goederen of diensten, die dus met elkaar concurreren, voor de heffing van de btw verschillend worden behandeld (arrest van 14 december 2017, Avon Cosmetics, C-305/16, EU:C:2017:970, punt 52 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Bovendien volgt uit de rechtspraak van het Hof dat het beginsel van fiscale neutraliteit aldus moet worden uitgelegd dat een verschil in behandeling wat betreft de btw van twee leveringen van goederen of twee verrichtingen van diensten die vanuit het oogpunt van de consument gelijk of soortgelijk zijn en aan dezelfde behoeften van deze laatste voldoen, volstaat om te kunnen spreken van schending van dat beginsel (zie in die zin arrest van 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 en C-260/10, EU:C:2011:719, punt 36). Vastgesteld moet echter worden dat het betoog van de Duitse regering berust op de vergelijking van leveringen van goederen aan twee duidelijk verschillende groepen consumenten en dat de omstandigheid dat deze groepen potentieel verschillend worden behandeld, slechts het gevolg is van de keuze van de personen die deel uitmaken van deze groepen om al dan niet eigenaar te zijn van een woning in een gebouw in mede-eigendom.

49 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 135, lid 1, onder l), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling die de levering van warmte door een vereniging van woningeigenaren aan de eigenaren die deel uitmaken van die vereniging, vrijstelt van btw.

Kosten

50 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Derde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 135, lid 1, onder l), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, zoals gewijzigd bij richtlijn 2009/162/EU van de Raad van 22 december 2009, moet aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling die de levering van warmte door een vereniging van woningeigenaren aan de eigenaren die deel uitmaken van die vereniging, vrijstelt van belasting over de toegevoegde waarde.

ondertekeningen