

61998J0409

Domstolens Dom (Sjette Afdeling) af 9. oktober 2001. - Commissioners of Customs & Excise mod Mirror Group plc. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) - Forenede Kongerige. - Sjette momsdirektiv - Fritagelse for udlejning af fast ejendom - Begreb - Forpligtelse til at blive lejer. - Sag C-409/98.

Samling af Afgørelser 2001 side I-07175

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

1. Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - det fælles merværdiafgiftssystem - fritagelser i henhold til sjette direktiv - fritagelse for udlejning af fast ejendom - begreb - ejerens betaling af en sum penge til den fremtidige lejer - ikke omfattet

[Rådets direktiv 77/388, art. 13, punkt B, litra b)]

2. Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - det fælles merværdiafgiftssystem - fritagelser i henhold til sjette direktiv - fritagelse for udlejning af fast ejendom - begreb - optionsaftale vedrørende leje af en fast ejendom mod ejerens betaling af en sum penge - ikke omfattet

[Rådets direktiv 77/388, art. 13, punkt B, litra b)]

Sammendrag

1. Udlejning af fast ejendom i henhold til artikel 13, punkt B, litra b), i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter består grundlæggende i, at ejeren af en fast ejendom mod betaling af leje og for en aftalt periode overlader lejeren brugsretten til sin ejendom og retten til at udelukke andre herfra. Det er således ejeren, der udfører den afgiftspligtige tjenesteydelse, og lejeren, der til gengæld herfor betaler vederlaget. Når en person, som ikke inden da har rettigheder over en given fast ejendom, med ejeren af ejendommen indgår en aftale vedrørende leje af den faste ejendom og/eller accepterer et lejemål i ejendommen mod, at ejeren betaler den pågældende en sum penge, udfører den pågældende person derfor ikke derved en tjenesteydelse omfattet af direktivets artikel 13, punkt B, litra b).

(jf. præmis 31, 32 og 36 samt domskonkl. 1)

2. Når en person, som ikke inden da har rettigheder over en given fast ejendom, indgår en optionsaftale vedrørende leje af den faste ejendom mod, at ejeren betaler en sum penge, og på det vilkår, at pengene skal forblive stående på en særlig konto til sikkerhed for opfyldelse af den pågældendes forpligtelser i henhold til optionsaftalen, og som derefter udøver optionerne i henhold til optionsaftalen og accepterer at indgå lejemål vedrørende den faste ejendom mod, at pengene på den særlige konto i den pågældendes navn frigives, udfører den pågældende person på intet tidspunkt en tjenesteydelse, der er omfattet af artikel 13, punkt B, litra b), i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter.

(jf. præmis 39 og domskonkl. 2)

Parter

I sag C-409/98,

angående en anmodning, som High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) (Det Forenede Kongerige) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Commissioners of Customs and Excise

mod

Mirror Group plc,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 13, punkt B, litra b), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, F. Macken, og dommerne N. Colneric (refererende dommer), C. Gulmann, J.-P. Puissochet og R. Schintgen,

generaladvokat: A. Tizzano

justitssekretær: afdelingschef D. Louterman-Hubeau,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

- Mirror Group plc ved D. Milne, QC, og solicitor G. Sinfield
- Det Forenede Kongeriges regering ved M. Ewing, som befuldmægtiget, bistået af N. Pleming, QC, og barrister P. Whipple
- den tyske regering ved W.-D. Plessing og C.-D. Quassowski, som befuldmægtigede
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved E. Traversa og F. Riddy, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 16. november 2000 er afgivet mundtlige indlæg af Mirror Group plc ved D. Milne og G. Sinfield, af Det Forenede Kongeriges regering ved G. Amodeo, som befuldmægtiget, bistået af N. Pleming og P. Whipple, af den tyske regering ved W.-D. Plessing og af Kommissionen ved R. Lyal, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 23. januar 2001,

afsagt følgende

Dom

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 15. oktober 1998, indgået til Domstolen den 17. november 1998, har High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) forelagt to præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 13, punkt B, litra b), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag anlagt af Mirror Group plc (herefter »Mirror Group«) mod Commissioners of Customs & Excise (herefter »Commissioners«), der har kompetence til opkrævning af merværdiafgift (herefter »moms«) i Det Forenede Kongerige, vedrørende spørgsmålet, om en forpligtelse for Mirror Group i det væsentlige til at blive lejer, er momspligtig.

De fællesskabsretlige regler

3 Artikel 2, som med overskriften »Anvendelsesområde« udgør afsnit II i sjette direktiv, bestemmer følgende:

»Merværdiafgift pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

[...]«

4 Sjette direktivs artikel 5 og 6, der indgår i afsnit V med overskriften »Afgiftspligtige transaktioner«, bestemmer:

»Artikel 5

Levering af goder

1. Ved levering af et gode forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.

[...]

Artikel 6

Tjenesteydelser

1. Ved tjenesteydelse forstås enhver transaktion, der ikke er en levering af et gode i henhold til artikel 5.

En sådan transaktion kan blandt andet gå ud på:

[...]

- en forpligtelse til at undlade noget eller til at tåle en handling eller en tilstand

[...]«

5 Sjette direktivs artikel 13 indeholder bestemmelserne om momsfrigørelse for så vidt angår transaktioner i indlandet. Artikel 13, punkt B, litra b), indeholder følgende bestemmelser:

»Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

[...]

b) bortforpagtning og udlejning af fast ejendom [...]«

Hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

6 I 1993 så Mirror Group, der var etableret i Det Forenede Kongerige, på adskillige lokaler i London, hvortil den kunne flytte sin avisudgivelsesvirksomhed. Ifølge den forelæggende ret kunne virksomheden regne med at opnå favorable lejevilkår i sin egenskab af »prestigegivende lejer« (»anchor tenant«).

7 Den 20. juni 1993 indgik Mirror Group med Olympia & York Canary Wharf Ltd (under betalingsstandsning) (herefter »O & Y«) følgende aftaler:

- en aftale (herefter »hovedaftalen«) vedrørende leje af 20.-24. etage i bygningen One Canada Square i London (herefter »bygningen«)

- den egentlige lejekontrakt for disse fem etager

- en optionsaftale (herefter »optionsaftalen«), som gav Mirror Group første option, som kunne udøves inden for seks måneder, på at indgå lejekontrakt om yderligere 1-4 etager af bygningen og endnu en option - betinget af, at den første option ikke var blevet udnyttet for mere end to etagers vedkommende inden for seks månedersfristen - på at indgå lejekontrakt om yderligere 1-2 etager i

bygningen inden for de følgende 18 måneder.

8 Det bestemtes i hovedaftalen, at O & Y skulle betale Mirror Group et »nettoincitament« på 12 002 590 GBP plus moms senest den 2. juli 1993. Beløbet blev deri betegnet som et vederlag for lejerens indgåelse af aftalen og som et incitament til, at lejerens skulle acceptere lejemålet.

9 I overensstemmelse med hovedaftalen blev de følgende betalingsvilkår opfyldt:

- For 20.-24. etage i bygningen blev der indsat ca. 6,5 mio. GBP, ekskl. moms, på en spærret konto, som blev frigivet til Mirror Group i rater, efterhånden som Mirror Group's ret til at opsiges lejemålene bortfaldt, og Mirror Group således blev forpligtet til at leje etagerne for hele lejeperioden på 25 år.

- I medfør af optionsaftalen blev der udbetalt 5,5 mio. GBP, ekskl. moms, til Mirror Group, som straks opfyldte sin forpligtelse til at indbetale beløbet på en spærret konto til sikkerhed. Mirror Group udnyttede dog kun sin option på yderligere tre etager og beholdt derfor kun ca. 4,1 mio. GBP.

- Ca. 2,1 mio. GBP i moms blev indbetalt på en spærret konto, indtil beløbet den 26. juli 1993 blev betalt til Commissioners.

10 Det blev aftalt, at der de første fem år ikke skulle betales nogen leje for 20.-24. etage i bygningen. Fra det sjette år og indtil lejemålets ophør skulle der betales en leje, der løbende skulle forhøjes, men aldrig skulle nå op på markedsniveauet. Det blev aftalt, at lejemål for yderligere etager, som Mirror Group havde option på, i det væsentlige skulle være på de samme vilkår med hensyn til lejen.

11 I henhold til hovedaftalen var Mirror Group forpligtet til at foretage indretning af bygningens 20.-24. etage. Til opfyldelse heraf afholdt Mirror Group ca. 7,2 mio. GBP til indretningen af 20.-24. etage og ca. 4,4 mio GBP til indretningen af de yderligere etager, 17.-19. etage, som den udnyttede optionen på.

12 VAT and Duties Tribunal, London (Det Forenede Kongerige), var af den opfattelse, at O & Y ikke havde betalt incitamentet til Mirror Group, for at Mirror Group skulle foretage indretningen.

13 Mirror Group rejste krav om refusion af 2,1 mio. GBP i moms af incitamentet på 12 mio. GBP, hvilket blev afslået ved afgørelse truffet af Commissioners den 1. januar 1997. Mirror Group anlagde derefter sag til prøvelse af denne afgørelse ved VAT and Duties Tribunal, London.

14 Efter VAT and Duties Tribunal's opfattelse var Mirror Group's accept af vilkårene i hovedaftalen, dens gennemførelse af lejekontrakten og optionsaftalen, handlinger, der blev »udført« (>things done«) som modydelse for incitamentet på 12 mio. GBP. Denne ret anså derfor Mirror Group for at have udført en tjenesteydelse mod vederlag.

15 Med hensyn til spørgsmålet, om denne tjenesteydelse var momsfritaget, anførte VAT and Duties Tribunal, at dette kun ville være tilfældet, hvis tjenesteydelsen bestod i bortforpagtning eller udlejning af fast ejendom i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b)'s forstand. Efter rettens opfattelse fulgte det af dommen af 15. december 1993, sag C-63/92, Lubbock Fine (Sml. I, s. 6665, præmis 9), at der er tale om en fritagen transaktion, når en lejer over for ejeren giver afkald på et lejemål mod at modtage en sum penge.

16 Under disse omstændigheder var der ikke nogen fornuftig grund til at udelukke en transaktion, hvorved der indgås et lejemål, fra anvendelsesområdet for sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b), når det til forskel fra den typiske situation ikke er lejerens, der betaler et beløb til ejeren for at indgå lejeaftalen, men det som i hovedsagen er ejeren, der forpligter sig til at betale lejerens en godtgørelse for at sikre, at han accepterer lejemålet og efterfølgende opfylder bestemmelserne i

lejekontrakten. Med hensyn til de 5,5 mio. GBP fandt retten, at der var tale om betaling af et incitament, der kun vedrørte optionerne, og at beløbet derfor ikke var fritaget.

17 Både Mirror Group og Commissioners har appelleret denne afgørelse til High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court). Ved kendelse af 15. oktober 1998 vedlagt dommen afsagt af VAT and Duties Tribunal har High Court besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Indeholder artikel 13, punkt B, litra b), i Rådets direktiv 77/388/EØF efter Domstolens afgørelse i sag C-63/92 (dom af 15.12.1993, Lubbock Fine & Co. mod Commissioners of Customs and Excise, Sml. I, s. 6665) en regel om momsfrigørelse for den ydelse, der udføres af en person, som ikke inden da har rettigheder over den faste ejendom, når den pågældende med udlejerens indgår en aftale om at leje den faste ejendom og/eller accepterer et lejemål fra udlejerens mod, at denne betaler den pågældende en sum penge?

2) Indeholder artikel 13, punkt B, litra b), i Rådets direktiv 77/388/EØF efter Domstolens afgørelse i sag C-63/92 (dom af 15.12.1993, Lubbock Fine & Co. mod Commissioners of Customs and Excise) en regel om momsfrigørelse for den ydelse, som udføres af en person, som ikke inden da har rettigheder over den faste ejendom, når den pågældende

a) indgår en optionsaftale vedrørende kontrakter om leje af den faste ejendom mod, at der betales den pågældende en sum penge på det vilkår, at pengene skal blive stående på en særlig konto til sikkerhed for opfyldelse af den pågældendes forpligtelser i henhold til optionsaftalen, og/eller

b) efterfølgende udøver optionerne i henhold til optionsaftalen og accepterer et lejemål i den faste ejendom mod, at pengene på den særlige konto frigives til den pågældende?»

Det første spørgsmål

Argumenter fremført i indlæggene for Domstolen

18 Mirror Group har gjort gældende, at det følger af Lubbock Fine-dommen, at tjenesteydelser, der er direkte forbundet med stiftelse, ændring, overdragelse eller ophør af brugsretten til fast ejendom, er omfattet af anvendelsesområdet for sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b). Endvidere kan den tjenesteydelse, en lejer udfører ved at indgå en kontrakt om leje af fast ejendom, ikke skulle behandles anderledes end den tjenesteydelse, ejeren udfører, af hensyn til ensartet anvendelse af sjette direktiv og til princippet om afgiftsneutralitet.

19 Det Forenede Kongeriges regering har gjort gældende, at logikken bag Domstolens argumentation i den ovennævnte dom i Lubbock Fine-sagen er, at de betalinger, der foretages i forbindelse med genforhandling af en lejekontrakt, for så vidt angår spørgsmålet om afgiftsopkrævning skal ligestilles med betalinger i forbindelse med den lejekontrakt, der oprindeligt blev indgået. Dette er efter regeringens opfattelse ikke det tilfælde, der foreligger i hovedsagen. Da Mirror Group ikke havde nogen adkomst til den faste ejendom på tidspunktet for transaktionen, kunne den ikke selv udføre en ydelse bestående i bortforpagtning eller udlejning. Ordlyden af sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b), forudsætter netop, at der udføres en sådan tjenesteydelse, for at denne bestemmelse finder anvendelse.

20 Ifølge Det Forenede Kongeriges regering bestod den tjenesteydelse, Mirror Group udførte, i at indgå en lejekontrakt eller en aftale vedrørende indgåelse af en lejekontrakt. Under retsmødet har regeringen anført, at Mirror Group ved at flytte sin virksomhed til bygningen tiltrak andre lejere.

21 Den tyske regering har i det væsentlige anlagt den samme analyse som Det Forenede Kongeriges regering og er endvidere af den opfattelse, at den tjenesteydelse, Mirror Group udførte, må sammenlignes med den, der udføres af en ejendomsmægler, der optræder som

mellemmand ved indgåelsen af en lejeaftale mellem parterne.

22 I sit skriftlige indlæg har Kommissionen gjort gældende, at Mirror Group har udført en tjenesteydelse i sjette direktivs artikel 6, stk. 1's forstand, der består i at indgå en lejekontrakt eller en aftale vedrørende indgåelse af en lejekontrakt. Denne tjenesteydelse er efter dens opfattelse omfattet af anvendelsesområdet for sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b), i lighed med, hvad Domstolen fandt i Lubbock Fine-dommen.

23 Under retsmødet har Kommissionen anerkendt, at når man bliver en prestigegivende lejer i en ny bygning, hvor ens tilstedeværelse vil kunne tiltrække andre lejere, kan denne handling udgøre en tjenesteydelse udført over for ejeren, hvorefter der kan opkræves afgift. Der kan være tale om en form for reklame. En sådan tjenesteydelse er imidlertid vanskelig at bestemme. Hvor der ikke kan påvises at foreligge en særskilt tjenesteydelse, er det bedst at behandle den pågældende betaling som en ansættelse af lejens størrelse og dermed som en betaling, der er uadskilleligt forbundet med lejen.

Domstolens bemærkninger

24 Det bemærkes, at i henhold til sjette direktivs artikel 2, nr. 1, pålægges levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, moms.

25 Det er ubestridt, at Mirror Group ved at indgå en aftale vedrørende leje af bygningen og ved at acceptere et lejemål i bygningen handlede som en afgiftspligtig person uden derved at levere noget »gode«. Det skal derfor undersøges, om Mirror Group ved sine handlinger udførte en tjenesteydelse mod vederlag, og om tjenesteydelsen i så fald er omfattet af begrebet »udlejning af fast ejendom« i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b).

26 Med hensyn til spørgsmålet, om der foreligger en tjenesteydelse, bemærkes det, at en afgiftspligtig person, som alene betaler de penge, der skyldes som vederlag for en tjenesteydelse, eller som påtager sig en forpligtelse hertil, ikke selv udfører en tjenesteydelse i sjette direktivs artikel 2, nr. 1's forstand. Heraf følger, at en lejer, som - selv mod betaling fra ejeren - alene påtager sig at blive lejer og betale lejen, ikke ved disse handlinger udfører en tjenesteydelse til ejeren.

27 Derimod ville den fremtidige lejer udføre en tjenesteydelse mod vederlag, hvis ejeren ud fra den antagelse, at den pågældende ville være en prestigegivende lejer, som ved sin tilstedeværelse i bygningen ville tiltrække andre lejere, betalte lejeret et vederlag for at påtage sig at flytte sin virksomhed til bygningen, hvor det lejede er beliggende. Under disse omstændigheder ville en sådan lejers indgåelse af denne forpligtelse, således som Det Forenede Kongeriges regering i det væsentlige har gjort gældende, kunne anses for at være en afgiftspligtig reklameydelse.

28 I den forbindelse bemærkes det, at det tilkommer den forelæggende ret på grundlag af Domstolens vejledende bemærkninger at afgøre, om Mirror Group i hovedsagen udførte en tjenesteydelse til ejeren mod vederlag og i givet fald hvilken tjenesteydelse.

29 Det må dog fastslås, at under den forudsætning, at handlinger som dem, Mirror Group har udført, i realiteten udgør en tjenesteydelse, kan de ikke anses for at være en tjenesteydelse omfattet af begrebet »bortforpagtning og udlejning af fast ejendom«.

30 Det bemærkes herved, at det fremgår af fast retspraksis, at de udtryk, der anvendes til at betegne de fritagelser, som er fastsat i sjette direktivs artikel 13, skal fortolkes strengt, da de er undtagelser fra det almindelige princip om, at der opkræves moms af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person (jf. bl.a. dom af 15.6.1989, sag 348/87, Stichting

Uitvoering Financiële Acties, Sml. s. 1737, præmis 13, domme af 12.9.2000, sag C-358/97, Kommissionen mod Irland, Sml. I, s. 6301, præmis 52, og sag C-359/97, Kommissionen mod Det Forenede Kongerige, Sml. I, s. 6355, præmis 64, samt dom af 18.1.2001, sag C-150/99, Stockholm Lindöpark, Sml. I, s. 493, præmis 25).

31 Udlejning af fast ejendom i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b)'s forstand består grundlæggende i, at ejeren af en fast ejendom mod betaling af leje og for en aftalt periode overlader lejerens brugsretten til sin ejendom og retten til at udelukke andre herfra (jf. i samme retning de ovennævnte domme i sagen Kommissionen mod Irland, præmis 52-57, og i sagen Kommissionen mod Det Forenede Kongerige, præmis 64-69, samt dom af 4.10.2001, sag C-326/99, Goed Wonen, Sml. I, s. 6831, præmis 55).

32 Det er således ejeren, der udfører den afgiftspligtige tjenesteydelse, og lejerens, der til gengæld herfor betaler vederlaget. Dette er ikke tilfældet i hovedsagen.

33 Domstolen har i Lubbock Fine-dommen fastslået, at begrebet »udlejning af fast ejendom«, der er anvendt i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b), dækker det tilfælde, at en lejer giver afkald på sit lejemål og lader rådigheden over den faste ejendom gå tilbage til den, han har afledt sin ret fra.

34 Den pågældende dom blev imidlertid afsagt i en sag vedrørende en lejer, som havde ladet rådigheden over den lejede ejendom gå tilbage til ejeren og derfor i afgiftsmæssig henseende havde tilbageoverdraget brugsretten til ejendommen ved at give afkald på den. Dette var grunden til, at Domstolen i dommens præmis 9 og 12 fandt, at lejerens afkald på ejerens tjenesteydelse, hvilket er en ændring i lejekontrakten, skal fritages, når den pågældende ydelse selv er fritaget.

35 Disse betingelser er ikke opfyldt i hovedsagen. Mirror Group giver ikke i sin egenskab af fremtidig lejer afkald på brugsretten til ejendommen over for ejeren.

36 Det første spørgsmål må derfor besvares således, at når en person, som ikke inden da har rettigheder over en given fast ejendom, med ejeren af ejendommen indgår en aftale vedrørende leje af den faste ejendom og/eller accepterer et lejemål i ejendommen mod, at ejeren betaler den pågældende en sum penge, udfører den pågældende person ikke derved en tjenesteydelse omfattet af sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b).

Det andet spørgsmål

37 For så vidt angår det første led af det andet spørgsmål har Kommissionen med rette anført, at en afgiftspligtig person, som kun indgår en optionsaftale, som den i hovedsagen omhandlede, uden at der sker en udveksling af gensidige ydelser, ikke derved udfører en tjenesteydelse i sjette direktivs artikel 2, nr. 1's forstand.

38 Den anden del af det andet spørgsmål vedrører de samme problemer som den forelæggende rets første spørgsmål. Når først optionen er udøvet, og lejerens har indgået lejekontrakten mod ejerens betaling af en sum penge, må det undersøges, om lejerens kun har indgået lejekontrakten, eller om han har udført en bestemt ydelse over for ejeren. I det første tilfælde er der ingen tjenesteydelse i sjette direktivs artikel 2, nr. 1's forstand. I det andet tilfælde er der ingen grund til at antage, at der er tale om en tjenesteydelse fra lejerens side, der er omfattet af sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b).

39 Det andet spørgsmål må derfor besvares således, at når en person, som ikke inden da har rettigheder over en given fast ejendom, indgår en optionsaftale som den i hovedsagen omhandlede vedrørende leje af den faste ejendom mod, at ejeren betaler en sum penge, og på det vilkår, at pengene skal forblive stående på en særlig konto til sikkerhed for opfyldelse af den pågældendes forpligtelser i henhold til optionsaftalen, og som derefter udøver optionerne i henhold til optionsaftalen og accepterer at indgå lejemål vedrørende den faste ejendom mod, at pengene

på den særlige konto i den pågældendes navn frigives, udfører den pågældende person på intet tidspunkt en tjenesteydelse, der er omfattet af sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b).

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

40 De udgifter, der er afholdt af Det Forenede Kongeriges regering, af den tyske regering og af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) ved kendelse af 15. oktober 1998, for ret:

1) Når en person, som ikke inden da har rettigheder over en given fast ejendom, med ejeren af ejendommen indgår en aftale vedrørende leje af den faste ejendom og/eller accepterer et lejemål i ejendommen mod, at ejeren betaler den pågældende en sum penge, udfører den pågældende person ikke derved en tjenesteydelse omfattet af artikel 13, punkt B, litra b), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag.

2) Når en person, som ikke inden da har rettigheder over en given fast ejendom, indgår en optionsaftale som den i hovedsagen omhandlede vedrørende leje af den faste ejendom mod, at ejeren betaler en sum penge, og på det vilkår, at pengene skal forblive stående på en særlig konto til sikkerhed for opfyldelse af den pågældendes forpligtelser i henhold til optionsaftalen, og som derefter udøver optionerne i henhold til optionsaftalen og accepterer at indgå lejemål vedrørende den faste ejendom mod, at pengene på den særlige konto i den pågældendes navn frigives, udfører den pågældende person på intet tidspunkt en tjenesteydelse, der er omfattet af sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b).