

|

61998J0409

Urteil des Gerichtshofes (Sechste Kammer) vom 9. Oktober 2001. - Commissioners of Customs & Excise gegen Mirror Group plc. - Ersuchen um Vorabentscheidung: High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) - Vereinigtes Königreich. - Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie - Befreiung der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken von der Steuer - Begriff - Eingehen einer Mietsverpflichtung. - Rechtssache C-409/98.

Sammlung der Rechtsprechung 2001 Seite I-07175

Leitsätze

Parteien

Entscheidungsgründe

Kostenentscheidung

Tenor

Schlüsselwörter

1. Steuerrecht - Harmonisierung - Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem - Befreiungen nach der Sechsten Richtlinie - Befreiung der Vermietung von Grundstücken - Begriff - Zahlung eines Betrags seitens des Vermieters an den künftigen Mieter - Ausschluß

(Richtlinie 77/388 des Rates, Artikel 13 Teil B Buchstabe b)

2. Steuerrecht - Harmonisierung - Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem - Befreiungen nach der Sechsten Richtlinie - Befreiung der Vermietung von Grundstücken - Optionsvereinbarung über die Miete eines Grundstücks gegen Zahlung eines Betrages seitens des Vermieters

(Richtlinie 77/388 des Rates, Artikel 13 Teil B Buchstabe b)

Leitsätze

1. Die Vermietung von Grundstücken im Sinne des Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern besteht darin, dass der Vermieter eines Grundstücks dem Mieter gegen Zahlung des Mietzinses für eine vereinbarte Dauer das Recht überträgt, seine Sache zu gebrauchen und andere davon auszuschließen. Es ist also der Vermieter, der die steuerpflichtige Dienstleistung erbringt, und der Mieter, der hierfür die Gegenleistung erbringt. Daher erbringt eine Person, die ursprünglich kein Recht an einem Grundstück hat, aber gegen Zahlung eines Geldbetrages seitens des Vermieters einen Mietvertrag über dieses Grundstück mit dem Vermieter abschließt

und/oder ein Mietangebot des Vermieters annimmt, keine Dienstleistung im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b.

(Vgl. Randnrn. 31-32, 36, Tenor 1)

2. Eine Person, die ursprünglich kein Recht an einem Grundstück hat, aber in einer Optionsvereinbarung gegen Zahlung eines Betrages seitens des Vermieters, der als Sicherheit für die Verpflichtungen aus der Optionsvereinbarung in einem Sonderkonto verbleibt, eine Option auf die Anmietung dieses Grundstücks übernimmt, und die später diese Option gemäß der Optionsvereinbarung ausübt und das Mietangebot für das Grundstück gegen die Freigabe des Geldes im Sonderkonto annimmt, erbringt zu keiner Zeit eine Dienstleistung im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern.

(Vgl. Randnr. 39, Tenor 2)

Parteien

In der Rechtssache C-409/98

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG) vom High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) (Vereinigtes Königreich), in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

Commissioners of Customs & Excise

gegen

Mirror Group plc

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung von Artikel 13 Teil B Buchstabe b 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. L 145, S. 1)

erlässt

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

unter Mitwirkung der Kammerpräsidentin F. Macken, der Richterin N. Colneric (Berichterstatlerin) sowie der Richter C. Gulmann, J.-P. Puissechet und R. Schintgen,

Generalanwalt: A. Tizzano

Kanzler: D. Louterman-Hubeau, Abteilungsleiterin

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

- der Mirror Group plc, vertreten durch D. Milne, QC, und G. Sinfield, Solicitor,

- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch M. Ewing als Bevollmächtigten im Beistand von N. Pleming, QC, und P. Whipple, Barrister,

- der deutschen Regierung, vertreten durch W.-D. Plessing und C.-D. Quassowski als Bevollmächtigte,

- der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch E. Traversa und F. Riddy als Bevollmächtigte,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der Mirror Group plc, vertreten durch D. Milne und G. Sinfield, der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch G. Amodeo als Bevollmächtigten im Beistand von N. Fleming und Ph. Whipple, der deutschen Regierung, vertreten durch W.-D. Plessing, der Kommission, vertreten durch R. Lyal als Bevollmächtigten, in der Sitzung vom 16. November 2000,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 23. Januar 2001,

folgendes

Urteil

Entscheidungsgründe

1 Der High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court), hat mit Beschluss vom 15. Oktober 1998, beim Gerichtshof eingegangen am 17. November 1998, gemäß Artikel 177 EG-Vertrag (jetzt Artikel 234 EG) zwei Fragen zur Auslegung von Artikel 13 Teil B Buchstabe b 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. L 145, S. 1; Sechste Richtlinie) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen der Mirror Group plc (Klägerin) und den Commissioners of Customs & Excise (Beklagte), die im Vereinigten Königreich für die Erhebung der Mehrwertsteuer zuständig sind, über die Frage, ob eine Verpflichtung der Klägerin, Mieter zu werden, der Mehrwertsteuer unterliegt.

Gemeinschaftsrecht

3 In Artikel 2, der Abschnitt II - Steueranwendungsbereich - der Sechsten Richtlinie bildet, heißt es:

Der Mehrwertsteuer unterliegen:

(1) Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt;

..."

4 Die Artikel 5 und 6 der Sechsten Richtlinie, die zu Abschnitt V - Steuerbarer Umsatz - gehören, bestimmen:

Artikel 5

Lieferung von Gegenständen

(1) Als Lieferung eines Gegenstands gilt die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen.

...

Artikel 6

Dienstleistungen

(1) Als Dienstleistung gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstands im Sinne des Artikels 5 ist.

Diese Leistung kann unter anderem bestehen

...

- in der Verpflichtung, eine Handlung zu unterlassen oder eine Handlung oder einen Zustand zu dulden;

..."

5 Artikel 13 der Sechsten Richtlinie regelt Steuerbefreiungen im Inland. Artikel 13 Teil B Buchstabe b sieht vor:

Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen,

...

b) die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken ..."

Das Ausgangsverfahren und die Vorlagefragen

6 Die Klägerin, eine Firma mit Sitz im Vereinigten Königreich, interessierte sich im Jahre 1993 für Grundstücke in London, um ihren Zeitungsverlag dorthin zu verlegen. Nach dem Vorlagebeschluss konnte die Klägerin als Prestigemieter" (anchor tenant) mit günstigen Mietbedingungen rechnen.

7 Am 20. Juni 1993 schlossen die Klägerin und die Olympia & York Canary Wharf Ltd (O & Y) folgende drei Verträge ab:

- einen Rahmenmietvertrag (Hauptvereinbarung) über die Stockwerke 20 bis 24 des Grundstücks One Canada Square in London (Gebäude);

- den Mietvertrag über diese fünf Stockwerke und

- eine Vereinbarung (Optionsvereinbarung), nach der die Klägerin die Option hatte, innerhalb von sechs Monaten bis zu vier Stockwerke zusätzlich zu mieten, sowie (für den Fall, dass diese Option während des genannten Zeitraums für nicht mehr als zwei Stockwerke ausgeübt wurde) eine weitere Option, zwei Stockwerke innerhalb weiterer achtzehn Monate zu mieten.

8 Nach der Hauptvereinbarung sollten O & Y der Klägerin spätestens am 2. Juli 1993 einen Anreiz" von netto 12 002 590 GBP zuzüglich Mehrwertsteuer zahlen. Dieser Betrag wurde in der Vereinbarung als Gegenleistung für den Abschluss des Mietvertrags durch den Mieter und als

Anreiz dafür qualifiziert, dass dieser sich an den Vertrag gebunden hält.

9 Gemäß der Hauptvereinbarung erfolgte die Zahlung wie folgt:

- Ungefähr 6,5 Millionen GBP ohne Mehrwertsteuer für die Stockwerke 20 bis 24 wurden auf ein Sonderkonto eingezahlt. Sie wurden in mehreren Raten freigegeben, sobald die Klägerin nicht mehr das Recht hatte, den Mietvertrag zu kündigen, und damit verpflichtet war, diese Stockwerke für eine Gesamtdauer von 25 Jahren zu mieten.

- Ungefähr 5,5 Millionen GBP ohne Mehrwertsteuer wurden im Rahmen der Optionsvereinbarung an die Klägerin gezahlt; die Klägerin zahlte diesen Betrag verpflichtungsgemäß sofort als Sicherheit auf ein Sonderkonto ein. Tatsächlich hat die Klägerin ihre Option nur für drei weitere Stockwerke ausgeübt und daher nur ungefähr 4,1 Millionen GBP erhalten.

- Die Mehrwertsteuer von ungefähr 2,1 Millionen GBP wurde auf ein drittes Sonderkonto eingezahlt, bis die Mehrwertsteuer am 26. Juli 1993 den Beklagten gezahlt wurde.

10 Während der ersten fünf Jahre war für die Miete der Stockwerke 20 bis 24 kein Mietzins zu zahlen. Vom 6. Jahr an bis zum Ende des Mietvertrags war ein progressiv steigender Mietzins zu zahlen, der jedoch niemals die Marktmiete erreichen würde. Der Mietvertrag für die zusätzlichen Stockwerke, für die die Klägerin die Option ausüben würde, sollte entsprechende Bestimmungen über den Mietzins enthalten.

11 Nach der Hauptvereinbarung hatte die Klägerin die Stockwerke 20 bis 24 auszubauen. Tatsächlich wandte die Klägerin für den Ausbau der Stockwerke 20 bis 24 ungefähr 7,2 Millionen GBP und für den Ausbau der zusätzlichen Stockwerke 17 bis 19, für die sie die Option ausgeübt hatte, ungefähr 4,4 Millionen GBP auf.

12 Nach den Feststellungen des VAT and Duties Tribunal, London, (Vereinigtes Königreich) zahlte die O & Y der Klägerin den Anreiz jedoch nicht für diesen Ausbau.

13 Die Klägerin verlangt die Erstattung der Mehrwertsteuer von 2,1 Millionen GBP, berechnet aus dem Anreiz von 12 Millionen GBP; die Beklagten lehnten dies mit Bescheid vom 1. Januar 1997 ab. Die Klägerin hat hiergegen Klage zum VAT and Duties Tribunal, London, erhoben.

14 Nach Auffassung des VAT and Duties Tribunal stellen die Annahme der Hauptvereinbarung durch die Klägerin, der Vollzug des Mietvertrags und die Optionsvereinbarung etwas" (things done) dar, das als Gegenleistung zum Anreiz von 12 Millionen GBP erfolgte. Daher habe die Klägerin eine entgeltliche Dienstleistung erbracht.

15 Zur Frage, ob diese Dienstleistung von der Steuer befreit sei, führte das VAT and Duties Tribunal aus, das sei nur der Fall, wenn sie eine Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie darstelle. Aus dem Urteil vom 15. Dezember 1993 in der Rechtssache C-63/92 (Lubbock Fine, Slg. 1993, I-6665, Randnr. 9) gehe hervor, dass die Leistung, die ein Mieter dadurch erbringe, dass er zugunsten des Vermieters gegen Abstandszahlung auf seine Rechte aus einem Mietvertrag verzichte, steuerfrei sei.

16 Damit gebe es keinen Grund, einen Umsatz, der zu einem Mietvertrag führe, von der Anwendung des Artikels 13 Teil B Buchstabe b auszuschließen, wenn anders als üblich nicht der Mieter dem Vermieter für den Abschluss des Mietvertrags einen Betrag zahle, sondern im Gegenteil der Vermieter dem Mieter eine Gegenleistung erbringe, um sich des Abschlusses des Mietvertrags und dessen späterer Beachtung zu versichern. Was die 5,5 Millionen GBP betreffe, so handele es sich hierbei um einen Anreiz nur für die Optionen, der daher nicht befreit sei.

17 Beide Parteien legten gegen diese Entscheidung Berufung zum High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court), ein. Mit Beschluss vom 15. Oktober 1998, dem das Urteil des VAT and Duties Tribunal beigefügt ist, hat dieses Gericht dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Im Anschluss an das Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache C-63/92 (Lubbock Fine & Company/Commissioners of Customs and Excise) stellt sich die Frage, ob nach Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Richtlinie 77/388/EWG des Rates eine Lieferung von der Mehrwertsteuer befreit ist, wenn der Lieferer ursprünglich kein Recht an dem Grundstück hat, aber gegen Zahlung eines Geldbetrages durch den Vermieter einen Mietvertrag über dieses Grundstück mit dem Vermieter abschließt und/oder ein Mietangebot des Vermieters annimmt.

2. Im Anschluss an das Urteil des Gerichtshofes in der Rechtssache C-63/92 (Lubbock Fine & Company/Commissioners of Customs and Excise) stellt sich die Frage, ob nach Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Richtlinie 77/388/EWG des Rates eine Lieferung von der Mehrwertsteuer befreit ist, wenn der Lieferer ursprünglich kein Recht an dem Grundstück hat, aber

a) vertraglich gegen Zahlung eines Betrages, der als Sicherheit für die Verpflichtungen aus der Optionsvereinbarung in einem Sonderkonto verbleibt, eine Option auf die Anmietung dieses Grundstücks übernimmt und/oder

b) später diese Option gemäß der Optionsvereinbarung ausübt, und das Mietangebot für das Grundstück gegen die Freigabe des Geldes im Sonderkonto annimmt.

Die erste Frage

Vorbringen der Beteiligten

18 Die Klägerin macht geltend, aus dem Urteil Lubbock Fine ergebe sich, dass Dienstleistungen, die unmittelbar mit der Schaffung, der Änderung, der Übertragung oder der Beendigung des Rechts zum Gebrauch eines Grundstücks zusammenhängen, unter Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie fielen. Zudem könne die Dienstleistung, die ein Mieter mit dem Abschluss eines Vertrages über die Anmietung eines Grundstücks erbringe, nicht anders behandelt werden als die Dienstleistung des Vermieters; das verlangten die konsequente Anwendung der Sechsten Richtlinie und der Grundsatz der Steuerneutralität.

19 Die Regierung des Vereinigten Königreichs bringt vor, dem Urteil Lubbock Fine liege der Gedankengang zugrunde, dass Zahlungen, die bei der Neuaushandlung eines Mietvertrags erfolgten, steuerlich ebenso behandelt werden müssten wie Zahlungen bei der ursprünglichen Aushandlung des Mietvertrags. So liege es hier nicht. Die Klägerin habe im Zeitpunkt des Umsatzes kein Recht an dem Grundstück gehabt und deshalb selbst keine Pacht- oder Mietdienstleistung erbracht. Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie sei seinem Wortlaut nach nur auf die Erbringung einer solchen Dienstleistung anwendbar.

20 Die Dienstleistung der Klägerin habe darin bestanden, einen Mietvertrag oder einen Mietvorvertrag abzuschließen. In der mündlichen Verhandlung hob die Regierung des Vereinigten Königreichs hervor, daß die Klägerin mit ihrem Umzug in das Gebäude andere Mieter angezogen

habe.

21 Die Ausführungen der deutschen Regierung entsprechen im Wesentlichen denjenigen der Regierung des Vereinigten Königreichs; darüber hinaus meint sie, die von der Klägerin erbrachten Dienstleistungen seien mit denen eines Maklers zu vergleichen, der das Zustandekommen eines Mietvertrages zwischen den Parteien vermitteln würde.

22 In ihren schriftlichen Erklärungen führt die Kommission aus, die Klägerin habe im Sinne des Artikels 6 Absatz 1 der Sechsten Richtlinie die Dienstleistung des Abschlusses eines Mietvertrages oder eines Mietvorvertrages erbracht. Diese Dienstleistung falle unter Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie, wie der Gerichtshof im Urteil Lubbock Fine entschieden habe.

23 In der mündlichen Verhandlung räumte die Kommission ein, es könne eine dem Vermieter erbrachte, steuerpflichtige Dienstleistung darstellen, wenn jemand in einem neuen Gebäude als Prestigemieter andere Mieter anziehen könne. Es könne sich um eine Form der Werbung handeln. Eine solche Dienstleistung sei jedoch schwer zu definieren. Handele es sich nicht um eine eigene identifizierbare Dienstleistung, so solle die Zahlung wie eine Anpassung des Mietzinses und damit als Zahlung behandelt werden, die mit diesem untrennbar verbunden sei.

Würdigung durch den Gerichtshof

24 Nach Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie unterliegen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solche im Inland gegen Entgelt ausführt, der Mehrwertsteuer.

25 Mit dem Abschluss des Mietvertrags über das Gebäude und der tatsächlichen Übernahme der Pflichten aus dem Mietvertrag hat die Klägerin als Steuerpflichtiger gehandelt, ohne eine Lieferung von Gegenständen auszuführen. Zu prüfen ist also, ob die Klägerin durch ihr Tun eine Dienstleistung gegen Entgelt ausgeführt hat, und ob diese Dienstleistung gegebenenfalls unter den Begriff der Vermietung von Grundstücken im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie fällt.

26 Ein Steuerpflichtiger, der nur die Gegenleistung für die Erbringung einer Dienstleistung in Geld zahlt oder der sich hierzu verpflichtet, erbringt selbst keine Dienstleistung im Sinne des Artikels 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie. Ein Mieter, der sich nur verpflichtet, Mieter zu werden und den Mietzins zu zahlen, erbringt daher damit dem Vermieter auch dann keine Dienstleistung, wenn er hierfür vom Vermieter bezahlt wird.

27 Hingegen erbringt der künftige Mieter eine Dienstleistung gegen Entgelt, wenn der Vermieter aufgrund der Annahme, dass die Anwesenheit des Mieters als Prestigemieter in dem Gebäude andere Mieter anziehe, ihm als Gegenleistung für die Verpflichtung zum Umzug in das Gebäude etwas zahlt. Die Verpflichtung eines solchen Mieters kann daher, wie es die Regierung des Vereinigten Königreichs vorgebracht hat, als steuerpflichtige Werbedienstleistung betrachtet werden.

28 Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, unter Berücksichtigung der Hinweise des Gerichtshofes zu entscheiden, ob die Klägerin dem Vermieter eine Dienstleistung gegen Entgelt erbracht hat und welche dies gegebenenfalls war.

29 Sollte es sich bei der Tätigkeit der Klägerin tatsächlich um eine Dienstleistung handeln, so könnte diese freilich nicht unter den Begriff der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken fallen.

30 Nach ständiger Rechtsprechung sind die Begriffe, mit denen Artikel 13 der Sechsten Richtlinie die dort vorgesehenen Befreiungen bezeichnet, eng auszulegen, da sie Ausnahmen von dem

allgemeinen Grundsatz darstellen, dass Mehrwertsteuer auf jede von einem Steuerpflichtigen gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung zu erheben ist (siehe u. a. Urteile vom 15. Juni 1989 in der Rechtssache 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Slg. 1989, 1737, Randnr. 13; vom 12. September 2000 in der Rechtssache C-358/97, Kommission/Irland, Slg. 2000, I-6301, Randnr. 52, und C-359/97, Kommission/Vereinigtes Königreich, Slg. 2000, I-6355, Randnr. 64; und vom 18. Januar 2001 in der Rechtssache C-150/99, Stockholm Lindöpark, Slg. I-493, Randnr. 25).

31 Die Vermietung von Grundstücken im Sinne des Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie besteht darin, dass der Vermieter eines Grundstücks dem Mieter gegen Zahlung des Mietzinses für eine vereinbarte Dauer das Recht überträgt, seine Sache zu gebrauchen und andere davon auszuschließen (in diesem Sinne Urteile Kommission/Irland, Randnrn. 52 bis 57, und Kommission/Vereinigtes Königreich, Randnrn. 64 bis 69, sowie Urteil vom 4. Oktober 2001, in der Rechtssache C-326/99, Goed Wonen, noch nicht in der Amtlichen Sammlug veröffentlicht, Randnr. 55).

32 Es ist also der Vermieter, der die steuerpflichtige Dienstleistung erbringt, und der Mieter, der hierfür die Gegenleistung erbringt. So verhält es sich im Ausgangsverfahren nicht.

33 Zwar hat der Gerichtshof im Urteil Lubbock Fine entschieden, dass es eine Vermietung von Grundstücken" im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie darstelle, wenn ein Mieter auf seine Rechte aus dem Mietvertrag verzichte und das Grundstück an denjenigen zurück gebe, der ihm seine Rechte eingeräumt habe.

34 In diesem Urteil ging es jedoch um einen Mieter, der das gemietete Grundstück dem Vermieter zurückgegeben hat und damit steuerlich gesehen auf sein Gebrauchsrecht verzichtet und dieses zurückübertragen hat. Aus diesem Grund hat der Gerichtshof in den Randnummern 9 und 12 des besagten Urteils entschieden, dass der Verzicht des Mieters auf die vom Vermieter erbrachte Dienstleistung, der eine Änderung des Mietvertrags darstellt, steuerfrei sein müsse, wenn die Leistung selbst steuerfrei sei.

35 Diese Voraussetzungen liegen hier nicht vor. Die Klägerin als künftige Mieterin verzichtet nicht zugunsten des Vermieters auf das Recht, das Grundstück zu gebrauchen.

36 Auf die erste Frage ist somit zu antworten, dass eine Person, die ursprünglich kein Recht an einem Grundstück hat, aber gegen Zahlung eines Geldbetrages seitens des Vermieters einen Mietvertrag über dieses Grundstück mit dem Vermieter abschließt und/oder ein Mietangebot des Vermieters annimmt, keine Dienstleistung im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie erbringt.

Die zweite Frage

37 Zum ersten Teil der zweiten Frage bringt die Kommission zu Recht vor, dass ein Steuerpflichtiger, der ausschließlich einen Optionsvertrag wie die Optionsvereinbarung im Ausgangsverfahren abschließt, ohne dass ein Austausch gegenseitiger Leistungen stattfindet, keine Dienstleistung im Sinne des Artikels 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie erbringt.

38 Der zweite Teil der zweiten Frage wirft dieselben Fragen wie die erste Frage des vorliegenden Gerichts auf. Sobald nämlich die Option ausgeübt ist und der Mietvertrag mit dem Mieter gegen Zahlung eines bestimmten Betrages seitens des Vermieters abgeschlossen ist, ist zu prüfen, ob der Mieter nur den Mietvertrag abgeschlossen hat oder ob er dem Vermieter darüber hinaus eine bestimmte Leistung erbracht hat. Im ersten Fall liegt keine Dienstleistung im Sinne des Artikels 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie vor. Im zweiten Fall spricht nichts dafür, dass es sich seitens des Mieters um eine Dienstleistung im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie handelt.

39 Auf die zweite Frage ist somit zu antworten, dass eine Person, die ursprünglich kein Recht an einem Grundstück hat, aber in einer Optionsvereinbarung der Art, wie sie dem Ausgangsverfahren zugrunde liegt, gegen Zahlung eines Betrages seitens des Vermieters, der als Sicherheit für die Verpflichtungen aus der Optionsvereinbarung in einem Sonderkonto verbleibt, eine Option auf die Anmietung dieses Grundstücks übernimmt, und die später diese Option gemäß der Optionsvereinbarung ausübt und das Mietangebot für das Grundstück gegen die Freigabe des Geldes im Sonderkonto annimmt, zu keiner Zeit eine Dienstleistung im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie erbringt.

Kostenentscheidung

Kosten

40 Die Auslagen der Regierung des Vereinigten Königreichs und der deutschen Regierung sowie der Kommission, die vor dem Gerichtshof Erklärungen abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorliegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Tenor

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

auf die ihm vom High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court), mit Beschluss vom 15. Oktober 1998 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

1. Eine Person, die ursprünglich kein Recht an einem Grundstück hat, aber gegen Zahlung eines Geldbetrages seitens des Vermieters einen Mietvertrag über dieses Grundstück mit dem Vermieter abschließt und/oder ein Mietangebot des Vermieters annimmt, erbringt keine Dienstleistung im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b 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.

2. Eine Person, die ursprünglich kein Recht an einem Grundstück hat, aber in einer Optionsvereinbarung der Art, wie sie dem Ausgangsverfahrens zugrunde liegt, gegen Zahlung eines Betrages seitens des Vermieters, der als Sicherheit für die Verpflichtungen aus der Optionsvereinbarung in einem Sonderkonto verbleibt, eine Option auf die Anmietung dieses

Grundstücks übernimmt, und die später diese Option gemäß der Optionsvereinbarung ausübt und das Mietangebot für das Grundstück gegen die Freigabe des Geldes im Sonderkonto annimmt, erbringt zu keiner Zeit eine Dienstleistung im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie 77/388.