

61998J0409

Domstolens dom (sjätte avdelningen) den 9 oktober 2001. - Commissioners of Customs & Excise mot Mirror Group plc. - Begäran om förhandsavgörande: High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) - Förenade kungariket. - Sjätte mervärdesskattedirektivet - Undantag från skatteplikt för uthyrning av fast egendom - Begrepp - Åtagande att bli hyresgäst. - Mål C-409/98.

Rättsfallssamling 2001 s. I-07175

Sammanfattning

Parter

Domskäl

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

1. Bestämmelser om skatter och avgifter - Lagharmonisering - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Undantag från skatteplikt som föreskrivs i sjätte direktivet - Undantag från skatteplikt för uthyrning av fast egendom - Begrepp - Ägarens betalning av en summa pengar till den framtida hyresgästen - Omfattas inte

(Rådets direktiv 77/388, artikel 13 B b)

2. Bestämmelser om skatter och avgifter - Lagharmonisering - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Undantag från skatteplikt som föreskrivs i sjätte direktivet - Undantag från skatteplikt för uthyrning av fast egendom - Begrepp - Optionsavtal beträffande hyra av fast egendom i utbyte mot ägarens betalning av en summa pengar - Omfattas inte

(Rådets direktiv 77/388, artikel 13 B b)

Sammanfattning

1. Uthyrning av fast egendom, i den mening som avses i artikel 13 B b i sjätte direktivet 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter, består i huvudsak av att ägaren till en byggnad, mot hyra och för en tid som överenskommits, ger hyresgästen rätt att ta egendomen i besittning och att utesluta andra från den. Det är sålunda fastighetsägaren som tillhandahåller den skattepliktiga tjänsten och hyresgästen som i utbyte mot denna tjänst betalar motprestationen. En person som från början inte har någon rätt till en fast egendom och som med fastighetsägaren ingår ett avtal om att hyra denna egendom och/eller accepterar att ingå ett

hyresavtal såvitt avser nämnda egendom, mot att fastighetsägaren betalar en summa pengar i ersättning därför, tillhandahåller därför inte en sådan tjänst som omfattas av den ovannämnda artikel 13 B b.

(se punkterna 31, 32 och 36 samt punkt 1 i domslutet)

2. En person som ursprungligen inte hade någon rätt till en fast egendom och som ingår ett optionsavtal om att hyra denna fasta egendom i utbyte mot att fastighetsägaren betalar en summa pengar som sätts in på ett särskilt konto för att därigenom säkerställa att hyresgästen uppfyller sina skyldigheter enligt optionsavtalet, varefter hyresgästen utnyttjar de optioner som föreskrivs i optionsavtalet och accepterar att ingå hyresavtal beträffande den fasta egendomen i utbyte mot att de pengar som finns på kontot i hyresgästens namn blir tillgängliga, tillhandahåller inte vid någon tidpunkt en sådan tjänst som omfattas av artikel 13 B b i sjätte direktivet 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter.

(se punkt 39 samt punkt 2 i domslutet)

Parter

I mål C-409/98,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG), från High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) (Förenade kungariket), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Commissioners of Customs & Excise

och

Mirror Group plc,

angående tolkningen av artikel 13 B b i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28),

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden F. Macken samt domarna N. Colneric (referent), C. Gulmann, J.-P. Puissochet och R. Schintgen,

generaladvokat: A. Tizzano,

justitiesekreterare: avdelningschefen D. Louterman-Hubeau,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- Mirror Group plc, genom D. Milne, QC, och G. Sinfield, solicitor,

- Förenade kungarikets regering, genom M. Ewing, i egenskap av ombud, biträdd av N. Pleming, QC, och P. Whipple, barrister,

- Tysklands regering, genom W.-D. Plessing och C.-D. Quassowski, båda i egenskap av ombud,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom E. Traversa och F. Riddy, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid förhandlingen den 16 november 2000 av: Mirror Group plc, företrätt av D. Milne och G. Sinfield, Förenade kungarikets regering, företrädd av G. Amodeo, i egenskap av ombud, biträdd av N. Pleming och P. Whipple, Tysklands regering, företrädd av W.-D. Plessing, och kommissionen, företrädd av R. Lyal, i egenskap av ombud,

och efter att den 23 januari 2001 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

Domskäl

1 High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) har, genom beslut av den 15 oktober 1998 som inkom till domstolens kansli den 17 november 1998, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG) ställt två frågor om tolkningen av artikel 13 B b i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28, nedan kallat sjätte direktivet).

2 Dessa frågor har uppkommit i en tvist mellan Mirror Group plc (nedan kallat Mirror Group) och Commissioners of Customs & Excise (nedan kallat Commissioners), vilken är den myndighet som är ansvarig för uppbörden av mervärdesskatt i Förenade Kungariket, angående skyldighet för Mirror Group att erlägga mervärdesskatt för ett åtagande som i huvudsak innebär att bli hyresgäst.

Gemenskapsrätten

3 I artikel 2 i sjätte direktivet, vilken utgör avdelning II med rubriken "Räckvidd", föreskrivs följande:

"Mervärdesskatt skall betalas för

1. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap,

..."

4 I artiklarna 5 och 6 i sjätte direktivet, vilka utgör en del av avdelning V som har rubriken "Skattepliktiga transaktioner", föreskrivs följande:

"Artikel 5

Leverans av varor

1. Med leverans av varor avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom.

...

Artikel 6

Tillhandahållande av tjänster

1. Med tillhandahållande av tjänster avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor i den betydelse som avses i artikel 5.

Sådana transaktioner kan bl.a. omfatta följande:

...

- Åtagande att avstå från visst handlande eller att tolerera visst handlande eller en viss situation.

..."

5 I artikel 13 i sjätte direktivet fastställs undantag från skatteplikt såvitt avser transaktioner som sker inom landets territorium. I artikel 13 B b föreskrivs:

"Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från skatteplikt och fastställa de villkor som krävs för att säkerställa en riktig och enkel tillämpning och förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk:

...

b) Utarrendering och uthyrning av fast egendom ..."

Twisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

6 Mirror Group, som är ett i Förenade kungariket etablerat företag, intresserade sig år 1993 för olika områden i London till vilka de kunde förflytta sin verksamhet bestående av tidningsutgivning. Enligt den nationella domstolen kunde företaget förvänta sig att erhålla fördelaktiga hyresvillkor såsom varande en "prestigefylld hyresgäst" ("anchor tenant").

7 Mirror Group och Olympia & York Canary Wharf Ltd (under förvaltning)(nedan kallat O & Y) ingick den 20 juni 1993 följande avtal:

- ett avtal om att hyra våningsplanen 20-24 i byggnaden One Canada Square i London (nedan kallad byggnaden)(nedan kallat huvudavtalet),

- det egentliga hyresavtalet avseende dessa fem våningsplan,

- ett optionsavtal som gav Mirror Group en rätt att inom sex månader hyra ytterligare fyra våningsplan i byggnaden, liksom - under förutsättning att denna första option inte utnyttjades för mer än två våningsplan inom perioden om sex månader - en andra option att hyra ytterligare ett eller två våningsplan inom de arton månader som följde därefter (nedan kallat optionsavtalet).

8 Enligt huvudavtalet skulle O & Y senast den 2 juli 1993 till Mirror Group betala ett "incitament" som utgjordes av ett nettobelopp om 12 002 590 GBP, plus mervärdesskatt. Detta belopp betecknades i avtalet som ersättning för att hyresgästen ingått avtalet och som incitament för att

hyresgästen skulle acceptera hyresavtalet.

9 I överensstämmelse med huvudavtalet genomfördes följande ekonomiska transaktioner:

- Omkring 6,5 miljoner GBP, exklusive mervärdesskatt, som var hänförliga till våningsplanen 20-24 i byggnaden, sattes in på ett spärrat konto och detta belopp gjordes sedan tillgängligt för Mirror Group genom flera överföringar, allteftersom Mirror Group inte längre hade möjlighet att säga upp hyresavtalet och sålunda var tvunget att hyra dessa våningsplan i totalt 25 år.

- Omkring 5,5 miljoner GBP, exklusive mervärdesskatt, utbetalades inom ramen för optionsavtalet till Mirror Group som, i enlighet med sin skyldighet, omedelbart satte in detta belopp på ett spärrat garantikonto. Mirror Group utnyttjade endast sin option beträffande ytterligare tre våningsplan och kunde följaktligen endast behålla 4,1 miljoner GBP.

- Omkring 2,1 miljoner GBP, avseende mervärdesskatt, sattes in på ett spärrat konto innan det beloppet den 26 juli 1993 överfördes till Commissioners.

10 Det föreskrevs att det under de första fem åren inte skulle utgå någon hyra för förhyrningen av våningsplanen 20-24. Från och med det sjätte året fram till den tidpunkt då hyresavtalet upphörde, utgick hyra med ett belopp som successivt skulle höjas utan att någonsin nå marknadshyran. Man hade kommit överens om att hyresavtalet beträffande de ytterligare våningsplan för vilka Mirror Group utnyttjade sin option skulle innehålla samma bestämmelser såvitt avsåg hyran.

11 Mirror Group var enligt huvudavtalet tvunget att utrusta våningsplanen 20-24 i byggnaden. Mirror Group kom att utrusta våningsplanen 20-24 för omkring 7,2 miljoner GBP och våningsplanen 17-19, för vilka Mirror Group hade utnyttjat sin option, för ytterligare omkring 4,4 miljoner.

12 Enligt VAT and Duties Tribunal, London (Förenade kungariket), utbetalade O & Y emellertid inte incitamentet till Mirror Group för att Mirror Group skulle utrusta våningsplanen.

13 Mirror Group begärde återbetalning av mervärdesskatt om 2,1 miljoner GBP, vilket hade beräknats på incitamentet om 12 miljoner GBP. Commissioners avslog begäran genom beslut av den 1 januari 1997. Mirror Group överklagade detta beslut till VAT and Duties Tribunal, London.

14 Enligt den domstolen utgjorde det förhållandet att Mirror Group accepterade villkoren i huvudavtalet samt fullföljde hyresavtalet och optionsavtalet "utförda handlingar" ("things done"), för vilka incitamentet om 12 miljoner GBP hade utgått. Följaktligen bedömde den domstolen att Mirror Group hade tillhandahållit en tjänst mot vederlag.

15 När det gäller frågan huruvida detta tillhandahållande av tjänster var undantaget från mervärdesskatteplikt underströk VAT and Duties Tribunal, att detta endast skulle vara fallet om detta tillhandahållande utgjorde utarrendering eller en uthyrning av fast egendom i den mening som avses i artikel 13 B b i sjätte direktivet. Enligt VAT and Duties Tribunal, London, framgår det emellertid av domstolens dom av den 15 december 1993 i mål C-63/92, Lubbock Fine (REG 1993, s. I-6665), punkt 9, att den tjänst som en hyresgäst har tillhandahållit fastighetsägaren, genom att avstå från ett existerande hyresavtal mot ekonomisk ersättning, utgör en sådan tjänst som inte är mervärdesskattepliktig.

16 VAT and Duties Tribunal, London, ansåg att under dessa förhållanden fanns det inte skäl att från tillämpningsområdet av artikel 13 B b i sjätte direktivet undanta en transaktion som får till följd att ett hyresavtal uppkommer när det, till skillnad mot det klassiska fallet, inte är hyresgästen som betalar ett belopp till fastighetsägaren för att därigenom få rätt att ingå ett hyresavtal utan det, precis som är fallet i målet vid den nationella domstolen, är fastighetsägaren som går med på att betala en ersättning till hyresgästen för att därigenom säkerställa att denne kommer att acceptera

hyresavtalet och respektera klausulerna i detsamma. Vad avser beloppet om 5,5 miljoner GBP bedömde den domstolen att det rörde sig om betalning av ett incitament som enbart avsåg optionerna och att beloppet sålunda inte kunde undantas från mervärdesskatt.

17 Såväl Mirror Group som Commissioners överklagade denna dom till High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court). Genom beslut av den 15 oktober 1998, till vilket VAT and Duties Tribunals dom hade bifogats, beslöt High Court of Justice att vilandeförklara målet och att ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Med hänsyn till domstolens dom i mål C-63/92, Lubbock Fine & Co mot Commissioners of Customs & Excise, skall artikel 13 B b i rådets direktiv 77/388/EEG tolkas så att ett tillhandahållande inte är mervärdesskattepliktigt, om det innebär att en person, som ursprungligen inte hade någon rätt till den fasta egendomen, ingår ett avtal med en fastighetsägare om att hyra denna fasta egendom och/eller accepterar att ingå ett hyresavtal med fastighetsägaren i utbyte mot en penningssumma som fastighetsägaren betalar?

2) Med hänsyn till domstolens dom i mål C-63/92, Lubbock Fine & Co mot Commissioners of Customs & Excise, skall artikel 13 B b i rådets direktiv 77/388/EEG tolkas så att ett tillhandahållande inte är mervärdesskattepliktigt, om det innebär att en person (nedan kallad personen), som ursprungligen inte hade någon rätt till den fasta egendomen,

a) ingår ett optionsavtal som ger rätt att ingå hyresavtal beträffande denna fasta egendom i utbyte mot att en penningssumma betalas till personen, på det villkoret att pengarna skall kvarbli på ett särskilt konto för att därigenom kunna säkerställa att personen uppfyller sina skyldigheter enligt optionsavtalet,

och/eller

b) därefter utnyttjar optionerna enligt optionsavtalet och accepterar att ingå hyresavtalet rörande den fasta egendomen i utbyte mot att pengarna på det särskilda kontot görs tillgängliga för personen?"

Den första frågan

Argument som framförts i de yttranden som inkommit till domstolen

18 Mirror Group har gjort gällande att det framgår av domen i det ovannämnda målet Lubbock Fine att tillhandahållande av tjänster som medför att en nyttjanderätt avseende fast egendom uppkommer, ändras, överlåtes eller upphör, omfattas av tillämpningsområdet för artikel 13 B b i sjätte direktivet. De tjänster som en hyresgäst tillhandahåller på grund av ett avtal om att hyra fast egendom kan dessutom inte behandlas annorlunda än en tjänst som tillhandahålls av fastighetsägaren, med hänsyn till kravet på att sjätte direktivet skall tillämpas konsekvent och att principen om skatteneutralitet måste respekteras.

19 Förenade kungarikets regering har hävdade att logiken i domstolens argument i det ovannämnda målet Lubbock Fine kräver att de ersättningar som utgått i samband med omförhandlingar beträffande ett hyresavtal, när det gäller beskattning, kvalificeras på samma sätt som ersättningar som har utgått beträffande det hyresavtal som först förhandlats fram. Så är inte fallet i målet vid den nationella domstolen. Mirror Group hade inte någon rätt till fastigheten vid tidpunkten för transaktionen och företaget hade inte ensam tillhandahållit en tjänst som innefattar utarrendering eller uthyrning. Enligt ordalydelsen i artikel 13 B b i sjätte direktivet förutsätts emellertid att en sådan tjänst tillhandahålls för att denna bestämmelse skall vara tillämplig.

20 Enligt Förenade kungarikets regering består den tjänst som Mirror Group tillhandahållit i att ingå ett hyresavtal eller en överenskommelse om att ingå ett hyresavtal. Regeringen underströk

vid förhandlingen att Mirror Group hade fått andra hyresgäster att flytta till fastigheten genom att överföra sin verksamhet till denna byggnad.

21 Den tyska regeringen har i huvudsak gjort samma analys som Förenade kungarikets regering och har dessutom hävdad att de tjänster som Mirror Group har tillhandahållit skall jämföras med sådana tjänster som en fastighetsmäklare tillhandahåller i egenskap av mellanman vid ingåendet av ett hyresavtal mellan parterna.

22 Kommissionen har i sitt skriftliga yttrande hävdad att Mirror Group har tillhandahållit en tjänst, i den mening som avses i artikel 6.1 i sjätte direktivet, som består i att ingå ett hyresavtal eller en överenskommelse om att ingå ett hyresavtal. Detta tillhandahållande omfattas av tillämpningsområdet för artikel 13 B b i sjätte direktivet, vilket står i överensstämmelse med vad domstolen har funnit i domen i det ovannämnda målet Lubbock Fine.

23 Kommissionen medgav vid förhandlingen att, om man som prestigefylld hyresgäst flyttar in i en helt ny byggnad och i egenskap av sådan prestigefylld hyresgäst kan locka till sig andra hyresgäster, denna handling kan utgöra en sådan tjänst som tillhandahålls fastighetsägaren och som är mervärdesskattepliktig. Det kan handla om en sorts reklam. En sådan tjänst skulle dock vara svår att definiera. Om man inte klart kan identifiera vilken typ av tjänst det är fråga om är det bäst att beakta ersättningen i fråga som en värdering av priset för hyresavtalet och följaktligen som en ersättning som utgör en ouplöslig del av avtalet.

Domstolens bedömning

24 Enligt artikel 2.1 i sjätte direktivet skall mervärdesskatt betalas för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap.

25 Det är klarlagt att Mirror Group, genom att ingå ett avtal om att hyra byggnaden och genom att acceptera att ingå ett hyresavtal beträffande denna byggnad, har agerat i egenskap av skattskyldig utan att ha levererat en vara. Följaktligen skall det undersökas om Mirror Group genom sitt agerande har tillhandahållit en tjänst mot vederlag, och i förevarande fall om detta tillhandahållande omfattas av begreppet "uthyrning av fast egendom" i artikel 13 B b i sjätte direktivet.

26 När det gäller förekomsten av tillhandahållande av tjänster skall det erinras om att en skattskyldig som bara erlägger betalning i pengar för den av honom erhållna tjänsten, eller som åtar sig att göra detta, inte själv tillhandahåller en tjänst i den mening som avses i artikel 2.1 i sjätte direktivet. Av detta följer att en hyresgäst som endast åtar sig att bli hyresgäst och att betala hyra, även om hyresgästen erhåller betalning för detta av fastighetsägaren, inte i detta hänseende tillhandahåller fastighetsägaren en tjänst.

27 Den framtida hyresgästen tillhandahåller däremot en tjänst mot vederlag om fastighetsägaren - som anser att hyresgästens närvaro, i den byggnad där de lokaler som omfattas av hyresavtalet befinner sig, kan locka andra hyresgäster, eftersom hyresgästen är prestigefylld - betalar en ersättning till hyresgästen som motprestation för att denne åtar sig att flytta sin verksamhet till den nämnda byggnaden. Under dessa förutsättningar kan en sådan hyresgästs åtagande kvalificeras som en skattepliktig reklamtjänst, vilket Förenade kungarikets regering i huvudsak har hävdad.

28 Det skall härvid erinras om att det ankommer på den nationella domstolen, med hjälp av de uppgifter som domstolen lämnar, att i målet som är anhängiggjort vid denna avgöra om Mirror Group mot vederlag har tillhandahållit en tjänst till fastighetsägaren, och i förekommande fall vilken typ av tjänst.

29 Det skall emellertid konstateras att det sätt på vilket Mirror Group har agerat, under förutsättning att det verkligen rör sig om ett tillhandahållande av tjänster, inte kan kvalificeras som tillhandahållande av sådana tjänster som omfattas av begreppet "utarrendering och uthyrning av fast egendom".

30 Härvid skall det erinras om att det framgår av fast rättspraxis att de begrepp som använts för att beskriva undantagen i artikel 13 i sjätte direktivet skall tolkas restriktivt, eftersom dessa undantag innebär avsteg från den allmänna principen att mervärdesskatt skall betalas för varje tillhandahållande av tjänster som utförs av en skattskyldig person mot vederlag (se särskilt dom av den 15 juni 1989 i mål 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, REG 1989, s. 1737, punkt 13, av den 12 september 2000 i mål C-358/97, kommissionen mot Irland, REG 2000, s. I-6301, punkt 52, och i mål C-359/97, kommissionen mot Förenade kungariket, REG 2000, s. I-6355, punkt 64, samt av den 18 januari 2001 i mål C-150/99, Stockholm Lindöpark, REG 2001, s. I-493, punkt 25).

31 Uthyrning av fast egendom i den mening som avses i artikel 13 B b i sjätte direktivet består i huvudsak av att ägaren till en byggnad, mot hyra och för en tid som överenskommits, ger hyresgästen rätt att ta egendomen i besittning och att utesluta andra från den (se, för ett liknande resonemang, de ovannämnda domarna i målet kommissionen mot Irland, punkterna 52-57 och målet kommissionen mot Förenade kungariket, punkterna 64-69, samt dom av den 4 oktober 2001 i mål C-326/99, Goed Wonen, REG 2001, s. I-0000, punkt 54).

32 Det är sålunda fastighetsägaren som tillhandahåller den skattepliktiga tjänsten och hyresgästen som i utbyte mot denna tjänst betalar motprestationen. Så är inte fallet i målet vid den nationella domstolen.

33 Det är riktigt att domstolen i sin dom i det ovannämnda målet Lubbock Fine fann att det förhållandet att en hyresgäst, som säger upp hyresavtalet, avstår från rätten att förfoga över den fasta egendomen, till förmån för den som hyresgästen erhållit denna rätt ifrån, omfattas av begreppet "uthyrning av fast egendom" i artikel 13 B b i sjätte direktivet.

34 Det skall dock understrykas att den nämnda domen meddelades i ett mål där hyresgästen hade avstått från att förfoga över den fasta egendomen till förmån för fastighetsägaren och därigenom, ur skatterättslig synvinkel, hade återfört besittningsrätten till den fasta egendomen genom att avstå från denna rätt. Det är skälet till varför domstolen i punkterna 9 och 12 i den nämnda domen fann att hyresgästens avstående från den tjänst som fastighetsägaren tillhandahöll, vilken utgjordes av en ändring av hyresavtalet, inte skulle vara skattepliktigt, eftersom det nämnda tillhandahållandet inte var skattepliktigt i sig.

35 Dessa förutsättningar är dock inte uppfyllda i målet vid den nationella domstolen. Mirror Group avstår inte, i egenskap av framtida hyresgäst, från nyttjanderätten till fastigheten till förmån för fastighetsägaren.

36 Den första frågan skall således besvaras så att en person som från början inte har någon rätt till fast egendom och som med fastighetsägaren ingår ett avtal om att hyra denna egendom och/eller accepterar att ingå ett hyresavtal såvitt avser nämnda egendom, mot att fastighetsägaren betalar en summa pengar i ersättning därför, inte tillhandahåller en sådan tjänst som omfattas av artikel 13 B b i sjätte direktivet.

Den andra frågan

37 Såvitt avser den första delen av den andra frågan har kommissionen med all rätta uppgett att en skattskyldig som endast ingår ett optionsavtal utan motprestation, såsom det optionsavtal varom det är fråga i målet vid den nationella domstolen, inte tillhandahåller en tjänst i den mening

som avses i artikel 2.1 i sjätte direktivet.

38 Den andra delen av den första frågan avser samma problem som den första frågan som ställts av den nationella domstolen. När optionen har utnyttjats och hyresgästen har ingått ett avtal om att hyra i utbyte mot att fastighetsägaren betalat en summa pengar, skall det undersökas om hyresgästen endast har ingått avtal om att hyra eller om denne har tillhandahållit fastighetsägaren en bestämd tjänst. Det första fallet utgör inte något tillhandahållande av en tjänst i den mening som avses i artikel 2.1 i sjätte direktivet. Beträffande det andra fallet finns det ingenting som visar att hyresgästen tillhandahållit sådana tjänster som omfattas av artikel 13 B b i sjätte direktivet.

39 Den andra frågan skall således besvaras så att en person som ursprungligen inte hade någon rätt till en fast egendom och som ingår ett optionsavtal, såsom det som är aktuellt i målet vid den nationella domstolen, om att hyra denna fasta egendom i utbyte mot att fastighetsägaren betalar en summa pengar som sätts in på ett särskilt konto för att därigenom säkerställa att hyresgästen uppfyller sina skyldigheter enligt optionsavtalet, varefter hyresgästen utnyttjar de optioner som föreskrivs i optionsavtalet och accepterar att ingå hyresavtal beträffande den fasta egendomen i utbyte mot att de pengar som finns på kontot i hyresgästens namn blir tillgängliga, inte vid någon tidpunkt tillhandahåller en sådan tjänst som omfattas av artikel 13 B b i sjätte direktivet.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

40 De kostnader som har förorsakats den brittiska och den tyska regeringen samt kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

Domslut

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

- angående den fråga som genom beslut av den 15 oktober 1998 har ställts av High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) - följande dom:

1) En person som från början inte har någon rätt till en fast egendom och som med fastighetsägaren ingår ett avtal om att hyra denna egendom och/eller accepterar att ingå ett hyresavtal såvitt avser nämnda egendom, mot att fastighetsägaren betalar en summa pengar i ersättning därför, tillhandahåller inte en sådan tjänst som omfattas av artikel 13 B b i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund.

2) En person som ursprungligen inte hade någon rätt till en fast egendom och som ingår ett optionsavtal, såsom det som är aktuellt i målet vid den nationella domstolen, om att hyra denna fasta egendom i utbyte mot att fastighetsägaren betalar en summa pengar som sätts in på ett särskilt konto för att därigenom säkerställa att hyresgästen uppfyller sina skyldigheter enligt optionsavtalet, varefter hyresgästen utnyttjar de optioner som föreskrivs i optionsavtalet och accepterar att ingå hyresavtal beträffande den fasta egendomen i utbyte mot att de pengar som finns på kontot i hyresgästens namn blir tillgängliga, tillhandahåller inte vid någon tidpunkt en sådan tjänst som omfattas av artikel 13 B b i sjätte direktivet.