

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

13. Juni 2013(\*)

„Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 9 Abs. 1 – Begriff ‚Steuerpflichtiger‘ – Natürliche Person – Steuerpflichtige Dienstleistung – Gelegentliche Leistung – Kein Zusammenhang mit einer eingetragenen, der Mehrwertsteuer unterliegenden Berufstätigkeit – Selbständiger Gerichtsvollzieher“

In der Rechtssache C-62/12

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Administrativen sad – Varna (Bulgarien) mit Entscheidung vom 1. Februar 2012, beim Gerichtshof eingegangen am 7. Februar 2012, in dem Verfahren

**Galin Kostov**

gegen

**Direktor na Direksia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. Tizzano, der Richterin M. Berger sowie der Richter A. Borg Barthet (Berichterstatter), E. Levits und J.-J. Kasel,

Generalanwalt: M. Wathelet,

Kanzler: A. Calot Escobar,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- des Direktor na Direksia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, vertreten durch S. Zlateva,
- der bulgarischen Regierung, vertreten durch E. Petranova und T. Ivanov als Bevollmächtigte,
- der rumänischen Regierung, vertreten durch R.-H. Radu als Bevollmächtigten im Beistand von R.-I. Munteanu und I. Bara, Beraterinnen,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Lozano Palacios und V. Savov als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 28. Februar 2013

folgendes

**Urteil**

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung des Begriffs des Mehrwertsteuerpflichtigen nach der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen Herrn Kostov und dem Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (Direktor der Direktion „Anfechtung und Verwaltung des Vollzugs“ Varna bei der Zentralverwaltung der Nationalen Agentur für Einnahmen, im Folgenden: Direktor) über einen Steuerbescheid, der im Zusammenhang mit einem Geschäftsbesorgungsvertrag bewirkte Umsätze betrifft.

## **Rechtlicher Rahmen**

### *Unionsrecht*

3 In Art. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie heißt es:

„(1) Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

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

...

c) Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt;

...“

4 Art. 9 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„(1) Als ‚Steuerpflichtiger‘ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt.

Als ‚wirtschaftliche Tätigkeit‘ gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

(2) Neben den in Absatz 1 genannten Personen gilt als Steuerpflichtiger jede Person, die gelegentlich ein neues Fahrzeug liefert, das durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung an den Erwerber nach einem Ort außerhalb des Gebiets eines Mitgliedstaats, aber im Gebiet der Gemeinschaft versandt oder befördert wird.“

5 Art. 12 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Die Mitgliedstaaten können Personen als Steuerpflichtige betrachten, die gelegentlich eine der in Artikel 9 Absatz 1 Unterabsatz 2 genannten Tätigkeiten ausüben und insbesondere einen der folgenden Umsätze bewirken:

- a) Lieferung von Gebäuden oder Gebäudeteilen und dem dazugehörigen Grund und Boden, wenn sie vor dem Erstbezug erfolgt;
- b) Lieferung von Baugrundstücken.“

6 Art. 14 dieser Richtlinie sieht vor:

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

(2) Neben dem in Absatz 1 genannten Umsatz gelten folgende Umsätze als Lieferung von Gegenständen:

...

c) die Übertragung eines Gegenstands auf Grund eines Vertrags über eine Einkaufs- oder Verkaufskommission.

...“

### *Bulgarisches Recht*

7 Der Administrativen sad – Varna (Verwaltungsgericht Varna, Bulgarien) stützt sich auf die folgenden Vorschriften des Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Mehrwertsteuergesetz, im Folgenden: ZDDS).

8 In Art. 2 ZDDS heißt es:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen:

1. jede entgeltliche, steuerbare Lieferung eines Gegenstands oder Erbringung einer Dienstleistung;

...“

9 Art. 3 ZDDS bestimmt:

„(1) Steuerpflichtiger ist jede Person, die eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, unabhängig von den Zwecken und den Ergebnissen dieser Tätigkeit.

(2) Als selbständige wirtschaftliche Tätigkeit gelten die Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten und Landwirte sowie die Ausübung eines freien Berufs einschließlich des Berufs des privaten Gerichtsvollziehers und des Notars. Eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit ist auch jede Tätigkeit, die regelmäßig oder gewerbsmäßig gegen Entgelt verrichtet wird, einschließlich der Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen. ...“

10 In Art. 6 Abs. 2 Nr. 4 ZDDS wird die Lieferung von Gegenständen definiert als die „tatsächliche Bereitstellung eines Gegenstands für eine Person, die in eigenem Namen und für Rechnung eines anderen handelt“.

11 Gemäß Art. 8 ZDDS ist eine Dienstleistung im Sinne dieses Gesetzes alles, was einen Wert hat und sich von einem Gegenstand sowie vom Umlaufgeld und von Fremdwährungen, die als Zahlungsmittel verwendet werden, unterscheidet.

### **Ausgangsverfahren und Vorlagefrage**

12 Herr Kostov ist in Bulgarien als privater Gerichtsvollzieher selbständig tätig. Er ist auf der Grundlage von Art. 96 Abs. 1 ZDDS zur Mehrwertsteuer angemeldet.

13 Am 13. November 2008 schloss Herr Kostov mit der Bon Marin AD (im Folgenden: Bon Marin) einen Geschäftsbesorgungsvertrag (im Folgenden: Vertrag). Laut diesem Vertrag verpflichtete sich Herr Kostov als Beauftragter von Bon Marin, im Rahmen von drei Verfahren zur Versteigerung für drei Immobilien, die teilweise bebaut waren, sich im privatrechtlichen Staatseigentum befanden, vom Verteidigungsministerium verwaltet wurden und eine Fläche von ca. 40 000 Quadratmetern umfassten, Angebote abzugeben. Für den Fall, dass er den Zuschlag erhalten sollte, verpflichtete er sich auch, Bon Marin das Eigentum an diesen Immobilien zu übertragen.

14 Die Auftraggeberin, Bon Marin, verpflichtete sich, die notwendigen finanziellen Mittel für die im Vertrag vorgesehenen Käufe bereitzustellen, das Eigentum an den Immobilien zu erwerben, die Herr Kostov in Besorgung der Geschäfte erworben hat, und ihm die vereinbarte Vergütung in Höhe von 50 000 Bulgarische Leva (BGN) (ungefähr 25 500 Euro) zu zahlen.

15 Diese Vergütung wurde am Tag der Unterzeichnung des Vertrags gezahlt, in dem darüber hinaus vorgesehen war, dass Herr Kostov die Vergütung auch erhalten sollte, wenn die Angebote nicht von Erfolg gekrönt waren.

16 Im Mai 2009 erwarb Herr Kostov vom Staat das Eigentum an den im Vertrag genannten Immobilien.

17 Am 30. Juni 2009 übertrug Bon Marin mit Zustimmung des Auftragnehmers ihre Rechte und Pflichten aus dem Vertrag zur Gänze auf die Bleyk Siy Kepital EOOD.

18 Dem das Mehrwertsteuerrecht betreffenden Rechtsstreit liegt ein Steuerprüfungsbescheid der für die Stadt Varna zuständigen Steuerbehörde zugrunde. Laut diesem Bescheid hatte Herr Kostov seine Vergütung von 50 000 BGN für eine steuerpflichtige Dienstleistung im Sinne von Art. 12 ZDDS erhalten, hatte diese Dienstleistung als Mehrwertsteuerpflichtiger erbracht und hatte daher für diesen Betrag Mehrwertsteuer zu entrichten.

19 Auf den im Verwaltungsweg eingelegten Einspruch hin bestätigte der Direktor den Steuerprüfungsbescheid.

20 Herr Kostov erhob gegen den Bescheid des Direktor Klage und machte geltend, dass seine Dienstleistung gelegentlich erbracht worden sei und keinen Zusammenhang mit der von ihm ausgeübten selbständigen wirtschaftlichen Tätigkeit als privater Gerichtsvollzieher aufweise, für die allein er zur Mehrwertsteuer angemeldet sei.

21 Unter diesen Umständen hat der Administrativen sad ? Varna beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Ist eine natürliche Person, die wegen der von ihr ausgeübten Tätigkeit als privater Gerichtsvollzieher zur Mehrwertsteuer angemeldet ist, hinsichtlich einer Dienstleistung, die sie gelegentlich und nicht im Zusammenhang mit der von ihr ausgeübten Tätigkeit als privater

Gerichtsvollzieher erbracht hat, im Sinne von Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie als Steuerpflichtiger anzusehen und verpflichtet, im Sinne von Art. 193 der Mehrwertsteuerrichtlinie Mehrwertsteuer zu entrichten?

### **Zur Vorlagefrage**

22 Mit seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass eine Person, die für ihre Tätigkeit als selbständiger Gerichtsvollzieher mehrwertsteuerpflichtig ist, für jede weitere, gelegentlich ausgeübte wirtschaftliche Tätigkeit als „Steuerpflichtiger“ anzusehen ist.

#### *Vorbemerkung*

23 Zur Beantwortung dieser Frage ist zunächst festzustellen, dass es sich nach Ansicht der Europäischen Kommission im Ausgangsverfahren um einen Kommissionsvertrag im Sinne von Art. 14 Abs. 2 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie handelt und das vorliegende Verfahren daher eine Lieferung von Gegenständen betrifft, während sowohl das vorlegende Gericht als auch der Direktor sowie die bulgarische Regierung und die rumänische Regierung bei ihren Ausführungen von einem Geschäftsbesorgungsvertrag und einer Dienstleistung des Auftragnehmers ausgehen.

24 In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass es nicht Sache des Gerichtshofs ist, über die Auslegung und die Anwendbarkeit nationaler Vorschriften zu befinden oder den Sachverhalt festzustellen, der für die Entscheidung des Ausgangsrechtsstreits erheblich ist.

25 Der Gerichtshof hat nämlich im Rahmen der Verteilung der Zuständigkeiten zwischen den Gerichten der Gemeinschaft und denen der Mitgliedstaaten in Bezug auf den tatsächlichen und rechtlichen Kontext, in den sich die Vorabentscheidungsfrage einfügt, von den Feststellungen des vorlegenden Gerichts auszugehen (vgl. Urteile vom 13. November 2003, Neri, C-153/02, Slg. 2003, I-13555, Randnrn. 34 und 35, sowie vom 29. April 2004, Orfanopoulos und Oliveri, C-482/01 und C-493/01, Slg. 2004, I-5257, Randnr. 42).

26 Demnach ist festzustellen, dass das vorlegende Gericht den Vertrag in seiner Vorlageentscheidung als „Geschäftsbesorgungsvertrag“ eingestuft hat. Daher wird in den folgenden Erwägungen vom Vorliegen eines Geschäftsbesorgungsvertrags und damit von der Erbringung einer Dienstleistung ausgegangen.

#### *Zur Beantwortung der Frage*

27 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass gemäß Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie „[a]ls ‚Steuerpflichtiger‘ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt“. Nach Art. 9 Unterabs. 2 gelten im Wesentlichen „alle“ Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden als wirtschaftliche Tätigkeit.

28 Des Weiteren kann sich zwar im Umkehrschluss aus Art. 12 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie ergeben, dass eine Person, die nur gelegentlich einen in der Regel von einem Erzeuger, Händler oder Dienstleistenden getätigten Umsatz bewirkt, grundsätzlich nicht als „Steuerpflichtiger“ im Sinne dieser Richtlinie anzusehen ist, doch folgt aus dieser Bestimmung nicht zwangsläufig, dass ein in einem bestimmten Tätigkeitsbereich agierender Steuerpflichtiger, der gelegentlich einen Umsatz in einem anderen Tätigkeitsbereich bewirkt, für diesen Umsatz keine Mehrwertsteuer zu zahlen hat.

29 Vielmehr ist zu beachten, dass ? wie aus dem fünften Erwägungsgrund der

Mehrwertsteuerrichtlinie hervorgeht ? „[d]ie größte Einfachheit und Neutralität eines Mehrwertsteuersystems ... erreicht [wird], wenn die Steuer so allgemein wie möglich erhoben wird“. Außerdem heißt es im 13. Erwägungsgrund dieser Richtlinie, dass „[d]er Begriff des Steuerpflichtigen ... in einer Weise definiert werden [sollte], dass die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung größtmöglicher Steuerneutralität auch Personen einbeziehen können, die gelegentlich Umsätze bewirken“.

30 Daher ist Art. 12 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass er sich nur auf Personen bezieht, die nicht bereits für ihre wirtschaftliche Haupttätigkeit mehrwertsteuerpflichtig sind. Dagegen stünde es in Bezug auf einen Mehrwertsteuerpflichtigen wie Herrn Kostov insbesondere mit dem Ziel einer einfachen und möglichst allgemeinen Erhebung der Mehrwertsteuer nicht in Einklang, Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeit“ in dieser Bestimmung eine Tätigkeit nicht umfasst, die zwar nur gelegentlich ausgeübt wird, aber unter die allgemeine Definition dieses Begriffs in Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 Satz 1 fällt und von einem Steuerpflichtigen ausgeübt wird, der noch eine weitere wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie ausübt, und zwar dauerhaft.

31 Demnach ist auf die vorgelegte Frage zu antworten, dass Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass eine natürliche Person, die bereits für ihre Tätigkeit als selbständiger Gerichtsvollzieher mehrwertsteuerpflichtig ist, für jede weitere, gelegentlich ausgeübte wirtschaftliche Tätigkeit als „Steuerpflichtiger“ anzusehen ist, sofern diese Tätigkeit eine Tätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie darstellt.

## **Kosten**

32 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. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt:

**Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass eine natürliche Person, die bereits für ihre Tätigkeit als selbständiger Gerichtsvollzieher mehrwertsteuerpflichtig ist, für jede weitere, gelegentlich ausgeübte wirtschaftliche Tätigkeit als „Steuerpflichtiger“ anzusehen ist, sofern diese Tätigkeit eine Tätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 darstellt.**

Unterschriften

\* Verfahrenssprache: Bulgarisch.