URTEIL DES GERICHTSHOFES (Fünfte Kammer)
5. Juni 1997 *

In der Rechtssache C-2/95

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 177 EG-Vertrag vom Østre Landsret (Dänemark) in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

Sparekassernes Datacenter (SDC)

gegen

Skatteministeriet

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 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 (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J. C. Moitinho de Almeida sowie der Richter L. Sevón (Berichterstatter), D. A. O. Edward, P. Jann und M. Wathelet,

* Verfahrenssprache: Dänisch.

Generalanwalt: D. Ruiz-Jarabo Colomer
Kanzler: H. von Holstein, Hilfskanzler

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

— des Sparekassernes Datacenter, vertreten durch Rechtsanwälte Bo Vilstrup und Artur Bugsgang, Kopenhagen,

— des Skatteministerium, vertreten durch Rechtsanwalt Karsten Hagel Sørensen, Kopenhagen,

— der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch Lindsey Nicoll, Treasury Solicitor's Department, als Bevollmächtigte, und Barrister Christopher Vajda,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch ihren Rechtsberater Hans Peter Hartvig und Enrico Traversa, Juristischer Dienst,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen des Sparekassernes Datacenter, vertreten durch Rechtsanwälte Bo Vilstrup und Artur Bugsgang, des Skatteministerium, vertreten durch Karsten Hagel-Sørensen, der deutschen Regierung, vertreten durch Ministerialrat Ernst Röder, Bundesministerium für Wirtschaft, als Bevollmächtigten, der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch Stephanie

Ridler, Treasury Solicitor's Department, als Bevollmächtigte, Beistand: Christopher Vajda, und der Kommission, vertreten durch Hans Peter Hartvig, in der Sitzung vom 23. Mai 1996,

nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 4. Juli 1996,

folgendes

Urteil

1 Das Østre Landsret hat mit Entscheidung vom 20. Dezember 1994, beim Gerichtshof eingegangen am 4. Januar 1995, gemäß Artikel 177 EG-Vertrag mehrere Fragen nach der Auslegung des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 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 dem Sparekassernes Datacenter (SDC) und dem Skatteministerium wegen der Erhebung der Mehrwertsteuer auf verschiedene Umsätze des SDC.

Der rechtliche Rahmen

3 Artikel 13 Teil B Buchstabe d der Sechsten Richtlinie lautet wie folgt:

„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, von der Steuer:

...

d) die folgenden Umsätze:

1) die Gewährung und Vermittlung von Krediten und die Verwaltung von Krediten durch die Kreditgeber,

2) die Vermittlung und die Übernahme von Verbindlichkeiten, Bürgschaften und anderen Sicherheiten und Garantien sowie die Verwaltung von Kreditsicherheiten durch die Kreditgeber,

3) die Umsätze — einschließlich der Vermittlung — im Einlagengeschäft und Kontokorrentverkehr, im Zahlungs- und Überweisungsverkehr, im Geschäft mit Forderungen, Schecks und anderen Handelspapieren, mit Ausnahme der Einziehung von Forderungen,

4) die Umsätze — einschließlich der Vermittlung —, die sich auf Devisen, Banknoten und Münzen beziehen, die gesetzliches Zahlungsmittel sind, mit Ausnahme von Sammlerstücken einschließlich der Banknoten; als Sammlerstücke gelten Münzen aus Gold, Silber oder anderem Metall sowie Banknoten, die normalerweise nicht als gesetzliches Zahlungsmittel verwendet werden oder die von numismatischem Interesse sind,

5) die Umsätze — einschließlich der Vermittlung, jedoch mit Ausnahme der Verwahrung und der Verwaltung — die sich auf Aktien, Anteile an Gesellschaften und Vereinigungen, Schuldverschreibungen oder sonstige Wertpapiere beziehen, mit Ausnahme von

— Warenpapieren,

— Rechten oder Wertpapieren im Sinne von Artikel 5 Absatz 3,

6) die Verwaltung von durch die Mitgliedstaaten als solche definierten Sondervermögen durch Kapitalanlagegesellschaften ...“

4 Die Mitgliedstaaten konnten während einer Übergangszeit, die am 1. Januar 1991 endete, die in Anhang F der Sechsten Richtlinie aufgeführten Umsätze weiterhin befreien. Zu diesen Umsätzen gehörten die Verwaltung von Krediten und Kreditbürgschaften durch andere Personen oder Einrichtungen als diejenigen, die die Kredite gewährt hatten (Nr. 13), sowie die Verwahrung und Verwaltung von Aktien, Anteilen von Gesellschaften oder Vereinigungen, Schuldverschreibungen und sonstigen Wert- und Handelspapieren, mit Ausnahme von Warenpapieren und von Rechten und Wertpapieren im Sinne von Artikel 5 Absatz 3 der Sechsten Richtlinie (Nr. 15).

5 In Dänemark waren nach § 2 Absatz 3 Buchstabe j des Gesetzes Nr. 204 vom 10. Mai 1978 über die Mehrwertsteuer die Tätigkeiten der Banken und Sparkassen sowie Finanzierungstätigkeiten von der Mehrwertsteuer befreit. Nach den Anga-

ben des Østre Landsret gründete sich die durch das Gesetz von 1978 eingeführte Befreiung auf Artikel 13 Teil B Buchstabe d der Sechsten Richtlinie.

6 Später wurden durch das Gesetz Nr. 822 vom 19. Dezember 1989 zur Änderung des Gesetzes von 1978 die Verwahrung und Verwaltung von Aktien, Obligationen und anderen Wertpapieren, die Verwaltung von Krediten und Kreditgarantien durch einen anderen als denjenigen, der die Kredite gewährt hat, sowie die Miete von Bankschließfächern vom 1. Januar 1991 an der Mehrwertsteuer unterworfen. Ein neues Mehrwertsteuergesetz, das dem System und der Terminologie der Sechsten Richtlinie folgt, wurde am 18. Mai 1994 erlassen.

Zum Ausgangsrechtsstreit

7 Das SDC ist eine in das Mehrwertsteuerregister eingetragene Vereinigung. Seine Mitglieder sind mehrheitlich Sparkassen.

8 Es erbringt seinen Mitgliedern und verschiedenen anderen Kunden, die an sein Informatiknetz angeschlossen sind (nachstehend: Banken), Leistungen, die Zahlungsvorgänge, Wertpapierberatung und -handel sowie die Verwaltung von Depots, Kaufverträgen oder Darlehen betreffen. Außerdem bietet das SDC Dienstleistungen im Zusammenhang mit den Verwaltungsaufgaben seiner Mitglieder an.

9 Vor 1993 erbrachte das SDC gegenüber den Banken Dienstleistungen, die ganz oder teilweise auf elektronischem Wege erfolgten. Diese Leistungen entsprachen denen, die die größeren Geldinstitute in ihren eigenen Rechenzentren ausführen.

10 Die typische Leistung des SDC setzte sich nach der Beschreibung des vorlegenden Gerichts aus verschiedenen Elementen zusammen, die in ihrer Gesamtheit die Leistung darstellten, die von der Bank oder deren Kunden (nachstehend: Kunden) gewünscht wurden. Für jedes Leistungselement war im Katalog des SDC ein Preis festgesetzt. Das SDC erhielt die Vergütung für seine Leistung nicht von den Kunden, sondern von den Banken.

11 Das SDC führte Dienstleistungen nur auf Wunsch einer Bank, eines Kunden oder eines Dritten aus, der aufgrund einer Vereinbarung mit dem Kunden befugt war, Leistungen wie z. B. Zahlungen zu verlangen. Ein Kunde konnte eine Information an das SDC nur übermitteln, nachdem er hierzu von einer Bank u. a. durch die Ausstellung einer Scheck- oder Kreditkarte ermächtigt worden war. Der Name des SDC trat gegenüber den Kunden nicht in Erscheinung, und das SDC übernahm ihnen gegenüber auch keine rechtliche Verpflichtung. Die vom SDC übermittelten Unterlagen wurden im Namen der Bank versandt.

12 Nach den Angaben des vorlegenden Gerichts wurden 1993, d. h. nach der Erhebung der Klage im Ausgangsverfahren, der größte Teil der Tätigkeiten und die Aktiva des SDC auf neugegründete Aktiengesellschaften übertragen, die nunmehr von den Mitgliedern des SDC kontrolliert werden. Eine von ihnen erbringt die Gesamtheit der streitigen Leistungen. Aus organisatorischen Gründen stellt diese Gesellschaft ihre Leistungen dem SDC in Rechnung, das hierüber wiederum seinen Mitgliedern Rechnungen erteilt.

13 Auf eine Anfrage des SDC stellten die Distriktstoldkammer (Bezirkszollamt) mit Entscheidung vom 23. September 1986 und die Told- og Skattestyrelse (zentrale Zoll- und Steuerverwaltung) mit Entscheidung vom 20. April 1990 fest, daß die Dienstleistungen des SDC bezüglich eines Teils des Zahlungsverkehrs den Befreiungstatbestand des § 2 Absatz 3 Buchstabe j des genannten dänischen Gesetzes erfüllten.

14 Dagegen entschied der Momsnævn (Verwaltungsausschuß für Rechtsbehelfe in Mehrwertsteuersachen) am 14. Februar 1992, daß keine der Leistungen des SDC den genannten Befreiungstatbestand erfülle.

15 Das SDC erhob hiergegen am 27. April 1992 Klage beim Østre Landsret. Da dieses Gericht der Auffassung ist, daß die Entscheidung des Rechtsstreits von der Auslegung des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 der Sechsten Richtlinie abhänge, hat es das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1) Ist Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, daß Leistungen der oben unter 3 und 5 [der Vorlageentscheidung] beschriebenen Art [im wesentlichen Leistungen der elektronischen Datenverarbeitung für die Mitglieder des SDC und andere Kreditinstitute] von der Mehrwertsteuer zu befreien sind?

   Steht es in diesem Zusammenhang der Befreiung von der Mehrwertsteuer nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 entgegen, wenn ein Umsatz im Sinne dieser Vorschrift ganz oder teilweise im Wege der elektronischen Datenverarbeitung ausgeführt wird?

2) In Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 1 und 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie wird der Ausdruck „durch die Kreditgeber" verwendet. Diese Einschränkung findet sich in Buchstabe d Nummern 3 bis 5 nicht.

   Kommt diesem Unterschied Bedeutung für die Auslegung des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 zu?

3) A. Ist es für die Anwendung des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 von Bedeutung, ob die Umsätze von Geldinstituten oder von anderen ausgeführt werden?

B. Ist es für die Anwendung des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 von Bedeutung, ob die Finanzdienstleistung von einem Geldinstitut durchgeführt wird, das in Beziehung zu einem Kunden steht?

C. Wenn es für die Anwendung des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 nicht erforderlich ist, daß das Geldinstitut selbst die ganze Leistung ausführt, stellt sich die Frage, ob das Geldinstitut Leistungen ganz oder teilweise von einer anderen Person kaufen kann, mit der Wirkung, daß die Leistungen, die von dieser anderen Person ausgeführt werden, unter Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 fallen, oder können an diese andere Person besondere Anforderungen gestellt werden?

4) Wie ist der in Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 4 verwendete Ausdruck „Umsätze ..., die sich auf .... beziehen" zu verstehen?

Hiermit soll geklärt werden, ob der Ausdruck „Umsätze ..., die sich auf .... beziehen", dahin zu verstehen ist, daß die Mehrwertsteuerbefreiung auch in Fällen zu gewähren ist, in denen eine Person entweder nur einen Teil dieser Leistung oder nur einige der Transaktionen im Sinne der Richtlinienbestimmungen ausführt, die für die Erbringung der gesamten Finanzdienstleistung erforderlich sind.

5) Ist es für die Auslegung des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 von Bedeutung, wenn der Steuerpflichtige, der für Vorgänge im Sinne dieser Vorschrift die Befreiung von der Mehrwertsteuer begehrt, diese Umsätze für Rechnung des Geldinstituts ausführt, in dessen Namen die Leistung erbracht wird?

6) Ist es nach der Umorganisation des Klägers für die Anwendung des Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 von Bedeutung, daß die fraglichen Leistungen jetzt von einer Aktiengesellschaft erbracht werden, die die Leistungen an die angeschlossenen Geldinstitute liefert?

Es sei angemerkt, daß die Aktiengesellschaft die genannten Leistungen dem Kläger in Rechnung stellt, der diese wiederum den Mitgliedsgeldinstituten in Rechnung stellt ... [Es folgt ein Hinweis auf die Ausführungen unter 1 a der Vorlageentscheidung.]

16 Mit seinen Fragen möchte das vorlegende Gericht wissen, ob nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 der Sechsten Richtlinie von der Mehrwertsteuer Leistungen befreit sind, die den Banken und deren Kunden von einem im gemeinsamen Interesse der Banken gegründeten Rechenzentrum erbracht werden, wenn diese Leistungen der Durchführung des Zahlungsverkehrs, der Wertpapierberatung und des Wertpapierhandels sowie der Verwaltung von Depots, Kaufverträgen und Darlehen dienen und ganz oder teilweise im wesentlichen im Wege der elektronischen Datenverarbeitung erfolgen.

17 Weder aus der Vorlageentscheidung noch aus den Erklärungen der Beteiligten ergibt sich, daß die Leistungen des SDC Umsätze betreffen, die sich auf Devisen, Banknoten und Münzen beziehen. Somit erübrigt sich eine Prüfung, wie Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 4 auszulegen ist.

18 Das vorlegende Gericht ersucht den Gerichtshof insbesondere um eine Klärung, welche Bedeutung im Rahmen dieser Auslegung den verschiedenen Elementen beizumessen ist, die die vom SDC bewirkten Umsätze kennzeichnen.

19 Zu diesen Elementen gehören erstens die Personen, die die Umsätze bewirken, zweitens die Art, in der diese ausgeführt werden, drittens die vertraglichen Bindungen zwischen dem Erbringer und dem Empfänger der Leistung und viertens der Charakter der vom Rechenzentrum erbrachten Dienstleistung.

Einleitende Bemerkungen zur Auslegung der Befreiungstatbestände des Artikels 13 der Sechsten Richtlinie

20 Vor der Erörterung von Aufgaben, wie sie das SDC wahrnimmt, ist auf die ständige Rechtsprechung des Gerichtshofes zu verweisen, wonach die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen nach Artikel 13 der Sechsten Richtlinie umschrieben sind, eng auszulegen sind, da sie Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, daß jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Umsatzsteuer unterliegt (Urteil vom 15. Juni 1989 in der Rechtssache 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Slg. 1989, 1737, Randnr. 13).

21 Außerdem ergibt sich, wie der Gerichtshof in den Urteilen vom 26. März 1987 in der Rechtssache 235/85 (Kommission/Niederlande, Slg. 1987, 1471, Randnr. 18) und in der genannten Rechtssache Stichting Uitvoering Financiële Acties (Randnr. 11) festgestellt hat, aus der elften Begründungserwägung der Sechsten Richtlinie, daß diese Befreiungen autonome Begriffe des Gemeinschaftsrechts darstellen, die im Gesamtzusammenhang des durch die Richtlinie eingeführten gemeinsamen Mehrwertsteuersystems zu sehen sind.

22 Eine vergleichende Untersuchung der verschiedenen sprachlichen Fassungen von Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 3 ergibt schließlich hinsichtlich des Ausdrucks „Umsätze ..., die sich ... beziehen", terminologische Unterschiede. Angesichts sprachlicher Unterschiede läßt sich die Bedeutung des Ausdrucks nicht aufgrund einer ausschließlich wörtlichen Auslegung ermitteln. Um seine Bedeutung näher zu bestimmen, ist daher auf den Zusammenhang einzugehen, in dem er steht, wobei die Systematik der Sechsten Richtlinie zu berücksichtigen ist (Urteil vom 13. Juli 1989 in der Rechtssache 173/88, Henriksen, Slg. 1989, 2763, Randnrn. 10 und 11).

23 Sodann ist zu prüfen, ob die beiden Argumente, die die Parteien des Ausgangsverfahrens aus dem System der Sechsten Richtlinie herleiten — sie betreffen zum einen die Steuerhinterziehung und -umgehung, zum anderen die Gefahr von Wettbewerbsverzerrungen —, für die Beantwortung der vom vorlegenden Gericht gestellten Fragen eine Rolle spielen können.

24 Bezüglich der Maßnahmen zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen und -umgehungen sowie von etwaigen Mißbräuchen hat das Skatteministerium unter Berufung auf den einleitenden Satz des Artikels 13 Teil B der Sechsten Richtlinie vorgetragen, daß der betreffende Mitgliedstaat nicht imstande sei, diese erforderlichen Maßnahmen zu treffen, wenn die vom SDC bewirkten Umsätze nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 befreit seien, da es unmöglich sei, die Natur jeder einzelnen Leistung des SDC objektiv zu überprüfen, und da die Abgrenzung dieser Leistungen gegenüber Leistungen anderer Subunternehmer und gegenüber Hilfsleistungen rein willkürlich sei.

25 Das Argument des Skatteministerium wäre nur erheblich, wenn die fraglichen Begriffe sehr weit ausgelegt würden, ohne daß die einzelnen Elemente der Umsätze bestimmt würden. Wie bereits in Randnummer 20 dieses Urteils festgestellt, ist eine solche Auslegung jedoch ausgeschlossen. Aus diesem Grund und angesichts des weiten Ermessens, über das die Mitgliedstaaten nach dem Einleitungssatz des Artikels 13 Teil B bei der Wahl der zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Mißbräuchen notwendigen Maßnahmen verfügen, kann einem Steuerpflichtigen eine Steuerbefreiung nicht deshalb versagt werden, weil die für eine einfachere Anwendung einer Steuerbefreiung erforderlichen Vorkehrungen nicht getroffen wurden (vgl. Urteil vom 19. Januar 1982 in der Rechtssache 8/81, Becker, Slg. 1982, 53, Randnr. 34).

26 Zur angeblichen Wettbewerbsverzerrung trägt das Skatteministerium vor, wenn die Leistungen des SDC zum Teil von der Mehrwertsteuer befreit würden, würden die Rechenzentren, die die gleichen oder ähnliche Leistungen anböten, einen Wettbewerbsnachteil erleiden.

27 Das SDC macht geltend, die auf seine Leistungen erhobene Abgabe führe ebenfalls zu Wettbewerbsverzerrungen, da von seinen Mitgliedern im Gegensatz zu den großen Geldinstituten, die die betreffenden Umsätze selbst bewirkten, eine zusätzliche Abgabe in Form der Mehrwertsteuer erhoben werde.

28 Das SDC erbringt gegenüber den Banken, die seine Dienste in Anspruch nehmen, Leistungen und stellt sie diesen in Rechnung. Dagegen findet bei Geldinstituten, die ihre Leistungen selbst ausführen, kein Leistungsaustausch und damit keine Rechnungsstellung statt. Wie der Generalanwalt in Nummer 57 seiner Schlußanträge ausgeführt hat, besteht der Unterschied auf der Ebene der Steuerpflicht, nicht auf der der in Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiung, die vollkommen neutral ist, da sie sich aus der Natur der Umsätze ergibt.

29 Somit ist festzustellen, daß keines der Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens, die zum einen die Steuerhinterziehung und -umgehung, zum anderen die Gefahr von Wettbewerbsverzerrungen betreffen, für die Beantwortung der vorgelegten Fragen eine Rolle spielen kann.

Zu den Personen, die die betreffenden Umsätze bewirken, und zu der Art, in der diese bewirkt werden

30 Wer die betreffenden Umsätze bewirkt und wie diese konkret ausgeführt werden, sind maßgebliche Gesichtspunkte für die Beantwortung des zweiten Teils der ersten Frage, der zweiten Frage, des Teils A der dritten Frage und der sechsten Frage. Mit diesen Fragen möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 davon abhängt, daß Umsätze von einem bestimmten Unternehmenstyp, einem bestimmten Typ einer juristischen Person oder ganz oder teilweise in einer besonderen Weise bewirkt werden.

31 Zum ersten Aspekt vertreten alle Verfahrensbeteiligten die Ansicht, es sei nicht von vornherein ausgeschlossen, daß andere Personen als bestimmte Geldinstitute die nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d befreiten Umsätze bewirkten. Sie sind sich daher darin einig, daß das entscheidende Kriterium für die Steuerbefreiung der Typ des bewirkten Umsatzes sei.

32 Die nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 befreiten Umsätze sind durch die Art der erbrachten Dienstleistungen und nicht durch den Erbringer oder Empfänger der Leistung definiert. Diese Bestimmungen enthalten nämlich keine Bezugnahme auf diese letzteren.

33 Daß die personenbezogenen Elemente für die Bestimmung der nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 befreiten Umsätze unerheblich sind, wird durch Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 1 und 2 bestätigt, wo auf „die Kreditgeber" verwiesen wird.

34 Im übrigen hat der Gerichtshof in seinem Urteil vom 27. Oktober 1993 in der Rechtssache C-281/91 (Muys' en De Winter's Bouw-en Aannemingsbedrijf, Slg. 1993, I-5405, Randnr. 13) festgestellt, daß, da über die Identität des Kreditgebers oder des Kreditnehmers nichts näher bestimmt ist, der Ausdruck „Gewährung und Vermittlung von Krediten" in Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 1 der Sechsten Richtlinie grundsätzlich weit genug ist, um auch einen von einem Lieferanten von Gegenständen in Form eines Zahlungsaufschubs gewährten Kredit zu erfassen. Der Gerichtshof hat weiter ausgeführt, daß aus dem Wortlaut dieser Bestimmung keineswegs folgt, daß sie sich ausschließlich auf Darlehen und Kredite von Banken und Finanzinstituten bezieht.

35 Was die in der sechsten Frage erwähnte Rechtsform der Gesellschaft, die Leistungen erbringt oder in Anspruch nimmt, betrifft, so ist, da die personenbezogenen Elemente für die Entscheidung, ob die betreffende Dienstleistung nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 von der Mehrwertsteuer befreit ist, ohne Bedeutung sind, der Typ der juristischen Person, den die betreffenden Wirtschaftsteilnehmer verkörpern, erst recht ohne Belang.

36 Zu der Art, in der die betreffenden Umsätze bewirkt werden, haben das Skatteministerium, die Regierung des Vereinigten Königreichs und die Kommission vorge-

tragen, daß die Leistungen des SDC nur Leistungen der elektronischen Datenverarbeitung seien und daher nicht unter Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 der Sechsten Richtlinie fielen.

37 Die konkrete Art, in der die Leistung erbracht wird, ob im Wege der elektronischen Datenverarbeitung, automatisch oder manuell, ist für die Anwendung der Steuerbefreiung ohne Bedeutung. Die streitigen Bestimmungen treffen insoweit nämlich keine Unterscheidung. Daher steht die Tatsache allein, daß eine Leistung vollständig im Wege der elektronischen Datenverarbeitung ausgeführt wird, der Anwendung der Steuerbefreiung auf diese Leistung nicht entgegen. Umfaßt dagegen die Leistung nur die technische und elektronische Unterstützung dessen, der die für die in Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 genannten Umsätze wesentlichen und spezifischen Tätigkeiten ausführt, so erfüllt sie nicht die Voraussetzung für eine Steuerbefreiung. Dies folgt jedoch aus der Natur der Dienstleistung und nicht aus der Art ihrer Ausführung.

38 Somit ist auf den zweiten Teil der ersten Frage, die zweite Frage, Teil A der dritten Frage und die sechste Frage zu antworten, daß die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 der Sechsten Richtlinie nicht davon abhängt, daß die Umsätze von einem bestimmten Unternehmenstyp, einem bestimmten Typ einer juristischen Person oder ganz oder zum Teil in einer bestimmten Weise, im Wege der elektronischen Datenverarbeitung oder manuell, ausgeführt werden.

Zu den vertraglichen Beziehungen zwischen dem Erbringer und dem Empfänger der Leistung

39 Mit Teil B der dritten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 davon abhängt, daß die gesamte Leistung von einem Unternehmen erbracht wird, das in Beziehungen zum Kunden der Bank steht. Falls diese Frage zu verneinen ist, möchte das vorlegende Gericht mit seiner fünften Frage wissen, ob eine Steuerbefreiung ausgeschlossen ist, wenn die Leistung eines Rechenzentrums sich für den Kunden der Bank als eine Leistung der Bank darstellt.

40 Das SDC meint, daß Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 der Sechsten Richtlinie auch anwendbar ist, wenn die gesamte Leistung von mehreren Personen ausgeführt wird, selbst wenn diese in keiner unmittelbaren Beziehung zum Kunden eines Geldinstituts stehen.

41 Das Skatteministerium ist dagegen der Ansicht, daß die Umsätze nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 von dem Steuerpflichtigen auf der Grundlage eines Vertrages mit dem Endverbraucher bewirkt werden müssen, dem der Steuerpflichtige für die Ausführung der endgültigen Leistung unmittelbar verantwortlich sei. Daher seien die Leistungen des SDC zugunsten der Banken vom Anwendungsbereich der Bestimmung ausgeschlossen. Diese Leistungen würden nämlich aufgrund eines Vertrages mit den Banken erbracht, so daß das SDC als Subunternehmer handele.

42 Die Regierung des Vereinigten Königreichs, deren Erklärungen zu dieser Frage nur die Zahlungsvorgänge betreffen, macht geltend, daß die Umsätze unter die Steuerbefreiung fielen, unabhängig davon, ob sie von den Banken selbst oder von einem von diesen beauftragten Unternehmen ausgeführt würden, wenn dieses Unternehmen für die Ausführung dieser Umsätze verantwortlich sei, die sich als einzelne und voneinander getrennte Leistungen bestimmen ließen.

43 Die deutsche Regierung ist der Meinung, daß für die Anwendung der Steuerbefreiung die Qualifizierung der Finanzdienstleistung entscheidend sei, unabhängig von der Frage, ob ein Vertrag oder eine unmittelbare Beziehung zwischen dem Leistungserbringer und dem Endverbraucher bestehe. Ein solches Erfordernis sei in Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 nicht enthalten.

44 Nach Ansicht der Kommission gilt die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 der Sechsten Richtlinie nur für Finanzdienstleistungen, deren Gegenstand in diesen Bestimmungen umschrieben sei und die aufgrund eines Vertrages ausgeführt würden, der unmittelbar mit dem Empfän-

ger geschlossen worden sei, dem gegenüber der Dienstleistungserbringer für die Ausführung der Umsätze verantwortlich sei.

45 Nach der ständigen Rechtsprechung zu dem in Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie verwendeten Begriff der Dienstleistung gegen Entgelt setzen die steuerbaren Umsätze im Rahmen des Mehrwertsteuersystems ein Rechtsverhältnis zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger voraus, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die Vergütung, die der Leistende erhält, den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet (vgl. u. a. Urteil vom 3. März 1994 in der Rechtssache C-16/93, Tolsma, Slg. 1994, I-743, Randnr. 14).

46 Im Ausgangsverfahren beruht der überwiegende Teil der Leistungen des SDC nicht auf einem Rechtsverhältnis zwischen diesem und dem Endbegünstigten, d. h. dem Kunden einer dem SDC angeschlossenen Bank. Somit bestehen rechtliche Beziehungen zum einen zwischen der Bank und ihrem Kunden und zum anderen zwischen der Bank und dem SDC.

47 Im Ausgangsrechtsstreit geht es um die Dienstleistungen, die das SDC seinen Kunden, d. h. den Banken, erbracht hat und für die diese ein Entgelt gezahlt haben. Aufgrund dieser Beziehungen haben die Leistungen, die das SDC den Kunden der Banken erbringt, daher nur Bedeutung als Spezifikationen und Teile der vom SDC den Banken erbrachten Leistungen.

48 Wie sich bereits aus Randnummer 32 dieses Urteils ergibt, ist für die Anwendung der betreffenden Bestimmungen ohne Bedeutung, wer die Leistung erbringt und wer sie empfängt, außer in den Fällen, in denen diese Bestimmungen Dienstleistungen betreffen, die aufgrund ihrer Natur den Kunden der Geldinstitute erbracht werden. Im Verfahren ist geltend gemacht worden, daß insbesondere die Leistungen im Zahlungs- und Überweisungsverkehr derartige Leistungen seien.

49 Somit ist zunächst zu prüfen, ob nach der Bestimmung, die es erlaubt, Überweisungsvorgänge von der Steuer zu befreien, die befreite Leistung unmittelbar dem Kunden der Bank erbracht werden muß.

50 Die nachstehenden Erwägungen zum Überweisungsverkehr gelten auch für die Umsätze, die den Zahlungsverkehr betreffen, da die tatsächlichen Gegebenheiten und vertraglichen Beziehungen gleich sind. Im übrigen hat keine der Parteien im Verfahren vor dem Gerichtshof insoweit einen Unterschied gemacht.

51 Das SDC wendet sich gegen die Auslegung, nach der die Bestimmung nur die dem Kunden der Bank erbrachte Dienstleistung betreffe, und weist darauf hin, daß die Bankkunden die Überweisungen selbst vornehmen oder vornehmen lassen könnten, z. B. durch die Geschäfte, ohne daß die Bank eingeschaltet werde.

52 Dagegen vertritt das Skatteministerium die Ansicht, daß selbst in den vom SDC genannten Fällen die Beziehungen zwischen dem Kunden und seiner Bank entscheidend seien. Zur Bekräftigung verweist es darauf, daß im Ausgangsverfahren die Bank es sei, die dem Kunden die Befugnis eingeräumt habe, ihr Aufträge zu erteilen, und daß die Leistung dem Kunden jedenfalls im Namen der Bank erbracht werde.

53 Die Überweisung ist ein Vorgang, der in der Ausführung eines Auftrags zur Übertragung einer Geldsumme von einem Bankkonto auf ein anderes besteht. Sie ist namentlich dadurch gekennzeichnet, daß sie zu einer Änderung der bestehenden rechtlichen und finanziellen Situation zwischen dem Auftraggeber und dem Empfänger auf der einen Seite und zwischen diesen und ihren jeweiligen Banken auf der anderen Seite sowie gegebenenfalls zwischen den Banken führt. Darüber hinaus ist der Vorgang, der zu dieser Änderung führt, allein die Übertragung der Gelder zwischen den Konten unabhängig von deren Grund. Da die Überweisung nur ein Mittel zur Übertragung der Gelder ist, sind somit die funktionellen Aspekte für die Frage entscheidend, ob ein Vorgang eine Überweisung im Sinne der Sechsten Richtlinie darstellt.

54 Wenn ein Kunde ohne Einschaltung seiner Bank eine Überweisung ausführt oder ausführen läßt, werden die konkreten Handlungen, aus denen eine Überweisung besteht, entweder von dem Rechenzentrum und dem Kunden, dem Rechenzentrum und einem Dritten, der im Auftrag des Kunden tätig wird, oder durch das Rechenzentrum, das allein aufgrund eines Dauerauftrags des Kunden tätig wird, ausgeführt.

55 Die vertraglichen Beziehungen zwischen der Bank und ihrem Kunden schmälern nicht die Bedeutung des Rechenzentrums. Aufgrund dieser Beziehungen hat der Kunde nämlich das Recht, die Vorgänge ausführen zu lassen, selbst wenn diese als der Bank erbrachte Leistungen in Rechnung gestellt werden und auch zu einer Änderung der finanziellen Lage der Bank führen.

56 Wenn Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 3 der Sechsten Richtlinie nur die Leistung beträfe, die ein Geldinstitut seinem Kunden erbringt, könnten nur bestimmte Überweisungsvorgänge von der Steuer befreit werden. Eine solche Auslegung würde die Steuerbefreiung in einer Weise einengen, die im Wortlaut der streitigen Bestimmung keine Stütze findet. Die Bestimmung beschränkt nämlich ihrem Wortlaut nach die Befreiung nicht auf diese Beziehung und ist hinreichend weit gefaßt, um die Leistungen anderer Wirtschaftsteilnehmer als der Banken, die für andere als deren Kunden bestimmt sind, einzuschließen.

57 Infolgedessen ist die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 3 nicht auf dem Kunden der Bank unmittelbar erbrachte Dienstleistungen beschränkt.

58 Zu den anderen Funktionen des SDC ist festzustellen, daß die Rolle des SDC in seinen Beziehungen zu den Banken und deren Kunden mit seiner Rolle im Überweisungsverkehr vergleichbar ist. Zudem sind die anderen Steuerbefreiungen nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 ebenso wie die hinsichtlich des Überweisungsverkehrs anhand der Natur der erbrachten Dienstleistungen und nicht anhand der Leistungsempfänger definiert.

59 Somit ist auf die Fragen 3 Teil B und 5 zu antworten, daß die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 nicht davon abhängt, daß die Leistung von einem Unternehmen erbracht wird, das mit dem Kunden der Bank in einer rechtlichen Beziehung steht. Daß ein von den genannten Bestimmungen erfaßter Vorgang von einem Dritten ausgeführt wird, für den Kunden der Bank aber als eine Leistung der Bank erscheint, steht der Befreiung dieses Vorgangs von der Steuer nicht entgegen.

Zum Charakter der EDV-Leistung

60 Mit der vierten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob eine Mehrwertsteuerbefreiung zu gewähren ist, wenn jemand entweder nur einen Teil einer Leistung oder nur einige der Transaktionen ausführt, die für die Erbringung einer von der Steuer befreiten globalen Finanzdienstleistung erforderlich sind. Da die erste Frage die Befreiung der EDV-Leistung betrifft, die in den in Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 genannten Leistungen enthalten ist, können diese Fragen zusammen untersucht werden.

Zum Überweisungs- und Zahlungsverkehr

61 Zunächst ist zu untersuchen, ob die Umsätze, die von einem Rechenzentrum wie dem SDC im Rahmen einer Überweisung bewirkt werden, selbst als Umsätze im Überweisungsverkehr im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummer 3 der Sechsten Richtlinie qualifiziert werden können.

62 Dazu hat das Skatteministerium vorgetragen, daß die Dienstleistungen des SDC sich tatsächlich aus verschiedenen Elementen administrativer oder technischer Art zusammensetzten, die einzeln in Rechnung gestellt würden. Für die Überweisung,

die Übertragung der Gelder oder die Gesamtheit der Leistungen sei kein Preis im voraus festgesetzt. Infolgedessen seien die Leistungen des SDC von den in Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 3 der Richtlinie genannten verschieden.

63 Das SDC hat demgegenüber geltend gemacht, daß die erbrachten Leistungen, um von der Steuer befreit zu werden, nicht vollständig sein müßten, sondern daß es genüge, daß die betreffende Leistung ein Element einer Finanzdienstleistung sei, an der verschiedene Wirtschaftsteilnehmer beteiligt seien und die insgesamt eine vollständige Finanzdienstleistung darstelle.

64 Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 3 der Sechsten Richtlinie schließt nach seinem Wortlaut grundsätzlich nicht aus, daß der Überweisungsvorgang in verschiedene einzelne Leistungen zerfällt, die dann „Umsätze im Überweisungsverkehr" im Sinne dieser Bestimmung darstellen und unter Angabe der Elemente dieser Leistungen in Rechnung gestellt werden. Die Inrechnungstellung ist für die Anwendung der betreffenden Steuerbefreiung ohne Bedeutung, wenn die erforderlichen Handlungen zur Bewirkung des befreiten Umsatzes gegenüber den anderen Leistungen bestimmbar sind.

65 Da Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 3 der Sechsten Richtlinie jedoch eng auszulegen ist, läßt sich aus dem Umstand allein, daß ein Element für die Bewirkung eines befreiten Umsatzes unerläßlich ist, nicht die Befreiung dieses Leistungselements herleiten. Die vom SDC vertretene Auslegung ist daher zurückzuweisen.

66 Um als von der Steuer befreite Umsätze im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 qualifiziert zu werden, müssen die Dienstleistungen eines Rechenzentrums ein im großen und ganzen eigenständiges Ganzes sein, das die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer in den vorstehenden Randnummern beschriebenen Leistung erfüllt. Bezüglich eines „Umsatzes im Überweisungsverkehr" müssen die erbrachten Dienstleistungen daher eine Übertragung

von Geldern bewirken und zu rechtlichen und finanziellen Änderungen führen. Die befreite Leistung im Sinne der Richtlinie ist von der Erbringung einer rein materiellen oder technischen Leistung, wenn etwa einer Bank ein EDV-System zur Verfügung gestellt wird, zu unterscheiden. Zu diesem Zweck muß das nationale Gericht insbesondere den Umfang der Verantwortung des Rechenzentrums gegenüber den Banken untersuchen, namentlich die Frage, ob diese Verantwortung auf technische Aspekte beschränkt ist oder sich auf spezifische und wesentliche Elemente der Umsätze erstreckt.

67 Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, das den gesamten Sachverhalt des vorliegenden Falles kennt, zu beurteilen, ob die vom SDC bewirkten Umsätze einen solchen eigenständigen Charakter haben und spezifische und wesentliche Leistungen sind.

68 Nach alledem ist auf die erste und die vierte Frage zu antworten, daß nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 3 der Sechsten Richtlinie zu den Umsätzen im Zahlungs- und Überweisungsverkehr die von einem Rechenzentrum bewirkten Umsätze gehören, wenn diese Umsätze einen eigenständigen Charakter haben und für die von der Steuer befreiten Umsätze spezifisch und wesentlich sind.

Zu den anderen Funktionen des SDC

69 Die mit „Wertpapierberatung und Wertpapierhandel" überschriebenen Umsätze des SDC erfassen zwei unterschiedliche Leistungen. Die einen bestehen in verschiedenen Informationsdienstleistungen, die dadurch gekennzeichnet sind, daß den Banken finanzwirtschaftliche Informationen zur Verfügung gestellt werden, die anderen sind Bestandteil des Systems des Wertpapiermarktes.

70 Schon aus dem Wortlaut des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 bis 5 der Sechsten Richtlinie ergibt sich, daß keine der dort beschriebenen Umsätze

Informationstätigkeiten im finanzwirtschaftlichen Bereich betrifft. Diese Umsätze können daher nach dieser Bestimmung nicht von der Steuer befreit werden.

71 Dagegen ist nicht ausgeschlossen, daß einige Umsätze, die zur zweiten Gruppe gehören, als Umsätze anzusehen sind, die sich auf „Aktien, Anteile an Gesellschaften und Vereinigungen, Schuldverschreibungen oder sonstige Wertpapiere" im Sinne des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummer 5 der Sechsten Richtlinie beziehen. Das vorlegende Gericht weist in diesem Zusammenhang darauf hin, daß das SDC Börsengeschäfte für die Kunden seiner Mitglieder durch den Kauf oder Verkauf von Wertpapieren ausführt, die letztere in ihrem Bestand halten.

72 Die Umsätze, die sich auf die Aktien und anderen Wertpapiere beziehen, sind in Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 5 der Sechsten Richtlinie genannt, der nur die Verwahrung und Verwaltung der Wertpapiere ausschließt; sie betreffen auf dem Wertpapiermarkt bewirkte Umsätze.

73 Der Wertpapierhandel umfaßt Handlungen, die die rechtliche und finanzielle Lage zwischen den Parteien ändert und den Handlungen im Überweisungs- oder Zahlungsverkehr ähnlich sind.

74 Die hierzu vom vorlegenden Gericht gelieferte Beschreibung reicht jedoch nicht aus, um dem Gerichtshof die Bestimmung der genauen Natur der Dienstleistungen des SDC bei der Wertpapierberatung und beim Wertpapierhandel zu ermöglichen.

75 Somit ist auf die erste und die vierte Frage, die die mit „Wertpapierberatung und Wertpapierhandel" überschriebenen Umsätze betreffen, zu antworten, daß die Dienstleistungen, die darin bestehen, daß den Banken und anderen Kunden finanzwirtschaftliche Informationen zur Verfügung gestellt werden, nicht von Artikel 13

Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 der Sechsten Richtlinie erfaßt werden. Was im einzelnen den Wertpapierhandel betrifft, so gehören nach Nummer 5 der letztgenannten Bestimmung zu den Umsätzen, die sich auf Aktien, Anteile an Gesellschaften und Vereinigungen, Schuldverschreibungen oder sonstige Wertpapiere beziehen, die von einem Rechenzentrum bewirkten Umsätze, wenn diese einen eigenständigen Charakter haben und für die von der Steuer befreiten Umsätze spezifisch und wesentlich sind.

76 Gleiches gilt für die Verwaltung der Depots, Kaufverträge und Darlehen. Wie bereits unter Randnummer 4 dieses Urteils festgestellt, sind diese Umsätze seit dem 1. Januar 1991 nicht mehr von der Steuer befreit; zu diesem Zeitpunkt endete der Übergangszeitraum, in dem die Mitgliedstaaten ausnahmsweise die Steuerbefreiungen für die im Anhang F der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Sonderfälle aufrechterhalten konnten.

77 Auf die Fragen zur Verwaltung der Depots, der Kaufverträge oder Darlehen ist somit zu antworten, daß allein die Tatsache, daß diese Umsätze von einem Rechenzentrum bewirkt werden, nicht ausschließt, daß sie Dienstleistungen im Sinne des Anhangs F Nummern 13 und 15 der Sechsten Richtlinie sind. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, zu beurteilen, ob diese Umsätze vor dem 1. Januar 1991 einen eigenständigen Charakter hatten und für diese Leistungen spezifisch und wesentlich waren.

Zu der neuen Organisationsstruktur

78 Mit seiner letzten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob die Tatsache, daß die den Banken erbrachten Leistungen von einer Aktiengesellschaft bewirkt wurden, die sie dem SDC in Rechnung stellte, das diese wiederum den Banken in Rechnung stellte, im Hinblick auf die Anwendung des Artikels 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 der Sechsten Richtlinie von Bedeutung ist.

79 In diesem Zusammenhang ist an die Bedeutung eines Rechtsverhältnisses zwischen dem Erbringer und dem Empfänger einer Dienstleistung sowie an den Grundsatz der Gegenseitigkeit der Leistungen zu erinnern. Wenn jedoch die erbrachte Dienstleistung genau angegeben ist, wenn sie die Kriterien für eine Steuerbefreiung erfüllt und wenn die Rechnung nur diese Leistung betrifft, schließt die Tatsache allein, daß die Rechnungsstellung aus organisatorischen Gründen über einen Dritten erfolgt, nicht aus, den bewirkten Umsatz als einen befreiten Umsatz anzusehen.

80 Um eine solche Rechnungsstellung kann es sich handeln, wenn das Rechenzentrum, das die Umsätze bewirkt, und der Dritte, der die Ausstellung der Rechnung hierfür übernimmt, in Wirklichkeit eine Einheit darstellen, die im gemeinsamen Interesse der Empfänger der Leistung geschaffen worden ist.

81 Somit ist auf die sechste Frage zu antworten, daß allein die Tatsache, daß die Inrechnungstellung einer Leistung durch einen Dritten erfolgt, nicht ausschließt, daß der Umsatz, auf den sie sich bezieht, nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 der Sechsten Richtlinie von der Steuer befreit ist.

Kosten

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

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

auf die ihm vom Østre Landsret mit Entscheidung vom 20. Dezember 1994 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

1) **Die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 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 hängt nicht davon ab, daß die Umsätze von einem bestimmten Unternehmenstyp, einem bestimmten Typ einer juristischen Person oder ganz oder zum Teil in einer bestimmten Weise, im Wege der elektronischen Datenverarbeitung oder manuell, ausgeführt werden.**

2) **Die Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 der Sechsten Richtlinie 77/388 hängt nicht davon ab, daß die Leistung von einem Unternehmen erbracht wird, das mit dem Kunden der Bank in einer rechtlichen Beziehung steht. Daß ein von den genannten Bestimmungen erfaßter Vorgang von einem Dritten ausgeführt wird, für den Kunden der Bank aber als eine Leistung der Bank erscheint, steht der Befreiung dieses Vorgangs von der Steuer nicht entgegen.**

3) **Nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummer 3 der Sechsten Richtlinie 77/388 gehören zu den Umsätzen im Zahlungs- und Überweisungsverkehr und zu den Umsätzen, die sich auf Aktien, Anteile an Gesellschaften und Vereinigungen, Schuldverschreibungen oder sonstige Wertpapiere beziehen,**

die von einem Rechenzentrum bewirkten Umsätze, wenn diese einen eigenständigen Charakter haben und für die von der Steuer befreiten Umsätze spezifisch und wesentlich sind.

4) Die Dienstleistungen, die darin bestehen, daß den Banken und anderen Kunden finanzwirtschaftliche Informationen zur Verfügung gestellt werden, werden von Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 der Sechsten Richtlinie 77/388 nicht erfaßt.

5) Die Tatsache allein, daß die Umsätze, die die Verwaltung der Depots, Kaufverträge und Darlehen betreffen, von einem Rechenzentrum bewirkt werden, schließt nicht aus, daß sie Dienstleistungen im Sinne des Anhangs F Nummern 13 und 15 der Sechsten Richtlinie 77/388 sind. Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, zu beurteilen, ob diese Umsätze vor dem 1. Januar 1991 einen eigenständigen Charakter hatten und für diese Leistungen spezifisch und wesentlich waren.

6) Die Tatsache allein, daß die Inrechnungstellung einer Leistung durch einen Dritten erfolgt, schließt nicht aus, daß der Umsatz, auf den sie sich bezieht, nach Artikel 13 Teil B Buchstabe d Nummern 3 und 5 der Sechsten Richtlinie 77/388 von der Steuer befreit ist.

Moitinho de Almeida Sevón Edward

Jann Wathelet

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 5. Juni 1997.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Fünften Kammer

J. C. Moitinho de Almeida