URTEIL DES GERICHTSHOFES (Fünfte Kammer)

12. Juni 2003 *

In der Rechtssache C-275/01

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 234 EG vom House of Lords (Vereinigtes Königreich) in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

Sinclair Collis Ltd

gegen

Commissioners of Customs & Excise

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)

* Verfahrenssprache: Englisch.

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten der Vierten Kammer C. W. A. Timmermans in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten der Fünften Kammer sowie der Richter D. A. O. Edward, A. La Pergola (Berichterstatter), P. Jann und S. von Bahr,

Generalanwalt: S. Alber,
Kanzler: L. Hewlett, Hauptverwaltungsrätin,

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

— der Sinclair Collis Ltd, vertreten durch D. Milne, QC, und R. Baldry, Barrister, beauftragt durch Ernst & Young, tax advisers,

— der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch J. E. Collins als Bevollmächtigten im Beistand von K. Parker, QC,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch R. Lyal als Bevollmächtigten,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der Sinclair Collis Ltd, der Regierung des Vereinigten Königreichs und der Kommission in der Sitzung vom 18. September 2002,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 10. Oktober 2002

folgendes

Urteil

1 Mit Beschluss vom 7. Juni 2001, beim Gerichtshof eingegangen am 12. Juli 2001, hat das House of Lords gemäß Artikel 234 EG eine Frage nach der 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, im Folgenden: Sechste Richtlinie) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Frage stellt sich in einem Rechtsstreit zwischen der Sinclair Collis Ltd (im Folgenden: SC) und den Commissioners of Customs & Excise (im Folgenden: Commissioners), die im Vereinigten Königreich für die Erhebung der Mehrwertsteuer zuständig sind, über die auf einen Vertrag über die Aufstellung von Zigarettenautomaten in Geschäftsräumen anwendbare Mehrwertsteuerregelung.

Rechtlicher Rahmen

Gemeinschaftsrecht

3 Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie lautet:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen:

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

...“

4 Artikel 13 Teil B der Sechsten Richtlinie bestimmt:

„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:

a) ...

b) die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken mit Ausnahme

1. der Gewährung von Unterkunft im Hotelgewerbe entsprechend den gesetzlichen Begriffsbestimmungen der Mitgliedstaaten oder in Sektoren mit ähnlicher Zielsetzung, einschließlich der Vermietung in Ferienlagern oder auf als Campingplätze erschlossenen Grundstücken,

2. der Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen,

3. der Vermietung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen,

4. der Vermietung von Schließfächern.

..."

Nationales Recht

5 Gemäß Teil II Gruppe 1 Punkt 1 des Anhangs 9 zum Value Added Tax Act 1994 (Mehrwertsteuergesetz 1994) ist von der Mehrwertsteuer ausgenommen:

„Die Einräumung eines Nutzungsrechts an oder eines Rechts in Bezug auf ein Grundstück oder eines Rechts, ein Grundstück in Besitz zu nehmen".

6 Der von dieser Bestimmung des nationalen Rechts vorgesehene Begriff des „Rechts, ein Grundstück in Besitz zu nehmen" bezieht sich auf den Begriff der „Vermietung von Grundstücken" in Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie.

Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

7 SC, die zur Imperial Tobacco Group gehört, stellte in Gasthäusern, Klubs und Hotels Zigarettenautomaten auf, die sie betreibt und wartet.

8 Zu diesem Zweck schloss sie mit jedem Eigentümer dieser Geschäftsräume (im Folgenden: Lokalinhaber) einen Vertrag über die Bereitstellung derartiger Automaten gegen Zahlung eines vereinbarten prozentualen Anteils an den Bruttoerträgen aus den Tabakverkäufen, die allgemein in den Geschäftsräumen und insbesondere mittels der Automaten erzielt werden (im Folgenden: Vertrag).

9 Nach diesem Vertrag werden die Automaten an einem Standort aufgestellt, den der Lokalinhaber als den Standort benennt, der wahrscheinlich zu den höchsten Verkaufszahlen führt. Der Lokalinhaber darf jedoch nicht ohne Grund seine Zustimmung zur Wahl eines anderen, von SC benannten Standortes verweigern. Die Zigaretten und das Bargeld in den Automaten, die Zigarren und die anderen Tabakwaren bleiben Eigentum von SC. Der Lokalinhaber räumt SC für die Dauer von zwei Jahren das ausschließliche Recht ein, die Automaten, die deren Eigentum bleiben, aufzustellen und zu betreiben. Außerdem räumt der Vertrag SC

das ausschließliche Recht ein, Zigarren und sonstige Tabakwaren an den betroffenen Betrieb zu liefern.

10 Der Lokalinhaber verpflichtet sich, für eine ausreichende Stromversorgung zu sorgen und zu verhindern, dass Automaten in den Räumlichkeiten aufgestellt werden, mit denen ähnliche Waren abgegeben werden wie diejenigen, die Gegenstand des Vertrages sind. Diejenigen Automaten, die nicht zur Montage an Wänden vorgesehen sind, können räumlich umgestellt werden.

11 SC behält die ausschließliche Kontrolle über den Zugang zu den Automaten, sichert deren Befüllung und entnimmt das Geld zur vereinbarungsgemäßen Aufteilung.

12 Die Commissioners entschieden im Januar 1996, dass die in dem Vertrag vorgesehenen Dienstleistungen gemäß Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie von der Mehrwertsteuer befreit seien, da der Vertrag ein Recht zur Inbesitznahme eines Grundstücks begründe. SC, die an einer Steuerpflichtigkeit der Dienstleistungen interessiert war, um ihrerseits Vorsteuer abziehen zu können, legte gegen diese Entscheidung Rechtsmittel beim VAT and Duties Tribunal, Manchester (Vereinigtes Königreich) ein. Dieses stellte fest, dass Hauptgegenstand des Vertrages die Aufstellung der Zigarettenautomaten sei und nicht die Nutzung oder Benutzung des Grundstücks, und entschied folglich, dass der Umsatz nicht von der Mehrwertsteuer befreit sei.

13 Die Commissioners legten gegen diese Entscheidung des Tribunals ein Rechtsmittel beim High Court of Justice (England & Wales) ein, der zu ihren Gunsten entschied. SC legte gegen diese Entscheidung ein Rechtsmittel beim Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) ein, der das Rechtsmittel zurückwies. SC legte daraufhin ein Rechtsmittel beim House of Lords ein.

14 Da das House of Lords der Auffassung ist, dass die Entscheidung des Rechtsstreits eine Auslegung der Sechsten Richtlinie erfordere, hat es seine Entscheidung ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Kann es eine Vermietung eines Grundstücks im Sinne von Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Richtlinie 77/388/EWG darstellen, wenn der Eigentümer von Räumlichkeiten (der Lokalinhaber) dem Eigentümer eines Zigarettenverkaufsautomaten das Recht einräumt, den Automaten für einen Zeitraum von zwei Jahren an einer von dem Lokalinhaber bezeichneten Stelle in den Räumlichkeiten gegen einen prozentualen Anteil an den Bruttoerträgen aus dem Verkauf von Zigaretten und anderen Tabakwaren aufzustellen, zu betreiben und zu warten, jedoch mit keinen anderen Besitz- und Kontrollrechten als in der schriftlichen Vereinbarung zwischen den Parteien angegeben? Welche Grundsätze sind bei der Entscheidung darüber anzuwenden, ob eine Vereinbarung eine Vermietung eines Grundstücks in diesem Sinne darstellt?

Zur Vorlagefrage

15 Mit seiner Frage will das vorlegende Gericht wissen, ob Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass es eine Vermietung eines Grundstücks im Sinne der genannten Vorschrift darstellt, wenn der Eigentümer von Räumlichkeiten (der Lokalinhaber) dem Eigentümer eines Zigarettenautomaten das Recht einräumt, den Automaten für einen Zeitraum von zwei Jahren an einer von dem Lokalinhaber bezeichneten Stelle in den Räumlichkeiten gegen einen prozentualen Anteil an den Bruttoerträgen aus dem Verkauf von Zigaretten und anderen Tabakwaren aufzustellen, zu betreiben und zu warten, jedoch mit keinen anderen Besitz- und Kontrollrechten als in der schriftlichen Vereinbarung zwischen den Parteien angegeben.

16 Vorab ist festzustellen, dass anerkannt ist, dass der Lokalinhaber, der das Recht zur Aufstellung und zur Wartung eines Zigarettenautomaten einräumt, nach dem Vertrag im Sinne der Artikel 6 Absatz 1 und 4 Absatz 1 der Sechsten Richtlinie eine Dienstleistung als Steuerpflichtiger erbringt. Die von ihm vertragsgemäß erbrachten Leistungen unterliegen somit nach Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie grundsätzlich der Mehrwertsteuer. Es bleibt zu prüfen, ob sie in den Anwendungsbereich der in Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiung fallen.

Beim Gerichtshof eingereichte Erklärungen

17 SC und die Kommission tragen vor, dass der Vertrag keine Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken im Sinne von Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie darstelle. Die wesentlichen Merkmale einer Vermietung im Sinne dieser Bestimmung umfassten die Einräumung eines Rechts, einen Teil oder einen bestimmten Platz eines Grundstücks wie Eigentum in Besitz zu nehmen und andere Personen davon auszuschließen oder dort zu dulden.

18 In dieser Hinsicht macht SC geltend, dass der Vertrag die Aufstellung und den Betrieb von Automaten zum Gegenstand habe, die Einkünfte erbrächten, nicht aber die Nutzung und Inbesitznahme der Räumlichkeiten, in denen sie aufgestellt seien. Der Vertrag enthalte nämlich keine Beschränkung der Anzahl von Automaten und sehe keinen besonderen Standort vor, an dem diese aufgestellt werden könnten. Nach ihrer Aufstellung stünden sie wie andere in den Räumlichkeiten eingebaute Gegenstände unter der Aufsicht oder im Besitz des Lokalinhabers, der sich verpflichte, ihre Benutzung nicht zu behindern. SC bleibe Eigentümerin der Automaten, habe aber abgesehen vom Zugang zu Befüllungs-, Wartungs- und Reparaturzwecken keinerlei Kontrolle über den Zugang zu ihnen. Dazu hat SC in der mündlichen Verhandlung angegeben, nur während der Öffnungszeiten der Räumlichkeiten Zugang zu den Automaten zu haben.

19 Die Kommission wiederum macht geltend, dass das Recht, einen Verkaufsautomaten an einem Standort, der einer anderen Person gehöre, aufzustellen und ihn dort zu belassen, nur dann als gleichbedeutend mit einer Vermietung im Sinne von Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie angesehen werden könne, wenn damit das Recht verbunden sei, einen bestimmten Teil der Räumlichkeiten in Besitz zu nehmen und zu kontrollieren. Außerdem bedinge eine Vermietung im Sinne der genannten Vorschrift nicht notwendigerweise, dass das Entgelt für ein solches Recht nach seiner Dauer bestimmt werde.

20 Die Regierung des Vereinigten Königreichs trägt dagegen vor, dass der Vertrag eine Vermietung von Grundstücken im Sinne von Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie darstelle. Die Aufstellung eines Automaten an einer Wand oder einem bestimmten Standort für eine bestimmte Zeitdauer führe unter Ausschluss aller anderen Personen zu einer Inbesitznahme des Standortes, an dem er sich befinde, und könne daher als Vermietung von Grundstücken im Sinne der genannten Vorschrift angesehen werden.

21 Von ausschließlicher Inbesitznahme zu sprechen sei nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Automat räumlich umgestellt werden könne. Dies bedeute lediglich, dass die Inbesitznahme einvernehmlich geändert worden sei. Das Recht von SC auf Zugang zu den Automaten zum Zweck der Instandhaltung und Reparatur reiche aus, um das Ziel der Inbesitznahme zu erreichen. Unbedingte oder unbeschränkte Zugangsrechte stellten keine notwendige Voraussetzung des Rechts zur Inbesitznahme dar. Das wesentliche Merkmal sei, dass das Zugangsrecht dem Zweck entspreche, zu dem die Inbesitznahme vorgesehen sei.

Würdigung durch den Gerichtshof

22 Vorab ist zu bemerken, dass erstens die in Artikel 13 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Befreiungen nach ständiger Rechtsprechung eigenständige Begriffe

des Gemeinschaftsrechts darstellen und daher eine gemeinschaftsrechtliche Definition erfordern (vgl. Urteile vom 12. September 2000 in der Rechtssache C-358/97, Kommission/Irland, Slg. 2000, I-6301, Randnr. 51, und vom 16. Januar 2003 in der Rechtssache C-315/00, Maierhofer, Slg. 2003, I-563, Randnr. 25).

23 Zweitens sind die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen nach Artikel 13 der Sechsten Richtlinie umschrieben sind, eng auszulegen, da sie Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt (vgl. insbesondere das genannte Urteil Kommission/Irland, Randnr. 52, und Urteil vom 18. Januar 2001 in der Rechtssache C-150/99, Stockholm Lindöpark, Slg. 2001, I-493, Randnr. 25).

24 Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie definiert den Begriff der „Vermietung" nicht und verweist auch nicht auf seine Definition in den Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten (vgl. Urteil vom 4. Oktober 2001 in der Rechtssache C-326/99, „Goed Wonen", Slg. 2001, I-6831, Randnr. 44).

25 Aus ständiger Rechtsprechung ergibt sich jedoch zum einen, dass das grundlegende Merkmal der Vermietung von Grundstücken im Sinne von Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie darin besteht, dass dem Betreffenden auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt wird, ein Grundstück so in Besitz zu nehmen, als ob er dessen Eigentümer wäre, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen (vgl. in diesem Sinne die Urteile „Goed Wonen", Randnr. 55, und vom 9. Oktober 2001 in der Rechtssache C-108/99, Cantor Fitzgerald International, Slg. 2001, I-7257, Randnr. 21).

26 Zum anderen ist für die Frage, wie ein steuerbarer Umsatz einzuordnen ist, eine Gesamtbetrachtung aller Umstände anzustellen, unter denen der Umsatz erfolgt (vgl. Urteile vom 2. Mai 1996 in der Rechtssache C-231/94, Faaborg-Gelting Linien, Slg. 1996, I-2395, Randnr. 12, und Stockholm Lindöpark, Randnr. 26).

27 In dieser Hinsicht ist festzustellen, dass es nach den Angaben des vorlegenden Gerichts nicht Gegenstand des Vertrages ist, dem Vertragspartner eine Fläche oder einen Standort passiv zu überlassen und ihm dabei das Recht zuzusichern, diese Fläche oder diesen Standort wie ein Eigentümer in Besitz zu nehmen und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen.

28 Diese Feststellung wird durch die Tatsache untermauert, dass erstens der Vertrag keine genaue Abgrenzung der Fläche oder des Standorts für die Aufstellung der Verkaufsautomaten innerhalb der Räumlichkeiten vorsieht. Im Gegensatz zu den Merkmalen der Vermietung ist nämlich der Standort des Automaten nur insoweit von Bedeutung, als er die höchstmöglichen Verkaufszahlen verspricht. Unter Berücksichtigung dieses Kriteriums können die Automaten nach dem Vertrag durchaus in bestimmtem Maß nach Belieben des Lokalinhabers räumlich umgestellt werden.

29 Zweitens gibt der Vertrag SC nicht das Recht, den Zugang zum Standort der Automaten zu kontrollieren oder zu beschränken. Auch wenn SC nach dem Vertrag über das ausschließliche Recht auf Zugang zu den Automaten zum Zweck der Wartung, des Nachfüllens von Zigaretten und der Entnahme des darin befindlichen Bargelds verfügt, betrifft dieses Recht nämlich nur den Zugang zum Automaten als solchem, insbesondere zu seinem inneren Mechanismus, und nicht den Zugang zu dem Teil der Fläche der Räumlichkeiten, auf dem sich der Automat befindet. Jedenfalls ist dieses Recht nach den Angaben von SC in der mündlichen Verhandlung auf die Öffnungszeiten der Geschäftsräume beschränkt und kann nicht ohne Einwilligung des Lokalinhabers ausgeübt werden. Im Übrigen wird der freie Zugang Dritter zu den Automaten in der Art und Weise ausgeübt, die der Lokalinhaber bestimmt, insbesondere während der Öffnungszeiten der Räumlichkeiten, und nicht in einem von SC gesetzten Rahmen.

30 Unter diesen Umständen stellt die Inbesitznahme eines Teils der Fläche oder eines Standortes innerhalb der Geschäftsräume nach dem Vertrag nur ein Mittel zur

Durchführung der Leistung dar, die Gegenstand dieses Vertrages ist, nämlich der Einräumung des Rechts zum ausschließlichen Verkauf von Zigaretten in den Räumlichkeiten durch Aufstellung und Wartung von Verkaufsautomaten im Austausch gegen einen Prozentsatz der Erträge.

31 Aufgrund all dieser Erwägungen ist auf die vorgelegte Frage zu antworten, dass Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass es keine Vermietung eines Grundstücks im Sinne der genannten Vorschrift darstellt, wenn der Eigentümer von Räumlichkeiten (der Lokalinhaber) dem Eigentümer eines Zigarettenautomaten das Recht einräumt, den Automaten für einen Zeitraum von zwei Jahren an einer von dem Lokalinhaber bezeichneten Stelle in den Räumlichkeiten gegen einen prozentualen Anteil an den Bruttoerträgen aus dem Verkauf von Zigaretten und anderen Tabakwaren aufzustellen, zu betreiben und zu warten, jedoch mit keinen anderen Besitz- und Kontrollrechten als in der schriftlichen Vereinbarung zwischen den Parteien angegeben.

Kosten

32 Die Auslagen der Regierung des Vereinigten Königreichs und der Kommission, die Erklärungen vor dem Gerichtshof 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 House of Lords mit Beschluss 7. Juni 2001 vorgelegte Frage für Recht erkannt:

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 ist dahin auszulegen, dass es keine Vermietung eines Grundstücks darstellt, wenn der Eigentümer von Räumlichkeiten (der Lokalinhaber) dem Eigentümer eines Zigarettenautomaten das Recht einräumt, den Automaten für einen Zeitraum von zwei Jahren an einer von dem Lokalinhaber bezeichneten Stelle in den Räumlichkeiten gegen einen prozentualen Anteil an den Bruttoerträgen aus dem Verkauf von Zigaretten und anderen Tabakwaren aufzustellen, zu betreiben und zu warten, jedoch mit keinen anderen Besitz- und Kontrollrechten als in der schriftlichen Vereinbarung zwischen den Parteien angegeben.

Timmermans Edward La Pergola

Jann von Bahr

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 12. Juni 2003.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Fünften Kammer

M. Wathelet