URTEIL DES GERICHTSHOFES (Zweite Kammer)

13. Juli 2006 *

In der Rechtssache C-89/05

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Artikel 234 EG, eingereicht vom House of Lords (Vereinigtes Königreich) mit Entscheidung vom 3. November 2004, beim Gerichtshof eingegangen am 18. Februar 2005, in dem Verfahren

United Utilities plc

gegen

Commissioners of Customs & Excise

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten C. W. A. Timmermans, des Richters R. Schintgen (Berichterstatter), der Richterin R. Silva de Lapuerta sowie der Richter G. Arestis und J. Klučka,

* Verfahrenssprache: Englisch.

Generalanwältin: C. Stix-Hackl,

Kanzler: K. Sztranc, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 2. Februar 2006,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der United Utilities plc, vertreten durch D. Goy, QC, und C. McDonnell, Barrister, im Auftrag von P. Drinkwater, Solicitor,

— der Commissioners of Customs & Excise, vertreten durch R. Hill, Barrister,

— der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch C. White und T. Harris als Bevollmächtigte im Beistand von K. Parker, QC, und R. Hill, Barrister,

— der portugiesischen Regierung, vertreten durch L. Fernandes und A. Matos Barros als Bevollmächtigte,

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

aufgrund des nach Anhörung der Generalanwältin ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Artikel 13 Teil B Buchstabe f 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).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der United Utilities plc (im Folgenden: United Utilities) und der im Vereinigten Königreich für die Erhebung der Mehrwertsteuer zuständigen Behörde, den Commissioners of Customs & Excise (im Folgenden: Commissioners), über die Mehrwertsteuerpflichtigkeit von Leistungen der Vertex Data Science Ltd (im Folgenden: Vertex) an die Littlewoods Promotions Ltd (im Folgenden: Littlewoods), die Telefonwetten organisiert.

Rechtlicher Rahmen

Gemeinschaftsrecht

3 Artikel 2 der Sechsten Richtlinie, der deren Abschnitt II — Steueranwendungsbereich — bildet, bestimmt:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen:

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

...“

4 Nach Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie befreien die Mitgliedstaaten „Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz unter den Bedingungen und Beschränkungen, die von jedem Mitgliedstaat festgelegt werden“, von der Mehrwertsteuer.

Nationales Recht

5 Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie ist in Gruppe 4 des Anhangs 9 des Mehrwertsteuergesetzes (Value Added Tax Act) 1994, das die Bereitstellung von Möglichkeiten zur Abgabe von Wetten und zur Durchführung von Glücksspielen aller Art von der Mehrwertsteuer befreit, in das innerstaatliche Recht umgesetzt worden.

Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

6 United Utilities ist das vertretungsberechtigte Mitglied einer Gruppe von Unternehmen, die als eine steuerpflichtige Person im Sinne von Artikel 4 Absatz 4 Unterabsatz 2 der Sechsten Richtlinie behandelt werden. Vertex gehört ebenfalls dieser Gruppe an.

7 Littlewoods organisiert Telefonwetten unter dem Namen „Bet Direct". Ihre Kunden können auf den Ausgang von Sport- oder anderen Zufallsereignissen wie meteorologische Ereignisse wetten. Die Wetten werden ausschließlich telefonisch angenommen. Im Jahr 1999 beschloss Littlewoods, einen Teil seiner Aktivitäten auszugliedern, und schloss zu diesem Zweck mit Vertex einen Vertrag über Call-Center-Dienstleistungen. Nach diesem Vertrag muss Vertex, die auch bevollmächtigt ist, als Beauftragte von Littlewoods zu handeln, das Personal, die Räumlichkeiten sowie die Telefon- und Computeranlagen bereitstellen, die zur Entgegennahme der betreffenden Wetten erforderlich sind.

8 Littlewoods wählt die Sport- und anderen Ereignisse aus, auf die gewettet werden kann, legt die Quoten fest, wertet die Wetten aus und verwaltet die damit zusammenhängenden Einnahmen und Ausgaben.

9 Vertex nimmt nur die Anrufe entgegen und zeichnet die Wetten entsprechend den von Littlewoods aufgestellten Bedingungen auf. Sie verfügt insoweit über keinerlei Ermessensspielraum. Ferner lässt das Personal von Vertex die Wettteilnehmer zu keinem Zeitpunkt wissen, dass sie es mit Vertex und nicht mit Littlewoods zu tun haben. Außerdem erscheint der Name von Vertex auf keinem für die Wettteilnehmer bestimmten Beleg.

10 Die Vergütung für Vertex besteht aus einem festen und einem variablen Bestandteil. Letzterer wird auf der Grundlage der Gesprächsminuten der Anrufe berechnet, die von Vertex entgegengenommen werden. Verschiedene Vertragsstrafen sind für den Fall vorgesehen, dass Vertex bei der Wahrnehmung ihrer Aufgaben einen Fehler begeht. Die Vergütung berücksichtigt weder die Zahl oder den Wert der eingetragenen Wetten noch deren Quote. Vertex trägt im Zusammenhang mit den von Littlewoods angebotenen Wetten kein finanzielles Risiko.

11 United Utilities ist der Auffassung, dass die von Vertex erbrachten Dienstleistungen in den Anwendungsbereich von Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie fielen und daher in den Genuss der in dieser Vorschrift vorgesehenen Mehrwertsteuerbefreiung kommen müssten.

12 Zur Stützung ihres Standpunkts macht United Utilities zunächst geltend, dass Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie die Schaffung des Rahmens, in dem ein Glücksspiel stattfinde, von der Steuer befreien solle. Folglich könnten die Tätigkeiten von der Steuer befreit werden, die den Rahmen, also die Struktur bilden sollten, in dem oder mittels deren die Glücksspiele stattfinden könnten.

13 Aus den Urteilen des Gerichtshofes vom 5. Juni 1997 in der Rechtssache C-2/95 (SDC, Slg. 1997, I-3017) und vom 13. Dezember 2001 in der Rechtssache C-235/00 (CSC Financial Services, Slg. 2001, I-10237) ergebe sich darüber hinaus, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Steuerbefreiung für Leistungen eines Beauftragten gelten müsse, solange dieser das Werkzeug für den Glücksspielumsatz selbst sei. Jede andere Auslegung hätte zur Folge, dass diese Befreiung nur für einige der Bestandteile gälte, die den Rahmen bildeten, in dem sich ein Glücksspielumsatz vollziehe.

14 Ferner ergebe sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofes zur Steuerbefreiung von Finanzdienstleistungen (Urteil SDC sowie Urteile vom 25. Februar 1999 in der

Rechtssache C-349/96, CPP, Slg. 1999, I-973, und CSC Financial Services), dass, wenn ein Beauftragter einen Umsatz für Rechnung eines Auftraggebers tätige, die Leistungen dieses Beauftragten zugunsten des Auftraggebers für die Zwecke der Mehrwertsteuerbefreiung im Hinblick auf ihre genaue Funktion für das dahinter stehende Umsatzgeschäft im Verhältnis zwischen dem Auftraggeber und dem Endkunden bewertet werden müssten. Nur in dem Fall, dass ein Beauftragter bei einem Umsatz, der in den Anwendungsbereich einer der steuerbefreiten Kategorien falle, eine „wesentliche Handlung, die eine Änderung der rechtlichen und finanziellen Lage zwischen den Parteien nach sich ziehe", vornehme, sei die Leistung dieses Beauftragten steuerbefreit. Die Frage, ob dieser Beauftragte ein Beauftragter des Auftraggebers oder des Kunden sei, sei insoweit unerheblich.

15 Diese Rechtsprechung gelte mutatis mutandis für die Mehrwertsteuerbefreiung für Wetten und Glücksspiele. So stelle bei Wetten und Glücksspielen der Vertragsabschluss über die Wette die spezifische und wesentliche Funktion dieser Wette dar, weil er die rechtliche und finanzielle Lage zwischen den Parteien ändere. Da die mündliche Annahme der Wetten durch Vertex genüge, um das Rechtsverhältnis zwischen den Wettteilnehmern und Littlewoods herzustellen, erfülle Vertex die spezifische und wesentliche Funktion eines Wettorganisators.

16 Schließlich macht United Utilities geltend, dass die von ihr befürwortete Auslegung durch den Umstand, dass Vertex hinsichtlich der Annahme oder Ablehnung einer Wette für Rechnung von Littlewoods kein Ermessen habe, nicht in Frage gestellt werde, da der Vertragsschluss niemals einen administrativen Akt darstelle.

17 Die Commissioners teilen diesen Standpunkt nicht und sind der Auffassung, dass die in Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie vorgesehene Steuerbefreiung auf die von Vertex erbrachten Dienstleistungen nicht anwendbar sei, da diese nur eine einfache Leistung materieller, technischer oder administrativer Art zugunsten des Wettorganisators seien.

18 Das VAT and Duties Tribunal, der High Court of Justice und der Court of Appeal verwarfen nacheinander die Argumentation von United Utilities.

19 Unter diesen Umständen hat das House of Lords, bei dem der Rechtsstreit anhängig gemacht wurde, beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Findet die in Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie vorgesehene Steuerbefreiung für Wetten Anwendung, wenn eine Person (der Beauftragte) im Namen einer anderen Person (des Auftraggebers) Dienstleistungen erbringt, die darin bestehen, dass er Wetten von Kunden annimmt und den Kunden ihre Annahme durch den Auftraggeber mitteilt, wenn

a) die Handlungen des Beauftragten einen notwendigen Schritt bei der Herstellung des Wett-Rechtsverhältnisses zwischen dem Auftraggeber und dessen Kunden darstellen und durch sie die Wette zustande kommt,

b) der Beauftragte jedoch keine Entscheidung über die Festlegung der Wettquoten trifft, die durch den Auftraggeber oder in einigen Fällen durch Dritte gemäß den Regeln der betreffenden Sportart festgelegt werden, und

c) der Beauftragte im Namen des Auftraggebers über die Annahme oder Ausschlagung von Wetten nach Kriterien entscheidet, die der Auftraggeber festgelegt hat, so dass der Beauftragte kein Ermessen hat?

Zur Vorlagefrage

20 Mit seiner Vorlagefrage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass Call-Center-Dienstleistungen, die zugunsten eines Organisators von Telefonwetten erbracht werden und die die Annahme der Wetten im Namen des Wettorganisators durch das Personal des Erbringers dieser Dienstleistungen einschließen, Wettumsätze im Sinne dieser Vorschrift darstellen und dass ihnen daher die in dieser Vorschrift vorgesehene Mehrwertsteuerbefreiung zugute kommen kann.

21 Im Hinblick auf die Beantwortung dieser Frage ist eingangs daran zu erinnern, dass die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen nach Artikel 13 der Sechsten Richtlinie umschrieben sind, eng auszulegen sind, da diese Steuerbefreiungen Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt (vgl. u. a. Urteile SDC, Randnr. 20, und vom 3. März 2005 in der Rechtssache C-472/03, Arthur Andersen, Slg. 2005, I-1719, Randnr. 24).

22 Zudem muss die Auslegung der in dieser Bestimmung verwendeten Begriffe mit den Zielen in Einklang stehen, die mit den Befreiungen verfolgt werden, und den Erfordernissen des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität entsprechen, auf dem das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht (Urteil vom 6. November 2003 in der Rechtssache C-45/01, Dornier, Slg. 2003, I-12911, Randnr. 42).

23 Was insbesondere Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele betrifft, so ist festzustellen, dass die Steuerbefreiung, die ihnen zugute kommt, durch praktische Erwägungen veranlasst ist, da sich Glücksspielumsätze schlecht für die Anwendung der Mehrwertsteuer eignen (Urteil vom 29. Mai 2001 in der Rechtssache C-86/99,

Freemans, Slg. 2001, I-4167, Randnr. 30), und nicht, wie es bei bestimmten im sozialen Bereich erbrachten Dienstleistungen von allgemeinem Interesse der Fall ist, durch den Willen, diesen Tätigkeiten eine günstigere mehrwertsteuerliche Behandlung zu gewährleisten.

24 Im Licht dieser Erwägungen ist zu prüfen, ob eine Tätigkeit wie die im Ausgangsverfahren streitige einen Wettumsatz im Sinne von Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie darstellt, dem als solchem eine Mehrwertsteuerbefreiung zugute kommen kann.

25 Wie sich aus der Vorlageentscheidung ergibt, besteht die von Vertex erbrachte Dienstleistung darin, das Personal, die Räumlichkeiten sowie die Telefon- und Computeranlagen bereitzustellen, die zur Entgegennahme der Wetten erforderlich sind, deren Gegenstand und Quote jedoch vom Empfänger dieser Leistung, Littlewoods, festgelegt werden.

26 Es ist aber festzustellen, dass diese Tätigkeit allein im Gegensatz zu dem in Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie erfassten Wettumsatz in keiner Weise durch die Einräumung einer Gewinnchance an die Wettteilnehmer und im Gegenzug die Hinnahme des Risikos, diese Gewinne auszahlen zu müssen, gekennzeichnet ist und deshalb nicht als Wettumsatz im Sinne dieser Vorschrift eingeordnet werden kann.

27 Aus dem gleichen Grund wird diese Auslegung nicht durch den Umstand in Frage gestellt, dass die Annahme der Wetten, die im vorliegenden Fall durch das Personal von Vertex erfolgt, einen — und sei es wichtigen — Bestandteil bei der Abwicklung der Wetten darstellt, da durch diese Annahme ein Rechtsverhältnis zwischen Littlewoods und ihren Kunden entsteht.

28 Darüber hinaus lässt sich die Rechtsprechung, nach der die Änderung der zwischen einem Erbringer von Dienstleistungen und seinem Kunden bestehenden rechtlichen und finanziellen Bindung eine spezifische Funktion von Umsätzen im Überweisungsverkehr ist (Urteile SDC, Randnr. 66, und CSC Financial Services, Randnr. 26) nicht mutatis mutandis auf die in Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie genannten Tätigkeiten übertragen, da die Ziele, die den Steuerbefreiungen bei Umsätzen im Überweisungsverkehr im Sinne von Artikel 13 Teil B Buchstabe d dieser Richtlinie zugrunde liegen, nicht die gleichen sind wie die, die Anlass für die in Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Richtlinie enthaltene Steuerbefreiung waren.

29 In Anbetracht der vorstehenden Erwägungen ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Artikel 13 Teil B Buchstabe f der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass Call-Center-Dienstleistungen, die zugunsten eines Organisators von Telefonwetten erbracht werden und die die Annahme der Wetten im Namen des Wettorganisators durch das Personal des Erbringers dieser Dienstleistungen einschließen, keine Wettumsätze im Sinne dieser Vorschrift darstellen und dass ihnen daher nicht die in dieser Vorschrift vorgesehene Mehrwertsteuerbefreiung zugute kommen kann.

Kosten

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

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

Artikel 13 Teil B Buchstabe f 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 Call-Center-Dienstleistungen, die zugunsten eines Organisators von Telefonwetten erbracht werden und die die Annahme der Wetten im Namen des Wettorganisators durch das Personal des Erbringers dieser Dienstleistungen einschließen, keine Wettumsätze im Sinne dieser Vorschrift darstellen und dass ihnen daher nicht die in dieser Vorschrift vorgesehene Mehrwertsteuerbefreiung zugute kommen kann.

Unterschriften