URTEIL DES GERICHTSHOFES (Sechste Kammer)

3. März 1994 *

In der Rechtssache C-16/93

betreffend ein dem Gerichtshof gemäß Artikel 177 EWG-Vertrag vom Gerechtshof Leeuwarden (Niederlande) in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

R. J. Tolsma

gegen

Inspecteur der Omzetbelasting, Leeuwarden,

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung von Artikel 2 Nr. 1 der Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977, der Sechsten Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1)

* Verfahrenssprache: Niederländisch.

erläßt

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten G. F. Mancini, der Richter C. N. Kakouris, F. A. Schockweiler (Berichterstatter), P. J. G. Kapteyn und J. L. Murray,

Generalanwalt: C. O. Lenz
Kanzler: J.-G. Giraud

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

— der deutschen Regierung, vertreten durch Ministerialrat E. Röder und Regierungsdirektor C.-D. Quassowski, Bundesministerium für Wirtschaft, als Bevollmächtigte,

— der niederländischen Regierung, vertreten durch A. Bos, Rechtsberater im Ministerium für auswärtige Angelegenheiten, als Bevollmächtigten,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch B. J. Drijber, Juristischer Dienst, als Bevollmächtigten,

aufgrund des Berichts des Berichterstatters,

nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 20. Januar 1994,

folgendes

Urteil

1 Der Gerechtshof Leeuwarden hat mit Urteil vom 8. Januar 1993, bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen am 20. Januar 1993, gemäß Artikel 177 EWG-Vertrag zwei Fragen nach der Auslegung von Artikel 2 Nr. 1 der Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977, der Sechsten Richtlinie 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 Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen dem Kläger des Ausgangsverfahrens (im folgenden: Kläger) und dem Inspecteur der Omzetbelasting (Inspektor für Umsatzsteuer; im folgenden: Inspecteur) in Leeuwarden wegen eines Nacherhebungsbescheids über Umsatzsteuer.

3 Wie sich aus den Akten ergibt, musiziert der Kläger in den Niederlanden auf öffentlichen Wegen mit einer Drehorgel. Während seiner musikalischen Darbietungen bittet er Passanten mit einer Sammelbüchse um eine Vergütung; es kommt auch vor, daß er an den Türen von Wohnungen und Geschäften um eine Vergütung nachsucht, auf die er aber keinen Anspruch erheben kann.

4 Für den Zeitraum vom 1. Juli bis 30. September 1991 erließ der Inspecteur gegen den Kläger wegen dieser Tätigkeit einen Bescheid über die Nacherhebung von Mehrwertsteuer in Höhe von 1 805 HFL und 180 HFL als Zuschlag zu dieser Steuer.

5 Da sein Einspruch gegen diesen Nacherhebungsbescheid vom Inspecteur zurückgewiesen wurde, erhob der Kläger beim Gerechtshof Leeuwarden Klage.

6 Vor diesem Gericht macht er geltend, daß die Beträge, die er für die von ihm öffentlich dargebotene Musik erhalte, nicht der Mehrwertsteuer unterlägen, da die Passanten ihm freiwillig eine Vergütung gewährten und deren Höhe selbst bestimmten. Die Leistung sei somit nicht von einer Gegenleistung abhängig und falle daher nicht in den Anwendungsbereich der Sechsten Richtlinie.

7 Der Inspecteur vertritt dagegen den Standpunkt, zwischen der erbrachten Dienstleistung und den empfangenen Zahlungen bestehe ein unmittelbarer Zusammenhang, so daß die Tätigkeit des Klägers eine Dienstleistung gegen Entgelt im Sinne der Sechsten Richtlinie darstelle. Die Tatsache, daß der Kläger keinen Anspruch auf eine Vergütung in einer von den Parteien im voraus vereinbarten Höhe habe, sei ohne Bedeutung.

8 Unter diesen Umständen hat der Gerechtshof Leeuwarden dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. a) Ist eine Leistung, die darin besteht, daß auf öffentlichen Wegen Musik zu Gehör gebracht wird, wofür keine Vergütung vereinbart, jedoch eine Vergü-

tung empfangen wird, als eine Dienstleistung gegen Entgelt im Sinne von Artikel 2 der Sechsten Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern anzusehen?

1. b) Ist es für die Beantwortung dieser Frage von Bedeutung, daß die empfangene Vergütung zwar nicht vereinbart, aber doch um sie gebeten wird und daß sie, obwohl der Umfang nicht bestimmt oder bestimmbar ist, angesichts der üblichen Praxis erwartet werden kann?

9 Zur Beantwortung dieser Fragen ist darauf hinzuweisen, daß Artikel 2 der Sechsten Richtlinie folgendes vorsieht:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen:

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

..."

10 Zur Auslegung des in dieser Bestimmung verwendeten Begriffs der Dienstleistung gegen Entgelt ist die Bestimmung systematisch einzuordnen, und es sind zum einen die übrigen Bestimmungen der Sechsten Richtlinie und zum anderen die

Rechtsprechung des Gerichtshofes, einschließlich der Rechtsprechung zur Richtlinie 67/228/EWG des Rates vom 11. April 1967, der Zweiten Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Struktur und Anwendungsmodalitäten des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems (ABl. 1967, S. 1303; im folgenden: Zweite Richtlinie), die dasselbe Ziel verfolgt wie die an ihre Stelle getretene Sechste Richtlinie, zu berücksichtigen.

11 In Artikel 11 Teil A Absatz 1 der Sechsten Richtlinie heißt es:

„Die Besteuerungsgrundlage ist:

a) bei Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter den Buchstaben b), c) und d) genannt sind, alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll ...“

12 Der Gerichtshof hat zu dem in Artikel 2 Buchstabe a der Zweiten Richtlinie, dessen Wortlaut dem von Artikel 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie entspricht, verwendeten Begriff der Dienstleistung gegen Entgelt bereits entschieden, daß die steuerbaren Umsätze im Rahmen des Mehrwertsteuersystems das Vorliegen einer Vereinbarung zwischen den Parteien über einen Preis oder einen Gegenwert voraussetzen. Der Gerichtshof hat daraus geschlossen, daß es an einer Besteuerungsgrundlage fehlt und daß diese Leistungen somit nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, wenn sich die Tätigkeit eines Dienstleistenden ausschließlich darauf beschränkt, Leistungen ohne unmittelbare Gegenleistung zu erbringen (vgl. Urteil vom 1. April 1982 in der Rechtssache 89/81, Hong-Kong Trade Development Council, Slg. 1982, 1277, Randnrn. 9 und 10).

13 In den Urteilen vom 5. Februar 1981 in der Rechtssache 154/80 (Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, Slg. 1981, 445, Randnr. 12) und vom 23. November 1988 in der Rechtssache 230/87 (Naturally Yours Cosmetics, Slg. 1988, 6365, Randnr. 11) hat der Gerichtshof hierzu ausgeführt, daß Besteuerungsgrundlage einer Dienstleistung alles ist, was als Gegenleistung für den geleisteten Dienst empfangen wird, und daß eine Dienstleistung daher nur dann steuerpflichtig ist, wenn zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht (vgl. auch Urteil vom 8. März 1988 in der Rechtssache 102/86, Apple and Pear Development Council, Slg. 1988, 1443, Randnrn. 11 und 12).

14 Daraus folgt, daß eine Dienstleistung nur dann im Sinne von Artikel 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie „gegen Entgelt" erbracht wird und somit steuerpflichtig ist, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet.

15 Diese Voraussetzungen sind in einem Fall wie dem des Ausgangsverfahrens nicht erfüllt.

16 Wenn ein Musikant, der auf öffentlichen Wegen spielt, von Passanten eine Vergütung erhält, können diese Einnahmen nicht als Gegenleistung für eine den Passanten erbrachte Dienstleistung angesehen werden.

17 Zum einen besteht nämlich zwischen den Parteien keine Vereinbarung, da die Passanten freiwillig eine Vergütung zahlen, deren Höhe sie selbst bestimmen. Zum anderen besteht zwischen der musikalischen Darbietung und den dadurch

veranlaßten Zahlungen kein notwendiger Zusammenhang. Die Passanten haben nicht darum gebeten, daß ihnen Musik zu Gehör gebracht wird; außerdem zahlen sie die Beträge nicht aufgrund der musikalischen Darbietung, sondern aus persönlichen Motiven, wobei gefühlsmäßige Erwägungen eine Rolle spielen können. So legen manche Personen zum Teil erhebliche Beträge in die Sammelbüchse des Musikanten, ohne zu verweilen, während sich andere die Musik für geraume Zeit anhören, ohne irgendeine Vergütung zu leisten.

18 Im übrigen ist die Tatsache, daß der Musikant auf der Straße spielt, um Geld zu sammeln, und daß er dabei tatsächlich gewisse Beträge einnimmt, entgegen der Auffassung der deutschen und der niederländischen Regierung für die Einordnung der fraglichen Tätigkeit als Dienstleistung gegen Entgelt im Sinne der Sechsten Richtlinie ohne Bedeutung.

19 Diese Auslegung wird nicht dadurch in Frage gestellt, daß ein Musikant wie der Kläger um Geld bittet und auch damit rechnen kann, daß er durch die Darbietung von Musik auf öffentlichen Wegen gewisse Beträge erlangt. Diese Zahlungen erfolgen nämlich aus völlig freien Stücken und sind vom Zufall abhängig; ihre Höhe läßt sich praktisch nicht bestimmen.

20 Nach alledem ist auf die vom Gerechtshof Leeuwarden vorgelegten Fragen zu antworten, daß Artikel 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, daß sich der in dieser Bestimmung verwendete Begriff der Dienstleistung gegen Entgelt nicht auf eine Tätigkeit bezieht, die darin besteht, daß auf öffentlichen Wegen

Musik zu Gehör gebracht wird, und für die keine Vergütung vereinbart wird, selbst wenn der Betreffende um die Zahlung von Geld bittet und gewisse Beträge erhält, deren Höhe jedoch weder bestimmt noch bestimmbar ist.

Kosten

21 Die Auslagen der deutschen und der niederländischen Regierung sowie der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, 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 (Sechste Kammer)

auf die ihm vom Gerechtshof Leeuwarden mit Urteil vom 8. Januar 1993 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

Artikel 2 Nr. 1 der Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977, der Sechsten Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, ist dahin auszulegen, daß sich der in dieser Bestimmung verwendete Begriff der Dienstleistung

gegen Entgelt nicht auf eine Tätigkeit bezieht, die darin besteht, daß auf öffentlichen Wegen Musik zu Gehör gebracht wird, und für die keine Vergütung vereinbart wird, selbst wenn der Betreffende um die Zahlung von Geld bittet und gewisse Beträge erhält, deren Höhe jedoch weder bestimmt noch bestimmbar ist.

Mancini Kakouris

Schockweiler Kapteyn Murray

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 3. März 1994.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Sechsten Kammer

G. F. Mancini