URTEIL DES GERICHTSHOFES (Dritte Kammer)

12. Januar 2006 *

In der Rechtssache C-246/04

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Artikel 234 EG, eingereicht vom Verwaltungsgerichtshof (Österreich) mit Entscheidung vom 26. Mai 2004, beim Gerichtshof eingegangen am 10. Juni 2004, in dem Verfahren

Turn- und Sportunion Waldburg

gegen

Finanzlandesdirektion für Oberösterreich

erlässt

DER GERICHTSHOF (Dritte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. Rosas sowie der Richter J.-P. Puissochet, S. von Bahr, U. Lõhmus (Berichterstatter) und A. Ó Caoimh,

* Verfahrenssprache: Deutsch.

Generalanwalt: M. Poiares Maduro,
Kanzler: R. Grass,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der österreichischen Regierung, vertreten durch H. Dossi als Bevollmächtigten,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch G. Wilms und D. Triantafyllou als Bevollmächtigte,

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

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Artikel 13 Teile B Buchstabe b und C 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 Turn- und Sportunion Waldburg und der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich darüber, ob ein gemeinnütziger Sportverein, der einen Umsatz der Vermietung von Grundstücken bewirkt, das den Steuerpflichtigen vom nationalen Gesetzgeber nach Artikel 13 Teil C Buchstabe a der Sechsten Richtlinie eingeräumte Recht ausüben kann, für die Besteuerung zu optieren.

Rechtlicher Rahmen

Gemeinschaftsrecht

3 Artikel 13 Teil A Absatz 1 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:

...

m) bestimmte in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben;

..."

4 Nach Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie sind die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken mit Ausnahme bestimmter Umsätze, die für die vorliegende Rechtssache nicht von Bedeutung sind, von der Steuer befreit.

5 Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie bestimmt:

„Die Mitgliedstaaten können ihren Steuerpflichtigen das Recht einräumen, für eine Besteuerung zu optieren:

a) bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken;

...

Die Mitgliedstaaten können den Umfang des Optionsrechts einschränken; sie bestimmen die Modalitäten seiner Ausübung."

Nationales Recht

6 Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 14 des Bundesgesetzes von 1994 über die Besteuerung der Umsätze (Umsatzsteuergesetz, im Folgenden: UStG 1994) sind die Umsätze von gemeinnützigen Vereinigungen, deren satzungsgemäßer Zweck die Ausübung oder

Förderung des Körpersports ist, von der Mehrwertsteuer befreit; ein Vorsteuerabzug ist ausgeschlossen. Die Steuerbefreiung gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, eines Gewerbebetriebs oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs im Sinne des § 45 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung ausgeführt werden.

7 Steuerfrei sind gemäß § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994 u. a. auch die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken. Die vertragliche Überlassung der Nutzung an Geschäftsräumen und anderen Räumlichkeiten ist als Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken anzusehen.

8 Der Unternehmer kann gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.

9 Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 sind die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Abs. 3 dieser Vorschrift sieht vor, dass ein Unternehmer, dessen Umsätze nach Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 befreit sind, gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären kann, dass er auf die Anwendung dieser Bestimmung verzichtet.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

10 Der Beschwerdeführer des Ausgangsverfahrens ist ein als gemeinnützig, nicht auf Gewinn gerichtet bezeichneter Sportverein. Im Jahr 1997 begann er mit der Errichtung eines Zubaus zum bestehenden Vereinshaus, von dem ein Teil dem

Sportbetrieb gewidmet war, während der andere Teil, der etwa einem Viertel der Gesamtfläche dieses Zubaus entsprach, als Buffet genutzt und an einen Betreiber verpachtet werden sollte. In der Umsatzsteuererklärung 1997 machte der Beschwerdeführer einen Vorsteuerabzug in Höhe von 39 285 ATS geltend, der der Steuer entsprach, die ausschließlich für die Zwecke des für den Betrieb des Buffets bestimmten Teils des Zubaus entrichtet worden war. Auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 verzichtete er.

11 Mit Bescheid vom 27. August 1999 lehnte das Finanzamt diesen Vorsteuerabzug mit der Begründung ab, dass ein gemäß § 6 Abs. 1 Z. 14 UStG 1994 „unecht befreiter" Sportverein nicht unter Ausübung des Optionsrechts auf die Steuerbefreiung für Umsätze aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken verzichten könne. Die persönliche Steuerbefreiung zugunsten von gemeinnützigen Sportvereinen gemäß § 6 Abs. 1 Z. 14 UStG 1994 gehe der Steuerbefreiung für Umsätze der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken nach § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994 vor.

12 Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung wurde als unbegründet abgewiesen, weil Artikel 6 Abs. 1 Z. 14 UStG 1994 als lex specialis der Bestimmung des § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994 vorgehe. Ein Verzicht des Sportvereins auf die Kleinunternehmerregelung ändere an dieser Rechtslage nichts.

13 Gegen den angefochtenen Bescheid wendet sich der Beschwerdeführer mit seiner Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof. Dieser hat in der Vorlageentscheidung die Ansicht vertreten, dass eine Steuerbefreiung von Leistungen, die nicht an Sport oder Körperertüchtigung ausübende Personen erbracht würden, wie der Vermietung oder Verpachtung eines Buffets, nicht in den Anwendungsbereich von Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe m der Sechsten Richtlinie falle und folglich auch nicht darauf gestützt werden könne. Fraglich sei allerdings, ob die Befreiung von Vermietungs- oder Verpachtungsumsätzen gemeinnütziger Sportvereine auf Artikel 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie gestützt werden könne.

14 Nach dem UStG 1994 bestehe für Sportvereine keine Möglichkeit, für eine Steuerpflicht ihrer Vermietungs- und Verpachtungsumsätze zu optieren; zu klären sei auch, wie Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie sowie die Möglichkeit auszulegen seien, bestimmte Steuerpflichtige vom Recht, für die Besteuerung zu optieren, auszuschließen.

15 Demgemäß hat der Verwaltungsgerichtshof das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Darf der Mitgliedstaat sein Wahlrecht nach Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie, den Steuerpflichtigen die Option einzuräumen, trotz der durch Artikel 13 Teil B Buchstabe b dieser Richtlinie angeordneten Steuerbefreiung für die Vermietung von Grundstücken zur Steuerpflicht zu optieren, nur einheitlich ausüben, oder darf der Mitgliedstaat dabei nach der Art der Umsätze oder nach Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheiden?

2. Erlaubt Artikel 13 Teil B Buchstabe b in Verbindung mit Teil C Buchstabe a der Sechsten Richtlinie den Mitgliedstaaten eine Regelung, wie sie § 6 Abs. 1 Z. 14 UStG 1994 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG 1994 vorsieht, nach welcher die Möglichkeit, für die Besteuerung von Umsätzen aus Vermietung und Verpachtung zu optieren, in der Form beschränkt wird, dass gemeinnützige Sportvereine von der Optionsmöglichkeit ausgeschlossen sind?

16 Die Vorlageentscheidung betraf auch einen Rechtsstreit, in dem Edith Barris und die Finanzlandesdirektion für Tirol einander gegenüberstanden und zu dem der

Verwaltungsgerichtshof eine dritte Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt hatte. Diese dritte Frage hat der Verwaltungsgerichtshof jedoch mit am 21. März 2005 beim Gerichtshof eingegangenem Beschluss vom 16. März 2005 zurückgezogen.

Zu den Vorlagefragen

Vorbemerkungen

17 Nach Ansicht der österreichischen Regierung stellt der Umsatz der Vermietung des betreffenden Grundstücks eine Vermögensverwaltung im Sinne von § 32 der Bundesabgabenordnung dar, der unbestreitbar unter die Steuerbefreiung für Sportvereine gemäß § 6 Abs. 1 Z. 14 UStG 1994 falle. Die in dieser Rechtssache vorgelegten Fragen seien umzuformulieren, damit geprüft werden könne, ob § 6 Abs. 1 Z. 14 UStG 1994 die Bestimmung des Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe m der Sechsten Richtlinie richtig in nationales Recht umsetze.

18 Somit stelle sich die Frage, ob die nach österreichischem Recht ebenfalls befreite Vermögensverwaltung einer gemeinnützigen Sporteinrichtung noch in engem Zusammenhang mit deren Dienstleistungen an Personen stehe, die Sport oder Körperertüchtigung ausübten.

19 Entweder dieser Zusammenhang sei gegeben, d. h., die Vermietung eines Grundstücks für den Buffetbetrieb eines Vereinshauses, das dem Sportbetrieb diene, könne

als mit den Dienstleistungen eines Sportvereins im Zusammenhang stehend angesehen werden, oder diese Leistungen seien regelmäßig geringfügig und könnten daher vernachlässigt werden.

20 Insoweit genügt der Hinweis, dass der Gerichtshof in einem Vorabentscheidungsverfahren weder die Erheblichkeit der von einem nationalen Gericht vorgelegten Fragen zu beurteilen noch über die Auslegung nationaler Rechtsvorschriften oder darüber zu entscheiden hat, ob diese vom vorlegenden Gericht zutreffend ausgelegt worden sind (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 30. November 1977 in der Rechtssache 52/77, Cayrol, Slg. 1977, 2261, Randnr. 32, vom 16. April 1991 in der Rechtssache C-347/89, Eurim-Pharm, Slg. 1991, I-1747, Randnr. 16, und vom 3. Oktober 2000 in der Rechtssache C-58/98, Corsten, Slg. 2000, I-7919, Randnr. 24).

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

22 Daher sind die Vorlagefragen in dem rechtlichen Rahmen zu prüfen, wie er vom Verwaltungsgerichtshof in seiner Vorlageentscheidung festgelegt worden ist.

Zur ersten Frage

23 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht vom Gerichtshof im Wesentlichen wissen, ob die Mitgliedstaaten, wenn sie ihren Steuerpflichtigen das in Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie vorgesehene Recht, für eine Besteuerung zu optieren, einräumen, nach der Art der Umsätze oder nach Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheiden können.

24 Die Kommission macht geltend, Artikel 13 Teile B Buchstabe b und C der Sechsten Richtlinie räume den Mitgliedstaaten ein weites Ermessen hinsichtlich der Befreiung oder der Besteuerung von Vermietung oder Verpachtung ein. Sie beruft sich hierfür auf eine Rechtsprechung, nach der bestimmte Umsätze und Gruppen von Steuerpflichtigen vom Recht gemäß Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie, für eine Besteuerung zu optieren, ausgeschlossen werden könnten. Das sei insbesondere dann der Fall, wenn der betreffende Mitgliedstaat festgestellt habe, dass das Optionsrecht zur Umgehung der Steuer ausgeübt werde. Bei der Ausübung ihres Ermessens müssten die Mitgliedstaaten jedoch die Ziele und Grundsätze der Sechsten Richtlinie, insbesondere den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer und den der Verhältnismäßigkeit, beachten.

25 Zunächst ist daran zu erinnern, dass die Steuerbefreiungen gemäß Artikel 13 der Sechsten Richtlinie autonome gemeinschaftsrechtliche Begriffe darstellen, die eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems verhindern sollen (vgl. u. a. Urteile vom 25. Februar 1999 in der Rechtssache C-349/96, CPP, Slg. 1999, I-973, Randnr. 15, und vom 8. Mai 2003 in der Rechtssache C-269/00, Seeling, Slg. 2003, I-4101, Randnr. 46).

26 Nach ständiger Rechtsprechung ist das Recht zur Besteuerung von Vermietungs- und Verpachtungsumsätzen eine Befugnis, die der Gemeinschaftsgesetzgeber den Mitgliedstaaten abweichend von der allgemeinen Regel des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie eingeräumt hat, wonach Vermietungs- und Verpachtungsumsätze von der Mehrwertsteuer befreit sind. Das dieser Besteuerung entsprechende Abzugsrecht gilt hier somit nicht automatisch, sondern nur, wenn die Mitgliedstaaten von der in Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie genannten Befugnis Gebrauch gemacht haben und soweit die Steuerpflichtigen das ihnen gewährte Optionsrecht ausüben (vgl. Urteil vom 9. September 2004 in der Rechtssache C-269/03, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, Slg. 2004, I-8067, Randnr. 20).

27 Wie der Gerichtshof bereits festgestellt hat, geht schon aus dem Wortlaut des Artikels 13 Teil C der Sechsten Richtlinie hervor, dass die Mitgliedstaaten aufgrund dieser Befugnis den Steuerpflichtigen, die unter die Steuerbefreiungen der Sechsten Richtlinie fallen, die Möglichkeit einräumen können, in allen Fällen oder in bestimmten Grenzen oder auch nach bestimmten Modalitäten auf die Befreiung zu verzichten (vgl. Urteil vom 19. Januar 1982 in der Rechtssache 8/81, Becker, Slg. 1982, 53, Randnr. 38).

28 Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie ermächtigt also die Mitgliedstaaten, ihren Steuerpflichtigen das Recht einzuräumen, für die Besteuerung von Grundstücksvermietungen zu optieren, aber auch, den Umfang dieses Rechts einzuschränken oder es ganz aufzuheben (vgl. Urteil vom 29. April 2004 in den Rechtssachen C-487/01 und C-7/02, Gemeente Leusden und Holin Groep, Slg. 2004, I-5337, Randnr. 66).

29 Daraus folgt, dass den Mitgliedstaaten im Rahmen der Bestimmungen des Artikels 13 Teil C der Sechsten Richtlinie ein weites Ermessen zusteht. Es ist nämlich ihre Sache, zu prüfen, ob es ihnen angesichts der zu einem bestimmten Zeitpunkt in ihrem Land bestehenden Verhältnisse zweckmäßig erscheint, das Optionsrecht einzuführen (vgl. Urteile vom 3. Dezember 1998 in der Rechtssache C-381/97, Belgocodex, Slg. 1998, I-8153, Randnrn. 16 und 17, vom 3. Februar 2000 in der Rechtssache C-12/98, Amengual Far, Slg. 2000, I-527, Randnr. 13, und vom 4. Oktober 2001 in der Rechtssache C-326/99, „Goed Wonen", Slg. 2001, I-6831, Randnr. 45).

30 Demgemäß können die Mitgliedstaaten bei der Ausübung ihres Ermessens hinsichtlich des Optionsrechts auch bestimmte Umsätze oder bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen vom Geltungsbereich dieses Rechts ausnehmen.

31 Wie jedoch die Kommission zutreffend hervorgehoben hat, müssen die Mitgliedstaaten, wenn sie von der Befugnis Gebrauch machen, den Umfang des Optionsrechts zu beschränken und die Modalitäten seiner Ausübung festzulegen, die Ziele und die allgemeinen Grundsätze der Sechsten Richtlinie, insbesondere den Grundsatz der steuerlichen Neutralität und das Erfordernis einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Befreiungen, beachten (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 11. Juni 1998 in der Rechtssache C-283/95, Fischer, Slg. 1998, I-3369, Randnr. 27, und „Goed Wonen", Randnr. 56).

32 Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, der in Artikel 2 der Ersten Richtlinie 67/227/EWG des Rates vom 11. April 1967 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer (ABl. 1967, Nr. 71, S. 1301) Ausdruck gefunden hat und im Übrigen dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem zugrunde liegt, wie sich auch der vierten und der fünften Begründungserwägung der Sechsten Richtlinie entnehmen lässt, besagt, dass alle wirtschaftlichen Tätigkeiten gleich zu behandeln sind (Urteile vom 20. Juni 1996 in der Rechtssache C-155/94, Wellcome Trust, Slg. 1996, I-3013, Randnr. 38, und Belgocodex, Randnr. 18). Gleiches gilt für Wirtschaftsteilnehmer, die die gleichen Umsätze bewirken (Urteil vom 7. September 1999 in der Rechtssache C-216/97, Gregg, Slg. 1999, I-4947, Randnr. 20).

33 Der Gerichtshof hat dazu ausgeführt, dass dieser Grundsatz es insbesondere verbietet, gleichartige und deshalb miteinander in Wettbewerb stehende Dienstleistungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln (vgl. u. a. Urteile vom 11. Oktober 2001 in der Rechtssache C-267/99, Adam, Slg. 2001,

I-7467, Randnr. 36, vom 23. Oktober 2003 in der Rechtssache C-109/02, Kommission/Deutschland, Slg. 2003, I-12691, Randnr. 20, und vom 26. Mai 2005 in der Rechtssache C-498/03, Kingscrest Associates und Montecello, Slg. 2005, I-4427, Randnr. 41).

34 Nach dieser Rechtsprechung sind die Identität des Dienstleistungserbringers und die Rechtsform, in der er seine Tätigkeiten ausübt, für die Prüfung der Gleichartigkeit der Waren oder Dienstleistungen grundsätzlich nicht von Bedeutung (vgl. Urteil vom 17. Februar 2005 in den Rechtssachen C-453/02 und C-462/02, Linneweber und Akritidis, Slg. 2005, I-1131, Randnrn. 24 und 25).

35 Auf die erste Frage ist somit zu antworten, dass die Mitgliedstaaten, wenn sie ihren Steuerpflichtigen das in Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie vorgesehene Recht, für eine Besteuerung zu optieren, einräumen, nach der Art der Umsätze oder nach Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheiden können, sofern sie die Ziele und die allgemeinen Grundsätze der Sechsten Richtlinie, insbesondere den Grundsatz der steuerlichen Neutralität und das Erfordernis einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Befreiungen, beachten.

Zur zweiten Frage

36 Mit seiner zweiten Frage möchte das nationale Gericht im Wesentlichen wissen, ob Artikel 13 Teile B Buchstabe b und C der Sechsten Richtlinie einer nationalen Rechtsvorschrift entgegensteht, die die Umsätze gemeinnütziger Sportvereine

generell von der Steuer befreit und dabei das Recht dieser Sportvereine beschränkt, für eine Besteuerung von Vermietungs- und Verpachtungsumsätzen zu optieren.

37 Die Kommission weist hierzu darauf hin, dass der die Ausnahme enthaltende § 6 Abs. 1 Z. 14 UStG 1994 über Sportvereine weiter gefasst sei als die entsprechende Bestimmung der Sechsten Richtlinie, Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe m. Daher fehle es in der Regelung des österreichischen Umsatzsteuerrechts an den Erfordernissen, die nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe m der Sechsten Richtlinie Voraussetzung für eine Befreiung seien. Nach dieser Bestimmung müssten bestimmte Dienstleistungen vorliegen, die in engem Zusammenhang mit Sport stünden und bei denen eine Verbindung zwischen dem Leistungserbringer und dem Leistungsempfänger bestehe.

38 Die Kommission betont, dass die Teile A, B und C des Artikels 13 der Sechsten Richtlinie kohärent auszulegen seien, und gelangt zu der Schlussfolgerung, dass nach dem System der Sechsten Richtlinie ein Sportverein, der nicht die Voraussetzungen ihres Artikels 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe m erfülle, durchaus die Möglichkeit haben könne, für eine Befreiung der Vermietungs- oder Verpachtungsumsätze zu optieren.

39 Zunächst ist daran zu erinnern, dass die Sechste Richtlinie keine Vorschrift enthält, die generell sämtliche mit Sport und Körperertüchtigung zusammenhängende Dienstleistungen von der Steuer befreit (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 18. Januar 2001 in der Rechtssache C-150/99, Stockholm Lindöpark, Slg. 2001, I-493, Randnr. 22).

40 Umsätze von Sportvereinen ohne Gewinnstreben sind nämlich als im öffentlichen Interesse liegende Umsätze gemäß Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe m der Sechsten Richtlinie befreit, sofern sie in engem Zusammenhang mit Sport und

Körperertüchtigung stehen und gegenüber Personen bewirkt werden, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 7. Mai 1998 in der Rechtssache C-124/96, Kommission/Spanien, Slg. 1998, I-2501, Randnr. 15; Stockholm Lindöpark, Randnr. 19, und vom 21. März 2002 in der Rechtssache C-174/00, Kennemer Golf, Slg. 2002, I-3293, Randnr. 19).

41 Im vorliegenden Vorabentscheidungsverfahren vertritt das vorlegende Gericht die Ansicht, die Vermietung eines Grundstücks zum Betrieb eines Buffets stelle weder eine Leistung dar, die in engem Zusammenhang mit Sport stehe, noch eine Leistung, die an Personen erbracht werde, die Sport oder Körperertüchtigung ausübten. In diesem Fall könne die Steuerbefreiung für die Vermietung eines Buffets zwar nicht auf Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe m der Sechsten Richtlinie, wohl aber grundsätzlich auf deren Artikel 13 Teil B Buchstabe b gestützt werden.

42 Zur Frage, ob die Mitgliedstaaten Sportvereine ohne Gewinnstreben durch eine generelle Steuerbefreiung aller von ihnen bewirkten Umsätze vom Optionsrecht ausschließen können, ist festzustellen, dass Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie nicht angibt, unter welchen Voraussetzungen und Modalitäten der Umfang dieses Optionsrechts beschränkt werden kann. Es ist daher Sache jedes Mitgliedstaats, in seinem innerstaatlichen Recht den Umfang des Optionsrechts zu präzisieren und die Vorschriften festzulegen, nach denen bestimmte Steuerpflichtige das Recht in Anspruch nehmen können, für eine Besteuerung der Umsätze der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken zu optieren.

43 Wie der Gerichtshof jedoch bereits festgestellt hat, berechtigt Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie die Mitgliedstaaten nicht dazu, die in Teil B dieses Artikels vorgesehenen Steuerbefreiungen in irgendeiner Weise Bedingungen zu unterwerfen oder einzuschränken. Er gibt ihnen lediglich die Befugnis, den unter diese Steuerbefreiungen fallenden Steuerpflichtigen mehr oder weniger weitgehend die Möglichkeit zu eröffnen, selbst für eine Besteuerung zu optieren, wenn sie das für vorteilhaft halten (vgl. Urteil Becker, Randnr. 39).

44 Gemäß Artikel 13 Teil B der Sechsten Richtlinie befreien die Mitgliedstaaten Vermietungen von Grundstücken unter den Bedingungen von der Steuer, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der Befreiung sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen. Die Entscheidung eines Mitgliedstaats gemäß Artikel 13 Teil C der Sechsten Richtlinie, den Umfang des Rechts, für die Besteuerung der Vermietungen von Grundstücken zu optieren, zu beschränken, kann namentlich mit denselben Zielen gerechtfertigt werden.

45 Eine solche Entscheidung muss jedoch den in den Randnummern 32 bis 34 des vorliegenden Urteils in Erinnerung gerufenen Grundsatz der Neutralität beachten.

46 Es ist Sache des vorlegenden Gerichts, unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Ausgangsverfahrens sowie der genannten Rechtsprechung zu prüfen, ob die Anwendung einer generellen Steuerbefreiung für alle von Sportvereinen ohne Gewinnstreben bewirkten Umsätze einschließlich der Vermietung von Grundstücken den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verletzt.

47 Eine Verletzung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität kann etwa dann vorliegen, wenn ein Sportverein, dessen satzungsgemäßer Zweck die Ausübung oder Förderung der Körperertüchtigung ist, nicht die Möglichkeit hätte, für die Besteuerung zu optieren, während diese Möglichkeit anderen Steuerpflichtigen offen steht, die gleichartige Tätigkeiten ausüben und daher mit dem Sportverein hinsichtlich dieser Tätigkeiten in Wettbewerb stehen.

48 Um festzustellen, ob die Grenzen dieses Ermessens im Ausgangsverfahren überschritten worden sind, hat das vorlegende Gericht außerdem zu prüfen, ob

gegen das Erfordernis einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Steuerbefreiungen verstoßen wurde. Hierbei hat es insbesondere zu beachten, dass das System der Steuerbefreiungen nach der Sechsten Richtlinie nur insoweit eine unterschiedliche Behandlung der von Vereinigungen ohne Gewinnstreben bewirkten Umsätze vorsieht, als diese mit dem Sport zusammenhängen und gegenüber Sport treibenden Personen bewirkt werden. In diesem Fall sind diese Umsätze aus Gründen des öffentlichen Interesses von der Mehrwertsteuer befreit.

49 Somit ist auf die zweite Frage zu antworten, dass es Sache des nationalen Gerichts ist, festzustellen, ob eine nationale Rechtsvorschrift, die die Umsätze gemeinnütziger Sportvereine generell von der Steuer befreit und dabei das Recht dieser Sportvereine beschränkt, für eine Besteuerung der Vermietungs- und Verpachtungsumsätze zu optieren, das den Mitgliedstaaten eingeräumte Ermessen unter Berücksichtigung insbesondere des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität und des Erfordernisses einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Steuerbefreiungen überschreitet.

Kosten

50 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem 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 (Dritte Kammer) für Recht erkannt:

1. Räumen die Mitgliedstaaten ihren Steuerpflichtigen das in Artikel 13 Teil C 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 vorgesehene Recht ein, für eine Besteuerung zu optieren, so können sie nach der Art der Umsätze oder nach Gruppen von Steuerpflichtigen unterscheiden, sofern sie die Ziele und die allgemeinen Grundsätze der Sechsten Richtlinie, insbesondere den Grundsatz der steuerlichen Neutralität und das Erfordernis einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Befreiungen, beachten.

2. **Es ist Sache des nationalen Gerichts, festzustellen, ob eine nationale Rechtsvorschrift, die die Umsätze gemeinnütziger Sportvereine generell von der Steuer befreit und dabei das Recht dieser Sportvereine beschränkt, für eine Besteuerung der Vermietungs- und Verpachtungsumsätze zu optieren, das den Mitgliedstaaten eingeräumte Ermessen unter Berücksichtigung insbesondere des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität und des Erfordernisses einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Steuerbefreiungen überschreitet.**

Unterschriften.