

|

## 61998J0409

Arrest van het Hof (Zesde kamer) van 9 oktober 2001. - Commissioners of Customs & Excise tegen Mirror Group plc. - Verzoek om een prejudiciële beslissing: High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) - Verenigd Koninkrijk. - Zesde BTW-richtlijn - Vrijstelling van verhuur van onroerend goed - Begrip - Aangaan van huurverplichting. - Zaak C-409/98.

*Jurisprudentie 2001 bladzijde I-07175*

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

## Trefwoorden

*1. Fiscale bepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Vrijstellingen voorzien in Zesde richtlijn - Vrijstelling voor verhuur van onroerende goederen - Begrip - Betaling van geldsom door eigenaar aan toekomstige huurder - Daarvan uitgesloten*

*(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 13, B, sub b)*

*2. Fiscale bepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Vrijstellingen voorzien in Zesde richtlijn - Vrijstelling voor verhuur van onroerende goederen - Begrip - Optieovereenkomst betreffende huur van onroerend goed tegen betaling van geldsom door eigenaar - Daarvan uitgesloten*

*(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 13, B, sub b)*

## Samenvatting

*1. De verhuur van onroerende goederen in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde Richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, houdt in wezen in dat de eigenaar van een onroerend goed de huurder tegen de betaling van huur voor een overeengekomen tijdsduur het recht verleent zijn goed te gebruiken en andere personen daarvan uit te sluiten. Derhalve verricht de eigenaar de belastbare dienst en betaalt de huurder in ruil hiervoor de tegenprestatie. Een persoon die aanvankelijk geen recht op een onroerend goed heeft en met de eigenaar van dit goed een overeenkomst betreffende de verhuur van dit goed sluit*

*en/of aanvaardt dit goed te huren tegen betaling van een bedrag in geld door de eigenaar, verricht dan ook geen dienst in de zin van het voornoemde artikel 13, B, sub b.*

*( cf. punten 31-32, 36, dictum 1 )*

*2. Een persoon die aanvankelijk geen recht op een onroerend goed heeft, die met betrekking tot de huur van dit goed een optieovereenkomst sluit in ruil voor een door de eigenaar te betalen bedrag in geld, welk bedrag tot zekerheid van de nakoming van zijn verplichtingen uit hoofde van de optieovereenkomst op een aparte rekening zal blijven staan, en die vervolgens de in de optieovereenkomst voorziene opties uitoefent en het huuraanbod betreffende het onroerend goed in ruil voor deblokking van het op de aparte rekening op zijn naam gestorte bedrag aanvaardt, verricht op geen enkel moment een dienst in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting.*

*( cf. punt 39, dictum 2 )*

## **Partijen**

*In zaak C-409/98,*

*betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) van de High Court of Justice (England and Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) (Verenigd Koninkrijk), in het aldaar aanhangig geding tussen*

*Commissioners of Customs and Excise*

*en*

*Mirror Group plc,*

*om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1),*

*wijst*

*HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),*

*samengesteld als volgt: F. Macken, kamerpresident, N. Colneric (rapporteur), C. Gulmann, J.-P. Puissechet en R. Schintgen, rechters,*

*advocaat-generaal: A. Tizzano,*

*griffier: D. Louterman-Hubeau, afdelingshoofd,*

*gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:*

*- Mirror Group plc, vertegenwoordigd door D. Milne, QC, en G. Sinfield, solicitor,*

*- de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door M. Ewing als gemachtigde, bijgestaan door N. Fleming, QC, en P. Whipple, barrister,*

- de Duitse regering, vertegenwoordigd door W.-D. Plessing en C.-D. Quassowski als gemachtigden,

- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa en F. Riddy als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Mirror Group plc, vertegenwoordigd door D. Milne en G. Sinfield; de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door G. Amodeo als gemachtigde, bijgestaan door N. Fleming en P. Whipple; de Duitse regering, vertegenwoordigd door W.-D. Plessing, en de Commissie, vertegenwoordigd door R. Lyal als gemachtigde, ter terechtzitting van 16 november 2000,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 23 januari 2001,

het navolgende

Arrest

## Overwegingen van het arrest

1 Bij beschikking van 15 oktober 1998, ingekomen bij het Hof op 17 november daaraanvolgend, heeft de High Court of Justice (England and Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court), krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: Zesde richtlijn").

2 Deze vragen zijn gerezen in een geding tussen Mirror Group plc (hierna: Mirror Group") en de Commissioners of Customs and Excise (hierna: Commissioners"), die in het Verenigd Koninkrijk bevoegd zijn voor de inning van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW"), over de vraag, of BTW verschuldigd is over een door Mirror Group aangegane verplichting die in wezen erin bestaat huurder te worden.

Gemeenschapsrecht

3 Artikel 2, dat hoofdstuk II, Werkingssfeer", van de Zesde richtlijn vormt, luidt als volgt:

Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen:

1. de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door

een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

[...]"

4 De artikelen 5 en 6 van de Zesde richtlijn, die tot hoofdstuk V, Belastbare handelingen", behoren, bepalen:

Artikel 5

## *Levering van goederen*

*1. Als levering van een goed wordt beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.*

*[...]*

## *Artikel 6*

### *Diensten*

*1. Als dienst wordt beschouwd elke handeling die geen levering van een goed in de zin van artikel 5 is.*

*Deze handeling kan onder meer zijn:*

*[...]*

*- de verplichting om een daad na te laten of om een daad of een situatie te dulden;*

*[...]"*

*5 Artikel 13 van de Zesde richtlijn voert het stelsel van BTW-vrijstellingen voor handelingen in het binnenland in. Artikel 13, B, sub b, bepaalt:*

*Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:*

*[...]*

*b) verpachting en verhuur van onroerende goederen [...]"*

### *Het hoofdgeding en de prejudiciële vragen*

*6 In 1993 was de in het Verenigd Koninkrijk gevestigde vennootschap Mirror Group geïnteresseerd in verschillende locaties in Londen om er haar activiteiten als krantenuitgever naar over te brengen. Volgens de verwijzende rechter kon zij als prestigehuurder" (anchor tenant)" gunstige huurvoorwaarden bedingen.*

*7 Op 20 juni 1993 sloten Mirror Group en Olympia & York Canary Wharf Ltd (onder beheer (hierna O & Y")) de volgende overeenkomsten:*

*- een overeenkomst in het kader van de huur van de 20e tot en met 24e verdieping van het gebouw One Canada Square te Londen (hierna: gebouw") (hierna: hoofdovereenkomst");*

*- de huurovereenkomst betreffende deze vijf verdiepingen;*

*- een overeenkomst waarin aan Mirror Group een eerste, binnen zes maanden uit te oefenen, optie werd gegeven om in het gebouw tot vier bijkomende verdiepingen te huren, alsmede - op voorwaarde dat deze eerste optie tijdens de termijn van zes maanden voor niet meer dan twee verdiepingen zou worden uitgeoefend - een tweede optie om gedurende de achttien volgende maanden een of twee bijkomende verdiepingen te huren (hierna: optieovereenkomst").*

8 In de hoofdovereenkomst was bepaald, dat O & Y Mirror Group uiterlijk op 2 juli 1993 een netto aanmoedigingspremie" van 12 002 590 GBP, plus BTW, zou betalen. Dit bedrag werd omschreven als tegenprestatie voor het sluiten van de overeenkomst door de huurder en als aanmoediging voor de huurder om de huurovereenkomst te aanvaarden.

9 Overeenkomstig de hoofdovereenkomst vonden de volgende betalingen plaats:

- Een bedrag van ongeveer 6,5 miljoen GBP, exclusief BTW, betreffende de 20e tot en met 24e verdieping van het gebouw, werd op een geblokkeerde rekening gestort en in verschillende betalingen ten gunste van Mirror Group gedeblokkeerd, naarmate Mirror Group niet meer het recht had de huurovereenkomsten niet te aanvaarden en derhalve verplicht was deze verdiepingen voor een totale duur van 25 jaar te huren.

- Een bedrag van ongeveer 5,5 miljoen GBP, exclusief BTW, werd in het kader van de optieovereenkomst aan Mirror Group betaald. Mirror Group stortte dit bedrag overeenkomstig de op haar rustende verplichting onmiddellijk als waarborg op een aparte rekening. Daar Mirror Group haar optie slechts over drie bijkomende verdiepingen uitoefende, behield zij slechts een bedrag van ongeveer 4,1 miljoen GBP.

- Een bedrag van ongeveer 2,1 miljoen GBP aan BTW werd op een aparte rekening gestort en nadien, op 26 juli 1993, aan de Commissioners overgemaakt.

10 Gedurende de eerste vijf jaren zouden voor de huur van de 20e tot en met 24e verdieping van het gebouw geen huurpenningen verschuldigd zijn. Vanaf het zesde jaar en tot het einde van de huurovereenkomst zou de te betalen huur geleidelijk stijgen, maar steeds onder de marktprijs blijven. De huurovereenkomst voor de bijkomende verdiepingen waarvoor Mirror Group haar optie zou uitoefenen, zou in wezen dezelfde bepalingen betreffende de huurpenningen bevatten.

11 Krachtens de hoofdovereenkomst was Mirror Group verplicht de inrichting van de 20e tot en met 24e verdieping van het gebouw te voltooien. Mirror Group besteedde ongeveer 7,2 miljoen GBP voor de inrichting van de 20e tot en met 24e verdieping en ongeveer 4,4 miljoen GBP voor de inrichting van de bijkomende 17e tot en met 19e verdieping, waarvoor zij haar optie uitoefende.

12 Volgens het VAT and Duties Tribunal, London (Verenigd Koninkrijk), betaalde O & Y Mirror Group de aanmoedigingspremie evenwel niet opdat laatstgenoemde inrichtingswerkzaamheden zou uitvoeren.

13 Mirror Group vorderde teruggaaf van de over de aanmoedigingspremie van 12 miljoen GBP berekende BTW ten bedrage van 2,1 miljoen GBP, wat haar bij beslissing van 1 januari 1997 door de Commissioners werd geweigerd. Van deze beslissing ging zij in beroep bij het VAT and Duties Tribunal, London.

14 Volgens deze rechterlijke instantie waren de aanvaarding van de voorwaarden van de hoofdovereenkomst door Mirror Group, de uitvoering door deze laatste van de huurovereenkomst en de optieovereenkomst things done" in ruil voor de aanmoedigingspremie van 12 miljoen GBP. Het Tribunal oordeelde dan ook, dat Mirror Group een dienst onder bezwarende titel had verricht.

15 Over de vraag of deze dienst was vrijgesteld, merkte het VAT and Duties Tribunal op, dat dit alleen het geval zou zijn indien zij een verpachting of verhuur van onroerende goederen in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn vormde. Volgens deze rechterlijke instantie vloeit uit het arrest van 15 december 1993, *Lubbock Fine* (C-63/92, Jurispr. blz. I-6665, punt 9), voort, dat de dienst verricht door een huurder die ten gunste van de eigenaar in ruil voor een kapitaalbedrag afstand heeft gedaan van zijn rechten uit een huurovereenkomst, een vrijgestelde dienst vormt.

16 In die omstandigheden bestaat er, aldus het VAT and Duties Tribunal, geen geldige reden om een handeling die tot het ontstaan van een huurovereenkomst leidt, van de toepassing van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn uit te sluiten wanneer, anders dan in de klassieke situatie, niet de huurder een bedrag aan de eigenaar betaalt om de huurovereenkomst te sluiten, maar, zoals in het hoofdgeding, de eigenaar ermee instemt de huurder een tegenprestatie te betalen om zich van de aanvaarding van de huurovereenkomst en de eerbiediging van de clausules daarvan te verzekeren. Over het bedrag van 5,5 miljoen GBP oordeelde het Tribunal, dat het daarbij om betaling van een aanmoedigingspremie ging die alleen betrekking had op de opties en dat het dus niet was vrijgesteld.

17 Zowel *Mirror Group* als de Commissioners stelden bij de High Court of Justice (England and Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court), hoger beroep in tegen deze uitspraak. Bij beschikking van 15 oktober 1998, waaraan het vonnis van het VAT and Duties Tribunal is gehecht, heeft deze rechterlijke instantie de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

1) Is ingevolge artikel 13, B, sub b, van richtlijn 77/388/EEG van de Raad, gelet op het arrest van het Hof in zaak C-63/92, *Lubbock Fine & Co./Commissioners of Customs & Excise*, vrijgesteld van BTW een dienst verricht door een persoon die aanvankelijk geen enkel recht op het onroerend goed heeft, wanneer die persoon met een eigenaar een huurovereenkomst voor dit onroerend goed aangaat en/of verhuur door de eigenaar aanvaardt in ruil voor de betaling van een bedrag in geld door de eigenaar?

2) Is ingevolge artikel 13, B, sub b, van richtlijn 77/388/EEG van de Raad, gelet op het arrest van het Hof in zaak C-63/92, *Lubbock Fine & Co./Commissioners of Customs & Excise*, vrijgesteld van BTW een dienst verricht door een persoon die aanvankelijk geen enkel recht op het onroerend goed heeft, wanneer die persoon:

- a) een optieovereenkomst met betrekking tot de huur van dat onroerend goed sluit in ruil voor een hem te betalen bedrag in geld, op voorwaarde dat het geld op een aparte rekening zal blijven tot zekerheid van de nakoming van zijn verplichtingen uit hoofde van de optieovereenkomst, en/of
- b) vervolgens de in de optieovereenkomst voorziene opties uitoefent en het huuraanbod aanvaardt in ruil voor deblokkering te zijnen gunste van het op de aparte rekening gestorte geld?"

De eerste vraag

Argumenten in de bij het Hof ingediende opmerkingen

18 Volgens *Mirror Group* blijkt uit het arrest *Lubbock Fine*, reeds aangehaald, dat diensten die rechtstreeks verbonden zijn met de totstandbrenging, de wijziging, de overdracht of de beëindiging van een recht om een onroerend goed te gebruiken, onder het toepassingsgebied van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn vallen. Bovendien kan de dienst die een huurder verricht door de sluiting van een overeenkomst betreffende de huur van een onroerend goed, wegens het vereiste van coherente toepassing van de Zesde richtlijn en van eerbiediging van het beginsel van fiscale neutraliteit niet anders worden behandeld dan een door de eigenaar verrichte dienst.

19 Volgens de regering van het Verenigd Koninkrijk was de logica van de redenering van het Hof in het arrest *Lubbock Fine*, reeds aangehaald, dat betalingen in het kader van nieuwe onderhandelingen over een huurovereenkomst voor de belastingheffing gelijk moeten worden behandeld als betalingen in het kader van de aanvankelijk bedongen huurovereenkomst. Dit is in het hoofdgeding niet het geval. Aangezien *Mirror Group* op het tijdstip van de handeling geen enkel recht op het onroerend goed had, heeft zij niet zelf een dienst inzake verpachting of verhuur verricht. De bewoordingen van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn veronderstellen evenwel de verrichting van een dergelijke dienst voor de toepassing van deze bepaling.

20 Volgens de regering van het Verenigd Koninkrijk bestond de door *Mirror Group* verrichte dienst in het sluiten van een huurovereenkomst of een voorovereenkomst met betrekking tot huur. Ter terechtzitting heeft deze regering opgemerkt dat *Mirror Group*, door haar activiteiten naar het gebouw over te brengen, andere huurders had aangetrokken.

21 De Duitse regering maakt in wezen dezelfde analyse als de regering van het Verenigd Koninkrijk en meent bovendien, dat de door *Mirror Group* verrichte dienst moet worden vergeleken met die van een vastgoedmakelaar die als tussenpersoon optreedt voor het sluiten van een huurovereenkomst tussen partijen.

22 De Commissie stelt in haar schriftelijke opmerkingen, dat *Mirror Group* in de zin van artikel 6, lid 1, van de Zesde richtlijn een dienst heeft verricht bestaande in de sluiting van een huurovereenkomst of van een voorovereenkomst met betrekking tot huur. Deze dienst valt onder het toepassingsgebied van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn, zoals het Hof in het arrest *Lubbock Fine*, reeds aangehaald, heeft geoordeeld.

23 Ter terechtzitting heeft de Commissie toegegeven dat, wanneer een huurder in een gebouw een prestigehuurder wordt die door zijn aanwezigheid andere huurders kan aantrekken, zulks een belastbare dienst aan de eigenaar kan zijn. Het kan gaan om een vorm van reclame. Deze dienst is echter moeilijk te omschrijven. Ingeval geen aparte dienst kan worden onderscheiden, verdient het de voorkeur de betrokken betaling te behandelen als een raming van de huurprijs en dan ook als een onlosmakelijk hiermee verbonden betaling.

#### *Beoordeling van het Hof*

24 Er zij aan herinnerd, dat ingevolge artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan BTW zijn onderworpen.

25 Vaststaat dat *Mirror Group*, door een overeenkomst betreffende de huur van het gebouw te sluiten en door de huur van dit gebouw te aanvaarden, als belastingplichtige heeft gehandeld zonder een levering van goederen te verrichten. Derhalve moet worden onderzocht, of *Mirror Group* door haar activiteit een dienst onder bezwarende titel heeft verricht en, in voorkomend geval, of deze dienst onder het in artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn gebruikte begrip "verhuur van onroerende goederen" valt.

26 Een belastingplichtige die alleen de voor een dienstverrichting verschuldigde tegenprestatie in geld betaalt of zich ertoe verbindt deze te betalen, verricht zelf geen dienst in de zin van artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn. Een huurder die zich, ook tegen betaling door de eigenaar, alleen ertoe verbindt huurder te worden en de huur te betalen, verricht met deze activiteit bijgevolg geen dienst aan de eigenaar.

27 De toekomstige huurder verricht daarentegen een dienst onder bezwarende titel indien de eigenaar ten gunste van deze huurder, met de overweging dat diens aanwezigheid als prestigehuurder in het gebouw waar de verhuurde lokalen zich bevinden, andere huurders zal aantrekken, een betaling verricht als tegenprestatie voor zijn verbintenis zijn activiteiten naar de lokalen over te brengen. In deze omstandigheden zou de verbintenis van een dergelijke huurder, zoals de regering van het Verenigd Koninkrijk in wezen betoogt, kunnen worden aangemerkt als een belastbare reclamediens.

28 Het staat aan de verwijzende rechter om, rekening houdende met de aanwijzingen van het Hof, uit te maken of Mirror Group in het hoofdgeding een dienst onder bezwarende titel ten behoeve van de eigenaar heeft verricht en, zo ja, welke.

29 Vastgesteld zij evenwel, dat een activiteit als die van Mirror Group, in de veronderstelling dat het inderdaad om een dienst gaat, niet kan worden aangemerkt als een dienst die onder het begrip verpachting en verhuur van onroerende goederen" valt.

30 Volgens vaste rechtspraak moeten de bewoordingen waarin de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, strikt worden uitgelegd, daar die vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel, dat BTW wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht (zie, onder meer, arresten van 15 juni 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Jurispr. blz. 1737, punt 13; 12 september 2000, Commissie/Ierland, C-358/97, Jurispr. blz. I-6301, punt 52, en Commissie/Verenigd Koninkrijk, C-359/97, Jurispr. blz. I-6355, punt 64, en arrest van 18 januari 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Jurispr. blz. I-493, punt 25).

31 De verhuur van onroerende goederen in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn houdt in wezen in, dat de eigenaar van een onroerend goed de huurder tegen de betaling van huur voor een overeengekomen tijdsduur het recht verleent zijn goed te gebruiken en andere personen daarvan uit te sluiten (zie, in deze zin, reeds aangehaalde arresten Commissie/Ierland, punten 52-57, en Commissie/Verenigd Koninkrijk, punten 64-69, en arrest van 4 oktober 2001, Goed Wonen, C-326/99, Jurispr. blz. I-6831, punt 55).

32 Derhalve verricht de eigenaar de belastbare dienst en betaalt de huurder in ruil hiervoor de tegenprestatie. Dit is in het hoofdgeding niet het geval.

33 Het is juist, dat het Hof in het arrest Lubbock Fine, reeds aangehaald, voor recht heeft verklaard dat wanneer een huurder afstand doet van zijn rechten uit de huurovereenkomst en het onroerend goed weer ter beschikking stelt van degene aan wie hij zijn rechten ontleent, zulks onder het in artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn gebruikte begrip verhuur van onroerende goederen" valt.



34 Dit arrest is evenwel gewezen met betrekking tot een huurder die het gehuurde onroerend goed weer ter beschikking had gesteld van de eigenaar en bijgevolg in fiscaal opzicht, door afstand te doen van het recht om het goed te gebruiken, dit recht had teruggegeven. Om deze reden heeft het Hof in de punten 9 en 12 van dit arrest geoordeeld, dat de afstand die de huurder heeft gedaan van de door de eigenaar verrichte dienst, waardoor de huurovereenkomst wordt gewijzigd, moet worden vrijgesteld wanneer deze dienst zelf is vrijgesteld.

35 Aan deze voorwaarden is in het hoofdgeding evenwel niet voldaan. Als toekomstige huurder doet Mirror Group geen afstand ten gunste van de eigenaar van het recht om het onroerend goed te gebruiken.

36 Op de eerste vraag dient dus te worden geantwoord, dat een persoon die aanvankelijk geen recht op een onroerend goed heeft en met de eigenaar van dit goed een overeenkomst betreffende de verhuur van dit onroerend goed sluit en/of aanvaardt dit goed te huren tegen betaling van een bedrag in geld door de eigenaar, geen dienst verricht in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn.

De tweede vraag

37 Wat het eerste onderdeel van de tweede vraag betreft merkt de Commissie terecht op, dat een belastingplichtige die alleen een optieovereenkomst sluit zoals die in het hoofdgeding aan de orde is, zonder uitwisseling van wederkerige prestaties, geen dienst verricht in de zin van artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn.

38 Het tweede deel van de tweede vraag roept dezelfde problemen op als de eerste vraag van de verwijzende rechter. Onderzocht moet worden of de huurder, door de optie uit te oefenen en de huurovereenkomst te sluiten in ruil voor een door de eigenaar betaald bedrag, enkel de huurovereenkomst heeft gesloten of tevens een bepaalde dienst heeft verricht ten behoeve van de eigenaar. In het eerste geval is er geen dienst in de zin van artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn. In het tweede geval wijst niets erop, dat de huurder een dienst verricht die onder artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn valt.

39 Op de tweede vraag moet bijgevolg worden geantwoord, dat een persoon die aanvankelijk geen recht op een onroerend goed heeft, die met betrekking tot de huur van dit goed een optieovereenkomst zoals die in het hoofdgeding aan de orde is sluit in ruil voor een door de eigenaar te betalen bedrag in geld, welk bedrag tot zekerheid van de nakoming van zijn verplichtingen uit hoofde van de optieovereenkomst op een aparte rekening zal blijven staan, en die vervolgens de in de optieovereenkomst voorziene opties uitoefent en het huuraanbod betreffende het onroerend goed in ruil voor deblokking van het op de aparte rekening op zijn naam gestorte bedrag aanvaardt, op geen moment een dienst verricht in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn.

## **Beslissing inzake de kosten**

Kosten

40 De kosten door de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Duitse regering alsmede door de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

# Dictum

*HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),*

*uitspraak doende op de door de High Court of Justice (England and Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court), bij beschikking van 15 oktober 1998 gestelde vragen, verklaart voor recht:*

*1) Een persoon die aanvankelijk geen recht op een onroerend goed heeft en met de eigenaar van dit goed een overeenkomst betreffende de verhuur van dit goed sluit en/of aanvaardt dit goed te huren tegen betaling van een bedrag in geld door de eigenaar, verricht geen dienst in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag.*

*2) Een persoon die aanvankelijk geen recht op een onroerend goed heeft, die met betrekking tot de huur van dit goed een optieovereenkomst zoals die in het hoofdgeding aan de orde is sluit in ruil voor een door de eigenaar te betalen bedrag in geld, welk bedrag tot zekerheid van de nakoming van zijn verplichtingen uit hoofde van de optieovereenkomst op een aparte rekening zal blijven staan, en die vervolgens de in de optieovereenkomst voorziene opties uitoefent en het huuraanbod betreffende het onroerend goed in ruil voor deblokking van het op de aparte rekening op zijn naam gestorte bedrag aanvaardt, verricht op geen moment een dienst in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388).*