

Downloaded via the EU tax law app / web

Vorläufige Fassung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Vierte Kammer)

26. Oktober 2017(*)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Befreiung von Dienstleistungen, die in engem Zusammenhang mit Sport stehen – Begriff ‚Sport‘ – Tätigkeit, die durch eine körperliche Komponente gekennzeichnet ist – Duplicate-Bridge“

In der Rechtssache C-90/16

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Rechtsmittelgericht [Kammer für Steuer- und Finanzsachen], Vereinigtes Königreich) mit Entscheidung vom 1. September 2015, beim Gerichtshof eingegangen am 15. Februar 2016, in dem Verfahren

The English Bridge Union Limited

gegen

Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs

erlässt

DER GERICHTSHOF (Vierte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten T. von Danwitz (Berichterstatter), des Präsidenten des Gerichtshofs K. Lenaerts in Wahrnehmung der Aufgaben eines Richters der Vierten Kammer sowie des Richters E. Juhász, der Richterin K. Jürimäe und des Richters C. Lycourgos,

Generalanwalt: M. Szpunar,

Kanzler: L. Hewlett, Hauptverwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 2. März 2017,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der The English Bridge Union Limited, vertreten durch M. Lewis, Solicitor, und D. Ewart, QC,
- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch S. Brandon als Bevollmächtigten im Beistand von R. Hill, Barrister,
- der niederländischen Regierung, vertreten durch M. Bulterman und M. Noort als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Lozano Palacios und R. Lyal als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 15. Juni 2017

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der The English Bridge Union Limited (im Folgenden: EBU) und den Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Steuer- und Zollbehörde des Vereinigten Königreichs, im Folgenden: Steuerbehörde) über die Mehrwertsteuerpflichtigkeit von Eintrittsgeldern, die die EBU für von ihr veranstaltete Duplicate-Bridge-Turniere erhebt.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Gemäß ihren Art. 411 und 413 wurden mit der Richtlinie 2006/112 ab dem 1. Januar 2007 die Vorschriften der Union im Bereich der Mehrwertsteuer, insbesondere die Sechste 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. 1977, L 145, S. 1), aufgehoben und ersetzt.

4 Nach Art. 132 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 in deren Titel IX Kapitel 2 („Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten“) befreien die Mitgliedstaaten 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;

n) bestimmte kulturelle Dienstleistungen und eng damit verbundene Lieferungen von Gegenständen, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannten kulturellen Einrichtungen erbracht werden;

...“

Recht des Vereinigten Königreichs

5 Schedule 9 Group 10 des Value Added Tax Act 1994 (Mehrwertsteuergesetz 1994) sieht vor, dass folgende Dienstleistungen in Verbindung mit Sport von der Mehrwertsteuer befreit sind:

„(1) Die Zulassung zur Teilnahme an einem Wettbewerb im Bereich des Sports oder der körperlichen Erholung, wenn die Gegenleistung für die Zulassung in einem Geldbetrag besteht, der vollständig der Bereitstellung eines oder mehrerer in diesem Wettbewerb verliehener Preise zufließt.“

(2) Die Zulassung durch eine qualifizierte Einrichtung, die zu Zwecken des Sports oder der körperlichen Erholung errichtet worden ist, zur Teilnahme an einem eine solche Aktivität betreffenden Wettbewerb.

(3) Durch eine qualifizierte Einrichtung für eine Einzelperson erbrachte Dienstleistungen, die mit Sport oder Körperertüchtigung, an dem/der die Einzelperson teilnimmt, in engem Zusammenhang stehen und dafür unerlässlich sind ...“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

6 Die EBU ist eine nationale Organisation ohne Gewinnerzielungsabsicht zur Regelung und Entwicklung von Duplicate-Bridge in England. Dieses Kartenspiel ist eine Form des Bridge-Spiels, die auf nationaler und internationaler Ebene in Wettkämpfen gespielt wird, bei der jedes Paar nachfolgend das gleiche Blatt wie die Paare an den anderen Tischen spielt. Die Rangfolge wird nach den jeweiligen Ergebnissen erstellt.

7 Die EBU, deren Mitglieder regionale Vereinigungen und Privatpersonen sind, organisiert Duplicate-Bridge-Turniere und berechnet den Spielern eine Gebühr für die Teilnahme. Sie führt auf diese Teilnahmegebühren Mehrwertsteuer ab.

8 Da die EBU der Auffassung war, dass diese Gebühren gemäß Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112 von der Mehrwertsteuer befreit sein müssten, verlangte sie von der Steuerverwaltung die Rückerstattung dieser Steuer. Dies wurde abgelehnt.

9 Die EBU erhob Klage beim First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Gericht erster Instanz [Steuerkammer], Vereinigtes Königreich), das die Ablehnung des Antrags bestätigte, die Berufung aber zuließ.

10 Vor dem Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Rechtsmittelgericht [Kammer für Steuer- und Finanzsachen], Vereinigtes Königreich) macht die EBU geltend, dass ein „Sport“ im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112 nicht zwangsläufig eine bedeutende Komponente körperlicher Betätigung enthalten müsse, da das von dieser Bestimmung verfolgte Ziel darin bestehe, die Tätigkeiten zu fördern, die der körperlichen oder geistigen Gesundheit derjenigen förderlich seien, die sie regelmäßig ausübten, und da die intellektuelle Betätigung genauso wichtig sei wie die körperliche. Eine Tätigkeit, die durch eine bedeutende geistige Komponente gekennzeichnet sei und wie Duplicate-Bridge in Wettkämpfen ausgetragen werde, stelle daher einen „Sport“ im Sinne dieser Bestimmung dar.

11 Die Steuerverwaltung tritt diesem Vorbringen mit der Begründung entgegen, dass der Wortlaut von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112, wonach bestimmte, „in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende“ Dienstleistungen steuerbefreit seien, voraussetze, dass ein „Sport“ im Sinne dieser Bestimmung eine bedeutende körperliche Komponente enthalten müsse. Außerdem laufe die von der EBU vertretene Auslegung dem Grundsatz der engen Auslegung der in Art. 132 dieser Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen zuwider.

12 Das vorliegende Gericht führt aus, dass Duplicate-Bridge hohe intellektuelle Fähigkeiten wie Logik, Querdenken, strategisches Denken oder Gedächtnisvermögen voraussetze und dass regelmäßiges Spielen sowohl die geistige als auch die körperliche Gesundheit fördere. Es fragt sich daher, ob sogenannte „Denksportarten“ wie Bridge unter den Begriff „Sport“ im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m dieser Richtlinie fallen.

13 Da es der Auffassung ist, dass diesem Begriff eine eigenständige Bedeutung zukommen und er in allen Mitgliedstaaten einheitlich ausgelegt werden sollte, hat das Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Rechtsmittelgericht [Kammer für Steuer- und Finanzsachen]) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Welche wesentlichen Merkmale muss eine Tätigkeit aufweisen, damit es sich um einen „Sport“ im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112 handelt? Muss eine Tätigkeit insbesondere eine bedeutende (oder nicht unbedeutende) körperliche Komponente aufweisen, die für ihr Ergebnis maßgeblich ist, oder ist es ausreichend, dass sie eine bedeutende geistige Komponente aufweist, die für ihr Ergebnis maßgeblich ist?
2. Handelt es sich bei Duplicate-Kontrakt-Bridge um einen „Sport“ im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112?

Zu den Vorlagefragen

14 Zunächst ist festzustellen, dass Duplicate-Bridge, wie aus der dem Gerichtshof vorgelegten Akte hervorgeht, ein Kartenspiel ist, das Anstrengungen und Fähigkeiten intellektueller Art voraussetzt und dessen körperliche Komponente unbedeutend erscheint.

15 Mit seinen Fragen, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass eine Tätigkeit wie Duplicate-Bridge, deren körperliche Komponente unbedeutend erscheint, unter den Begriff „Sport“ im Sinne dieser Bestimmung fällt.

16 Der Gerichtshof ist in dieser Rechtssache somit nicht dazu aufgerufen, die Bedeutung des Begriffs „Sport“ im Allgemeinen zu bestimmen, sondern, ihn im Rahmen der Richtlinie 2006/112 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und insbesondere der Bestimmungen dieser Richtlinie über Steuerbefreiungen auszulegen.

17 Nach gefestigter Rechtsprechung sind die in Art. 132 dieser Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen autonome unionsrechtliche Begriffe, die eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems verhindern sollen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 16. Oktober 2008, Canterbury Hockey Club und Canterbury Ladies Hockey Club, C?253/07, EU:C:2008:571, Rn. 16, sowie vom 26. Februar 2015, VDP Dental Laboratory u. a., C?144/13, C?154/13 und C?160/13, EU:C:2015:116, Rn. 44 und die dort angeführte Rechtsprechung).

18 Da der Begriff „Sport“ in der Richtlinie 2006/112 nicht definiert wird, sind die Bedeutung und die Tragweite dieses Begriffs nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs entsprechend seinem Sinn nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch zu bestimmen, wobei zu berücksichtigen ist, in welchem Zusammenhang er verwendet wird und welche Ziele mit der Regelung verfolgt werden, zu der er gehört (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 3. September 2014, Deckmyn und Vrijheidsfonds, C?201/13, EU:C:2014:2132, Rn. 19 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie vom 26. Mai 2016, Envirotec Denmark, C?550/14, EU:C:2016:354, Rn. 27).

19 Was zunächst den Sinn des Begriffs „Sport“ im gewöhnlichen Sprachgebrauch anbelangt, bezeichnet dieser, wie der Generalanwalt in Nr. 23 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, gewöhnlich eine körperliche Betätigung oder, mit anderen Worten, eine Tätigkeit, die durch eine nicht unbedeutende körperliche Komponente gekennzeichnet ist.

20 Was sodann die Systematik der Richtlinie 2006/112 betrifft, sind nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen nach Art. 132 dieser Richtlinie umschrieben werden, eng auszulegen, da sie Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Umsatzsteuer unterliegt. Diese Regel einer engen Auslegung bedeutet jedoch nicht, dass die zur Definition dieser Steuerbefreiungen verwendeten Begriffe in einer Weise auszulegen sind, die den Befreiungen ihre Wirkung nähme (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 18. November 2004, Temco Europe, C-284/03, EU:C:2004:730, Rn. 17, und vom 25. Februar 2016, Kommission/Niederlande, C-22/15, nicht veröffentlicht, EU:C:2016:118, Rn. 20 und die dort angeführte Rechtsprechung).

21 Des Weiteren wird zwar, wie die Überschrift des Kapitels zeigt, zu der dieser Artikel gehört, mit den in dieser Vorschrift vorgesehenen Steuerbefreiungen die Förderung bestimmter, dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten bezweckt, diese Befreiungen betreffen jedoch nicht alle dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten, sondern nur diejenigen, die in der Vorschrift einzeln aufgeführt und sehr genau beschrieben sind (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 21. Februar 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, Rn. 18 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie vom 26. Februar 2015, VDP Dental Laboratory u. a., C-144/13, C-154/13 und C-160/13, EU:C:2015:116, Rn. 45).

22 Die Prüfung des Kontexts von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112 spricht daher für eine Auslegung, wonach sich der Begriff „Sport“ in dieser Bestimmung auf Tätigkeiten beschränkt, die dem gewöhnlichen Sinn des Begriffs „Sport“ entsprechen und die sich durch eine nicht unbedeutende körperliche Komponente auszeichnen, ohne sich auf alle Tätigkeiten zu erstrecken, die aus dem ein oder anderen Blickwinkel mit diesem Begriff in Verbindung gebracht werden können.

23 Was schließlich das Ziel von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m dieser Richtlinie betrifft, ist darauf hinzuweisen, dass mit dieser Vorschrift bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten gefördert werden sollen, nämlich in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die von Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbracht werden, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben, und sie somit darauf abzielt, eine solche Betätigung durch breite Schichten der Bevölkerung zu fördern (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 21. Februar 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, Rn. 23, und vom 19. Dezember 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, Rn. 20).

24 Wie die EBU geltend macht und wie sich aus der dem Gerichtshof vorliegenden Akte ergibt, setzt Duplicate-Bridge zwar Logik, Gedächtnisvermögen, strategisches Denken oder Querdenken voraus und stellt eine Tätigkeit dar, die der geistigen und körperlichen Gesundheit derer förderlich ist, die es regelmäßig spielen. Doch auch wenn sie sich als der körperlichen und geistigen Gesundheit förderlich herausstellen, fallen Tätigkeiten der reinen Erholung oder Entspannung nicht unter diese Bestimmung (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 21. Februar 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, Rn. 22, und vom 25. Februar 2016, Kommission/Niederlande, C-22/15, nicht veröffentlicht, EU:C:2016:118, Rn. 23 bis 25). Unter diesen Umständen ist die Tatsache, dass eine Tätigkeit der körperlichen und geistigen Gesundheit förderlich ist, für sich allein genommen kein hinreichender Anhaltspunkt die die Schlussfolgerung, dass diese Tätigkeit unter den Begriff „Sport“ im Sinne dieser Bestimmung fällt.

25 Der Umstand, dass eine Tätigkeit, die das körperliche und geistige Wohlbefinden fördert, in Wettkämpfen ausgetragen wird, lässt keinen anderen Schluss zu. Der Gerichtshof hat nämlich entschieden, dass die Anwendbarkeit von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112 nicht voraussetzt, dass die sportliche Betätigung auf einem bestimmten Niveau, beispielsweise auf

professionellem Niveau, oder in einer bestimmten Art und Weise, nämlich regelmäßig oder organisiert oder im Hinblick auf die Teilnahme an sportlichen Wettkämpfen, ausgeübt wird (Urteile vom 21. Februar 2013, Žamberk, C?18/12, EU:C:2013:95, Rn. 22, und vom 19. Dezember 2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C?495/12, EU:C:2013:861, Rn. 19). Insoweit ist auch festzustellen, dass der Wettkampfcharakter einer Tätigkeit für sich allein nicht ihre Eigenschaft als „Sport“ begründen kann, wenn ihr eine nicht unbedeutende körperliche Komponente fehlt.

26 Des Weiteren geht aus der in Rn. 21 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung hervor, dass Art. 132 dieser Richtlinie darauf abzielt, bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten, die ausnahmsweise von der Mehrwertsteuer befreit werden sollen, abschließend aufzuzählen. Da aus den in den Rn. 19 bis 25 des vorliegenden Urteils dargestellten Gründen eine Auslegung der Tragweite der in Art. 132 Abs. 1 Buchst. m dieser Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiung, die darin besteht, Tätigkeiten einzubeziehen, die eine unbedeutend erscheinende körperliche Komponente enthalten, eine weite Auslegung dieser Bestimmung darstellt, kann eine solche Auslegung weder mit der Regel, Befreiungen von der Mehrwertsteuer eng auszulegen, noch mit dem Ziel der engen Eingrenzung der in Rede stehenden Steuerbefreiung in Einklang stehen.

27 Aus dem Wortlaut des Art. 132 Abs. 1 Buchst. m sowie der systematischen und teleologischen Auslegung der Richtlinie 2006/112 ergibt sich mithin, dass diese Bestimmung nur Tätigkeiten erfasst, die durch eine nicht unbedeutende körperliche Komponente gekennzeichnet sind.

28 Diese Auslegung greift nicht der Frage vor, ob eine Tätigkeit, die eine unbedeutend erscheinende körperliche Komponente enthält, gegebenenfalls unter den Begriff „kulturelle Dienstleistungen“ im Sinne von Art. 132 Abs. 1 Buchst. n dieser Richtlinie fallen könnte, wenn diese Tätigkeit unter Berücksichtigung ihrer Ausübung, ihrer Geschichte und der Traditionen, zu denen sie gehört, in einem bestimmten Mitgliedstaat in dessen sozialem und kulturellem Erbe einen dermaßen großen Platz einnimmt, dass sie als Teil seiner Kultur angesehen werden kann. Hierzu hat der Gerichtshof entschieden, dass die entsprechende Vorschrift der Richtlinie 77/388 den Mitgliedstaaten bei der Bestimmung der steuerbefreiten kulturellen Dienstleistungen ein Ermessen einräumte (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. Februar 2017, British Film Institute, C?592/15, EU:C:2017:117, Rn. 24).

29 Nach alledem ist auf die Vorlagefragen zu antworten, dass Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass eine Tätigkeit wie Duplicate-Bridge, die durch eine unbedeutend erscheinende körperliche Komponente gekennzeichnet ist, nicht unter den Begriff „Sport“ im Sinne dieser Bestimmung fällt.

Kosten

30 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim 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 (Vierte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass eine Tätigkeit wie Duplicate-Bridge, die durch eine unbedeutend erscheinende körperliche Komponente gekennzeichnet ist, nicht unter den Begriff „Sport“ im Sinne dieser Bestimmung fällt.

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Englisch.