

62000J0353

Urteil des Gerichtshofes (Dritte Kammer) vom 13. Juni 2002. - Keeping Newcastle Warm Limited gegen Commissioners of Customs and Excise. - Ersuchen um Vorabentscheidung: VAT and Duties Tribunal, Manchester - Vereinigtes Königreich. - Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie - Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a - Besteuerungsgrundlage - Gegenleistung für Lieferungen von Gegenständen oder für Dienstleistungen - Subvention. - Rechtssache C-353/00.

Sammlung der Rechtsprechung 2002 Seite I-05419

Leitsätze

Parteien

Entscheidungsgründe

Kostenentscheidung

Tenor

Schlüsselwörter

Steuerrecht Harmonisierung Umsatzsteuern Gemeinsames Mehrwertsteuersystem Besteuerungsgrundlage Dienstleistung Als Subvention geleistete Zahlung, die Teil der Gegenleistung für einen Wirtschaftsteilnehmer im Zusammenhang mit einer gegenüber bestimmten Kategorien von Empfängern erbrachten Dienstleistung ist Zahlung Einbeziehung in die Besteuerungsgrundlage

(Richtlinie 77/388 des Rates, Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a)

Leitsätze

\$\$Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ist dahin auszulegen, dass ein Betrag, den eine öffentliche Einrichtung einem Wirtschaftsteilnehmer im Rahmen einer Subventionsregelung im Zusammenhang mit der Dienstleistung einer Energieberatung zahlt, die der betreffende Wirtschaftsteilnehmer gegenüber bestimmten Kategorien von Wohnungsinhabern erbracht hat, zur Gegenleistung für eine Dienstleistung gehört und Teil der Besteuerungsgrundlage dieses Umsatzes für die Mehrwertsteuer ist.

(vgl. Randnr. 28 und Tenor)

Parteien

In der Rechtssache C-353/00

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 234 EG vom VAT and Duties Tribunal Manchester (Vereinigtes Königreich) in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

Keeping Newcastle Warm Limited

gegen

Commissioners of Customs & Excise

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung von Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a 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)

erlässt

DER GERICHTSHOF

(Dritte Kammer)

unter Mitwirkung der Kammerpräsidentin F. Macken sowie der Richter C. Gulmann (Berichterstatter) und J.-P. Puissochet,

Generalanwältin: C. Stix-Hackl

Kanzler: H. A. Rühl, Hauptverwaltungsrat

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

- der Keeping Newcastle Warm Limited, vertreten durch D. Ewart, Barrister, beauftragt durch Somerton & Fletcher, Solicitors,

- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch G. Amodeo als Bevollmächtigte im Beistand von P. Whipple, Barrister,

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

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen der Keeping Newcastle Warm Limited, vertreten durch D. Ewart, der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch J. E. Collins als Bevollmächtigten im Beistand von P. Whipple, und der Kommission, vertreten durch R. Lyal, in der Sitzung vom 13. Dezember 2001,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 5. Februar 2002,

folgendes

Urteil

Entscheidungsgründe

1 Das VAT and Duties Tribunal Manchester hat mit Entscheidung vom 8. September 2000, beim Gerichtshof eingegangen am 25. September 2000, gemäß Artikel 234 EG drei Fragen nach der Auslegung von Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a 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, nachfolgend: Sechste Richtlinie) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen der Keeping Newcastle Warm Limited (nachfolgend: KNW) und den im Vereinigten Königreich für die Erhebung der Mehrwertsteuer zuständigen Commissioners of Customs & Excise (nachfolgend: Commissioners) wegen eines Antrags auf Erstattung der Mehrwertsteuer, die die KNW auf Geldbeträge entrichtet hatte, die sie im Rahmen einer Subventionsregelung erhalten hatte.

Rechtlicher Rahmen

Die Gemeinschaftsregelung

3 Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie sieht vor:

"Die Besteuerungsgrundlage ist:

a) bei Lieferung 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, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen".

Die nationale Regelung

4 Die Home Energy Efficiency Grants Regulations 1992 (nachfolgend: Regulations) sind eine Regelung, die die Gewährung von Subventionen für den sparsameren Umgang mit Energie in Haushalten bestimmter Kategorien von Personen vorsieht.

5 Insbesondere kann nach Regulation 5 eine Subvention für verschiedene Kategorien von Arbeiten gewährt werden, zu denen die "Energieberatung" gehört, die als Beratung über die Wärmeisolierung oder den sparsamen und wirtschaftlichen Gebrauch von Haushaltsgeräten, Beleuchtungseinrichtungen oder Einrichtungen zur Raumheizung oder Warmwasserbereitung definiert wird.

6 Ist beim örtlichen Netzunternehmen ein Subventionsantrag gestellt worden, so prüft dieses nach Regulation 7(1), ob der Antragsteller Anspruch auf die Subvention hat.

7 Regulation 7(3) bestimmt:

"Wenn das Netzunternehmen von der Subventionsberechtigung eines Antragstellers überzeugt ist,

(a) leitet es den Antrag der örtlichen Verwaltungsagentur zur Entscheidung zu, wobei es dieser gegenüber schriftlich bescheinigt, dass es die Subventionsberechtigung entsprechend den Bedingungen geprüft hat, die von der Verwaltungsagentur von Zeit zu Zeit aufgestellt werden können, und

(b) entscheidet darüber, ob es bis zur Entscheidung dieser Verwaltungsagentur über den Antrag bereit ist, die Arbeit auf der Grundlage auszuführen, dass es, vorbehaltlich der unter (i) umschriebenen Haftung des Antragstellers, die Kosten der Arbeit trägt, falls die Verwaltungsagentur die Subvention nicht bewilligt; und

(i) teilt, wenn diese Bereitschaft besteht, dem Antragsteller schriftlich mit, dass es die Arbeit auf der Grundlage ausführen will, dass, sofern nicht die örtliche Verwaltungsagentur die Subvention wegen einer erheblichen Falschdarstellung nicht bewilligt oder nicht auszahlt, der Antragsteller für die Bezahlung der Arbeit nur in Höhe ... des zwischen dem Antragsteller und dem Netzunternehmen vor Antragstellung schriftlich vereinbarten Betrages haftet, der der Differenz zwischen den Gesamtkosten der Arbeit und der Höhe der Subvention entspricht ..."

8 Nach Regulation 9 beträgt der Subventionshöchstbetrag für die Energieberatung 10 GBP.

9 Sind die Voraussetzungen für die Auszahlung der Subvention erfüllt und wurde die Arbeit von einem Netzunternehmen ausgeführt, so zahlt die örtliche Verwaltungsagentur die Subvention nach Regulation 10 an das Unternehmen.

10 Gemäß den Regulations wurde die Energy Action Grants Agency (nachfolgend: EAGA) als die für England, Schottland und Wales zuständige Stelle benannt. Sie verwaltet dort das Programm zum sparsameren Umgang mit Energie im Haushalt. Die KNW wurde als Netzunternehmen für das Gebiet der Grafschaften Tyne and Wear, Northumberland und Cumbria sowie von Teilen der Scottish Border Region benannt.

11 Die EAGA verlangt im Rahmen der durch die Regulations errichteten Subventionsregelung u. a. von der Person, die die Subvention beantragt, und dem Netzunternehmen den Abschluss eines Formularvertrags. Nach diesem Vertrag führt das Netzunternehmen die Arbeit zum angegebenen Preis aus und hat dann gegen den Vertragspartner einen Anspruch auf Bezahlung dieses Preises sowie Anspruch auf die Subvention, wenn die EAGA diese an das Netzunternehmen zahlt. Führt das Netzunternehmen die Arbeit aus, und bewilligt die EAGA wegen einer erheblichen Falschdarstellung die Subvention nicht oder zahlt sie nicht aus, so hat die Person, die die Subvention beantragt hat, dem Netzunternehmen die Arbeit in voller Höhe zu bezahlen.

Der Ausgangsrechtsstreit und die Vorlagefragen

12 Über mehrere Jahre hinweg führte die KNW Arbeiten im Rahmen der durch die Regulations errichteten Subventionsregelung durch, u. a. Energieberatungen. Sie meldete die Mehrwertsteuer bezüglich der Beträge, die ihr von der EAGA als Subvention in Höhe von 10 GBP je Energieberatung gezahlt worden waren, an und führte sie dementsprechend ab.

13 Die KNW stellte beim VAT and Duties Tribunal einen Antrag auf Erstattung dieser zwischen dem 1. April 1991 und dem 31. August 1996 gezahlten Mehrwertsteuer. Sie machte geltend, die Subvention für die Energieberatungen hänge nicht im Sinne des Artikels 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie unmittelbar mit dem Preis des Umsatzes zusammen und fließe somit nicht in die Besteuerungsgrundlage für diesen Umsatz ein. Die Subvention von 10 GBP sei nämlich unabhängig von dem Preis gezahlt worden, der für die Energieberatung in Rechnung gestellt worden wäre, wenn sie gegenüber dem Verbraucher nicht kostenlos erbracht worden wäre.

14 Die Commissioners machten ihrerseits geltend, der Betrag von 10 GBP sei nicht pauschal angesetzt worden, sondern hänge mit dem ordnungsgemäß in Rechnung gestellten Preis für die Energieberatung zusammen und stelle jedenfalls die Gegenleistung für diesen Umsatz dar.

15 Da es sich hierbei um eine Vorfrage handelte, die die Parteien des Ausgangsverfahrens dem VAT and Duties Tribunal unterbreitet hatten, stellte dieses mit Zwischenentscheidung vom 17. Dezember 1998 fest, dass die Zahlungen von 10 GBP, unabhängig davon, ob sie Subventionen im Sinne des Artikels 11 der Sechsten Richtlinie darstellten, als Gegenleistung für die Umsätze Teil der Besteuerungsgrundlage seien.

16 Die KNW legte gegen diese Entscheidung einen Rechtsbehelf beim High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Crown Office) (Vereinigtes Königreich) ein.

17 Vor diesem Gericht räumte die KNW ein, dass der Betrag von 10 GBP, den sie von der EAGA für jede von ihr durchgeführte Energieberatung bekommen habe, entsprechend dem Vorbringen der Commissioners eine Gegenleistung dargestellt habe. Sie wies jedoch darauf hin, dass die Wendung "einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen" in Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie nur dann einen Sinn habe, wenn ohne sie alle Subventionen von der Besteuerungsgrundlage ausgenommen wären. Alle unmittelbar mit dem Preis der Umsätze zusammenhängenden Subventionen seien nämlich Zahlungen für die Umsätze und normalerweise ein Teil der Gegenleistung.

18 Die Commissioners machten geltend, die fraglichen Subventionen müssten in die Besteuerungsgrundlage einfließen, weil sie offensichtlich ein Teil der Gegenleistung seien.

19 Aufgrund dessen hat das VAT and Duties Tribunal Manchester dem Gerichtshof auf Anordnung des High Court folgende Fragen vorgelegt:

1. Ist eine Zahlung der Energy Action Grants Agency an die Rechtsbehelfsführerin für eine gegenüber einem berechtigten Wohnungsinhaber erbrachte Energieberatung eine Subvention im Sinne des Artikels 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates?

2. Bei Bejahung der ersten Frage:

Ist diese Zahlung auch unmittelbar mit dem Preis der Energieberatung verbunden, so dass sie nach Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a am Ende einen Teil der Besteuerungsgrundlage für diesen Umsatz bildet?

3. Bei Verneinung der zweiten Frage:

Ist diese Zahlung gleichwohl Teil der Besteuerungsgrundlage, weil sie die Gegenleistung (oder einen Teil der Gegenleistung) für einen Umsatz darstellt?

Zu den Vorlagefragen

Beim Gerichtshof eingereichte Erklärungen

20 Nach Ansicht der KNW stellt der von der EAGA je Energieberatung gezahlte Betrag von 10 GBP eine Subvention dar, die allerdings nicht unmittelbar mit dem Preis des Umsatzes zusammenhänge, da ihre Höhe in der Praxis immer der für sie festgesetzten Höchstgrenze entspreche. Da außerdem die Energieberatung der Kunden kostenlos sei, sei diese Subvention pauschaler Natur und diene zur Finanzierung der Betriebskosten der KNW, ohne in einem unmittelbaren Zusammenhang mit irgendwelchen Kosten zu stehen. Daher bilde die Subvention keinen Teil der Gegenleistung des Umsatzes im Sinne des Artikels 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie.

21 Die Regierung des Vereinigten Königreichs bringt unter Berufung u. a. auf die Urteile des Gerichtshofes vom 5. Februar 1981 in der Rechtssache 154/80 (Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, Slg. 1981, 445) und vom 3. März 1994 in der Rechtssache C-16/93 (Tolsma, Slg. 1994, I-743) vor, die im Ausgangsverfahren fraglichen Subventionen stellten eine Gegenleistung im Sinne des Artikels 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie dar. Dieser Umstand genüge, um den beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit zu lösen. Jedenfalls bestehe ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Subvention und den Dienstleistungen der KNW. Der Vertrag zwischen diesem Unternehmen und dem Wohnungsinhaber lege die Art und die Kosten der von der KNW auszuführenden Arbeiten fest und sehe vor, dass die dem Wohnungsinhaber bewilligte Beihilfe von dem von ihm geschuldeten Betrag in Abzug gebracht werde. Werde jedoch aus irgendeinem Grund die Subvention nicht bewilligt, so müsse der Wohnungsinhaber der KNW die Arbeit in voller Höhe bezahlen.

22 Nach Auffassung der Kommission soll Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie sicherstellen, dass die Besteuerungsgrundlage die gesamte Gegenleistung für die Lieferung von Gegenständen oder für Dienstleistungen umfasse, unabhängig davon, ob diese Gegenleistung vom Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten, der eine öffentliche Einrichtung sein könne, erbracht werde. Daher bilde, wenn ein Dritter, namentlich eine öffentliche Einrichtung, wie im Ausgangsverfahren eine Prämie für eine bestimmte, an eine Privatperson erbrachte Dienstleistung zahle, diese Prämie unabhängig davon, ob sie tatsächlich als eine unmittelbar mit dem Preis des Umsatzes zusammenhängende Subvention anzusehen sei, einen Teil der Besteuerungsgrundlage. Dass sich die gezahlte Prämie generell auf 10 GBP belaufe, bedeute nicht, dass die Subvention von jedem Preis losgelöst sei. Die Prämie werde bis zu einer Höchstgrenze von 10 GBP gezahlt, um die Gesamtkosten der Dienstleistung zu decken. Selbst wenn sie als eine pauschale Subvention anzusehen wäre, die das einzige Entgelt für die Energieberatung darstellte, widerspräche es Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie, sie nicht als Teil der Besteuerungsgrundlage zu betrachten und damit den Umsatz von der Mehrwertsteuerpflicht auszunehmen.

Antwort des Gerichtshofes

23 Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie betrifft u. a. Fallkonstellationen mit drei Beteiligten, nämlich der öffentlichen Einrichtung, die die Subvention gewährt, dem Wirtschaftsteilnehmer, der die Subvention erhält, und dem Käufer des vom subventionierten Wirtschaftsbeteiligten gelieferten Gegenstandes bzw. dem Empfänger der vom subventionierten Wirtschaftsbeteiligten erbrachten Dienstleistung (siehe in diesem Sinne Urteil vom 22. November 2001 in der Rechtssache C-184/00, Office des produits wallons, Slg. 2001, I-9115, Randnr. 10).

24 In diesem Rahmen kann der Betrag, den eine öffentliche Einrichtung wie die EAGA einem Wirtschaftsteilnehmer wie der KNW im Zusammenhang mit der Dienstleistung einer Energieberatung zahlt, die die KNW gegenüber bestimmten Kategorien von Wohnungsinhabern

erbracht hat, eine Subvention im Sinne des Artikels 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie darstellen.

25 Jedenfalls ist Besteuerungsgrundlage einer Dienstleistung alles, was als Gegenleistung für den geleisteten Dienst empfangen wird (siehe u. a. Urteil Tolsma, Randnr. 13).

26 Der von der EAGA an die KNW gezahlte Betrag wird aber von dieser als Gegenleistung für den Dienst empfangen, den sie gegenüber bestimmten Kategorien von Dienstleistungsempfängern geleistet hat.

27 Als Gegenleistung für einen Umsatz fließt dieser Betrag in die Besteuerungsgrundlage im Sinne des Artikels 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie ein.

28 Somit ist auf die Vorlagefragen zu antworten, dass Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass ein Betrag wie der im Ausgangsverfahren gezahlte die Gegenleistung für eine Dienstleistung darstellt und Teil der Besteuerungsgrundlage dieses Umsatzes für die Mehrwertsteuer ist.

Kostenentscheidung

Kosten

29 Die Auslagen der Regierung des Vereinigten Königreichs und der Kommission, 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.

Tenor

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF

(Dritte Kammer)

auf die ihm vom VAT and Duties Tribunal Manchester mit Entscheidung vom 8. September 2000 vorgelegten Fragen für Recht erkannt:

Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a 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 ein Betrag wie der im Ausgangsverfahren gezahlte die Gegenleistung für eine Dienstleistung darstellt und Teil der Besteuerungsgrundlage dieses Umsatzes für die Mehrwertsteuer ist.