

61992J0018

URTEIL DES GERICHTSHOFES (SECHSTE KAMMER) VOM 25. MAI 1993. - CHAUSSURES BALLY SA GEGEN BELGISCHER STAAT, MINISTERE DES FINANCES. - ERSUCHEN UM VORABENTSCHEIDUNG: TRIBUNAL DE PREMIERE INSTANCE DE BRUXELLES - BELGIEN. - MEHRWERTSTEUER - SECHSTE RICHTLINIE - BESTEUERUNGSGRUNDLAGE. - RECHTSSACHE C-18/92.

Sammlung der Rechtsprechung 1993 Seite I-02871

Leitsätze
Entscheidungsgründe
Kostenentscheidung
Tenor

Schlüsselwörter

++++

Steuerrecht ° Harmonisierung ° Umsatzsteuern ° Gemeinsames Mehrwertsteuersystem ° Besteuerungsgrundlage ° Verkauf unter Bezahlung mit Kreditkarte ° Vom Kreditkarteninstitut einbehaltene Provision ° 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 dann, wenn bei einem Verkauf der Preis der Ware vom Käufer mit Hilfe einer Kreditkarte entrichtet und dem Lieferanten vom Kreditkarteninstitut unter Einbehaltung eines Prozentsatzes als Provision für die Erbringung einer Dienstleistung an den Lieferanten der Ware durch das Institut bezahlt wird, diese Einbehaltung in die Besteuerungsgrundlage der Steuer einzubeziehen ist, die der steuerpflichtige Lieferant an den Fiskus abzuführen hat.

Entscheidungsgründe

1 Das Tribunal de première instance Brüssel hat mit Urteil vom 10. Januar 1992, beim Gerichtshof eingegangen am 23. Januar 1992, gemäß Artikel 177 EWG-Vertrag zwei Fragen nach der Auslegung der 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) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Fragen stellen sich in einem Rechtsstreit zwischen der *Chaussures Bally SA* (Klägerin) und dem belgischen Staat über die Erstattung von Beträgen, die die Klägerin dem belgischen Staat als Mehrwertsteuer gezahlt hat.

3 Aus dem Vorlageurteil ergibt sich, daß die Klägerin, die Schuhe unter der Marke *Bally* vertreibt, sich von ihren Kunden den Preis ihrer Einkäufe entweder in bar, durch Scheck oder durch Kreditkarte entrichten lässt. Für den letztgenannten Fall hat die Klägerin mit verschiedenen Kreditkarteninstituten Vereinbarungen getroffen, denen zufolge das Kreditkarteninstitut, wenn der Kunde als Inhaber einer Kreditkarte einen Gegenstand unter Benutzung dieser Karte kauft, dem Lieferanten der Ware deren Preis unter Abzug einer Provision von im allgemeinen 5 % dieser Zahlungen vergütet.

4 Bei der Klägerin, die gemäß Artikel 4 des belgischen Mehrwertsteuergesetzes mehrwertsteuerpflichtig ist, waren Zweifel daran aufgetreten, ob sie die Steuer nach Maßgabe des Nettobetrags, den sie von den Kreditkarteninstituten nach Abzug der von diesen einbehaltenen Provision erhält, oder nach Maßgabe des Bruttobetrags, d. h. des Preises des Gegenstands vor Abzug dieser Provision, zu entrichten hatte. Bis zum Jahre 1988 hatte die Klägerin stets die Mehrwertsteuer nach dem Nettobetrag entrichtet. Im Anschluß an eine Steuerprüfung, die die Vorjahre bis zum Jahre 1984 betraf, entschied der Prüfer der *Inspection spéciale des impôts* nach Neufestsetzung der Steuern für die Jahre 1984 bis 1987, daß die Provisionen bei der Berechnung der Besteuerungsgrundlage nicht abziehbar seien, und forderte von der Klägerin einen zusätzlichen Betrag von 2 206 000 BFR an Mehrwertsteuern mit Steuerbussen und Zinsen.

5 Die Klägerin bezahlte diesen Betrag unter Vorbehalt und entrichtete ab 1989 die Mehrwertsteuer nach dem Bruttobetrag. Sie erhob beim *Tribunal de première instance* Brüssel Klage mit dem Antrag, ihr den Betrag zu erstatten, der ihrer Meinung nach zu Unrecht an Mehrwertsteuer nebst gesetzlichen Zinsen und Schadensersatz erhoben worden war.

6 Nach Auffassung des *Tribunal de première instance* Brüssel hängt die Entscheidung des Rechtsstreits von der Auslegung der Sechsten Richtlinie ab. Es hat daher durch kontradiktorisches Zwischenurteil vom 10. Januar 1992 das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Artikel 11 Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie:

Ist im Rahmen eines Verkaufs, bei dem die Zahlung mit einer Kreditkarte erfolgt, davon auszugehen, daß die Gegenleistung, die der dem Kreditkartensystem angeschlossene Händler vom Kreditinstitut für die Lieferung eines Gegenstands erhält, sich auf eben den Betrag beschränkt, den der angeschlossene Händler von diesem Institut erhalten hat?

oder

2. Artikel 11 Absatz 3 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie:

Ist der Betrag der Provision oder des Abzugs, den das Kreditkarteninstitut vom angegebenen Preis einbehält, als eine Erstattung der Beträge, die für Rechnung des angeschlossenen Händlers verauslagt wurden, um ihm eine gesicherte Zahlung zu garantieren, anzusehen und deshalb nach Artikel 11 Absatz 3 Buchstabe c der Sechsten Richtlinie nicht in die Besteuerungsgrundlage einzubeziehen?

7 Wegen weiterer Einzelheiten des einschlägigen Gemeinschaftsrechts, des Sachverhalts des Ausgangsverfahrens, des Verfahrensablaufs sowie der beim Gerichtshof eingereichten schriftlichen Erklärungen wird auf den Sitzungsbericht verwiesen. Der Akteninhalt wird im folgenden nur insoweit wiedergegeben, als die Begründung des Urteils dies erfordert.

Zum tatsächlichen und rechtlichen Zusammenhang

8 Die sinnvolle Beantwortung des durch die Vorlagefrage aufgeworfenen Auslegungsproblems setzt dessen Abgrenzung im Lichte des tatsächlichen und rechtlichen Zusammenhangs voraus, wie er sich aus den Feststellungen des vorlegenden Gerichts ergibt.

9 Nach den dem Gerichtshof vorliegenden Akten finden zwei Geschäftsvorgänge statt, wenn der Käufer die Ware mit einer Kreditkarte bezahlt: zum einen der Verkauf der Ware durch den Lieferanten, der in den geforderten Globalpreis auch die Mehrwertsteuer einrechnet, die vom Käufer als Endverbraucher entrichtet und vom Lieferanten für Rechnung des Fiskus erhoben wird, und zum anderen die Erbringung von Dienstleistungen durch das Kreditkarteninstitut an den Lieferanten. Diese Dienstleistungen umfassen die Garantie für die Bezahlung der Ware, deren Ankauf mit Hilfe der Kreditkarte erfolgt ist, die Förderung des Geschäfts des Lieferanten durch die Möglichkeit der Werbung neuer Kunden, und gegebenenfalls die Werbung zugunsten des Verkäufers oder einen anderen beliebigen Umstand.

10 Aus den Akten ergibt sich ferner, daß der zweitgenannte Geschäftsvorgang gemäß Artikel 13 Teil B Buchstabe d der Sechsten Richtlinie, wonach die Mitgliedstaaten u. a. bestimmte Umsätze in Zusammenhang mit der Gewährung und Ermittlung von Krediten und der Verwaltung von Krediten durch die Kreditgeber sowie der Vermittlung und der Übernahme von Verbindlichkeiten, Bürgschaften und anderen Sicherheiten und Garantien durch die Kreditgeber von der Mehrwertsteuer befreien können, in Belgien von der Mehrwertsteuer befreit ist.

Zur ersten Frage

11 Mit der ersten Frage wirft das vorlegende Gericht im wesentlichen das Problem auf, ob in dem Fall, daß bei einem Verkauf der Preis der Ware vom Käufer mit Hilfe einer Kreditkarte entrichtet wird und dem Lieferanten vom Kreditkarteninstitut unter Einbehaltung eines Prozentsatzes als Provision für die Erbringung einer Dienstleistung an den Lieferanten der Ware gezahlt wird, diese Einbehaltung nach Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie in die Besteuerungsgrundlage für die Steuer einzubeziehen ist, die der steuerpflichtige Lieferant an den Fiskus abzuführen hat.

12 Gemäß Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie ist Besteuerungsgrundlage bei Lieferungen von Gegenständen alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer für diese Umsätze vom Abnehmer, vom Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll. Zweck dieser Vorschrift ist, wie sich aus der neunten Begründungserwägung der Sechsten Richtlinie ergibt, eine Harmonisierung der Besteuerungsgrundlage.

13 Die Klägerin trägt vor, bei Zahlung mit Hilfe einer Kreditkarte müsse der Gegenwert, der der Bestimmung der Besteuerungsgrundlage diene, dem Nettobetrag entsprechen, den der Lieferant nach Abzug der vom Kreditkarteninstitut einbehaltenen Provision tatsächlich erhalte, weil anderenfalls der Lieferant, der vom Kreditkarteninstitut einen unter dem Gesamtpreis liegenden Betrag erhalte, zu Unrecht die Folgen der Befreiung von der Mehrwertsteuer tragen würde, die in Belgien Kreditkarteninstituten gewährt worden sei.

14 Diesem Vorbringen ist nicht zu folgen. Die durch Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie angestrebte Harmonisierung würde nämlich ihr Ziel nicht erreichen, wenn die

Besteuerungsgrundlage nach Maßgabe dessen unterschiedlich wäre, ob es sich um die Berechnung der vom Endverbraucher zu tragenden Mehrwertsteuer oder um die Ermittlung des vom Steuerpflichtigen an den Fiskus abzuführenden Betrages handelte. Folglich ist, wenn der Lieferant die vom Käufer zu entrichtende Mehrwertsteuer anhand des Gesamtpreises errechnet hat, um sie für Rechnung des Fiskus einzuziehen, diese Besteuerungsgrundlage auch dann maßgeblich, wenn es um die Ermittlung des entsprechenden Mehrwertsteuerbetrags geht, den der Lieferant als Steuerpflichtiger an den Fiskus abzuführen hat.

15 Die Klägerin führt ferner aus, daß nicht der Lieferant, der aus Gründen der Konkurrenz gezwungen sei, die Zahlung durch Kreditkarte zu akzeptieren, Empfänger irgendeiner Dienstleistung seitens des Kreditkarteninstituts sei, sondern der Käufer als Inhaber der Kreditkarte, und daß der Prozentsatz des Preises, den das Kreditkarteninstitut einbehalte, nicht die Gegenleistung für eine von dem Institut dem Lieferanten erbrachte Dienstleistung sei.

16 Jedoch ändert sich die Besteuerungsgrundlage nicht dadurch, daß der Käufer den vereinbarten Preis nicht unmittelbar an den Lieferanten, sondern unter Einschaltung eines Kreditkarteninstituts zahlt, das einen bestimmten Prozentsatz des Preises einbehält. Diese Einbehaltung seitens des Kreditkarteninstituts stellt nämlich den Gegenwert für eine Dienstleistung dar, den dieses den Lieferanten erbringt. Diese Dienstleistung ist Gegenstand eines unabhängigen Geschäftsvorgangs, bei dem der Käufer Dritter ist.

17 Auch die zwischen Käufer und Lieferant vereinbarten Zahlungsmodalitäten können die Besteuerungsgrundlage nicht ändern. Die Entrichtung der Gegenleistung für die Lieferung von Gegenständen kann nämlich gemäß Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a nicht nur durch den Käufer selbst, sondern auch durch einen Dritten, im vorliegenden Fall das Kreditkarteninstitut, erfolgen.

18 Auf die erste Frage ist daher zu antworten, daß Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, daß dann, wenn bei einem Verkauf der Preis der Ware vom Käufer mit Hilfe einer Kreditkarte entrichtet und dem Lieferanten vom Kreditkarteninstitut unter Einbehaltung eines Prozentsatzes als Provision für die Erbringung einer Dienstleistung an den Lieferanten der Ware durch das Institut bezahlt wird, diese Einbehaltung in die Besteuerungsgrundlage der Steuer einzubeziehen ist, die der steuerpflichtige Lieferant an den Fiskus abzuführen hat.

Zur zweiten Frage

19 Mit der zweiten Frage ersucht das vorlegende Gericht im wesentlichen um eine Auslegung des Artikels 11 Teil A Absatz 3 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie, die ihm für den Fall dienlich sein soll, daß der vom Kreditkarteninstitut einbehaltene Prozentsatz ein im Sinne dieser Vorschrift vom Institut im Namen und für Rechnung des Lieferanten verauslagter Betrag ist.

20 Insoweit ist darauf hinzuweisen, daß die Fallgestaltung, auf der diese Frage beruht, den Feststellungen des vorlegenden Gerichts widerspricht, auf deren Grundlage es die erste Frage gestellt hat.

21 Unter diesen Umständen braucht die zweite Frage nicht beantwortet zu werden.

Kostenentscheidung

Kosten

22 Die Auslagen der belgischen Regierung, der britischen Regierung und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die vor dem Gerichtshof Erklärungen 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 (Sechste Kammer)

auf die ihm vom Tribunal de première instance Brüssel mit Urteil vom 10. Januar 1992 vorgelegte Frage für Recht erkannt:

Artikel 11 Teil A Absatz 1 Buchstabe a der Sechsten Richtlinie ist dahin auszulegen, daß dann, wenn bei einem Verkauf der Preis der Ware vom Käufer mit Hilfe einer Kreditkarte entrichtet und dem Lieferanten vom Kreditkarteninstitut unter Einbehaltung eines Prozentsatzes als Provision für die Erbringung einer Dienstleistung an den Lieferanten der Ware durch das Institut bezahlt wird, diese Einbehaltung in die Besteuerungsgrundlage der Steuer einzubeziehen ist, die der steuerpflichtige Lieferant an den Fiskus abzuführen hat.