

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

13. juni 2002 *

I sag C-353/00,

angående en anmodning, som VAT and Duties Tribunal, Manchester (Det Forenede Kongerige), i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Keeping Newcastle Warm Limited

mod

Commissioners of Customs & Excise,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om

* Processprog: engelsk.

harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, F. Macken, og dommerne C. Gulmann (refererende dommer) og J.-P. Puissochet,

generaladvokat: C. Stix-Hackl
justitssekretær: ekspeditionssekretær H.A. Rühl,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

- Keeping Newcastle Warm Limited ved barrister D. Ewart for solicitors Somerton & Fletcher
- Det Forenede Kongeriges regering ved G. Amodeo, som befuldmægtiget, bistået af barrister P. Whipple
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved R. Lyal, som befuldmægtiget,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 13. december 2001 er afgivet mundtlige indlæg af Keeping Newcastle Warm Limited ved D. Ewart, af Det Forenede Kongeriges regering ved J.E. Collins, som befuldmægtiget, bistået af P. Whipple, og af Kommissionen ved R. Lyal,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 5. februar 2002,

afsagt følgende

Dom

- 1 Ved afgørelse af 8. september 2000, indgået til Domstolen den 25. september 2000, har VAT and Duties Tribunal, Manchester, i medfør af artikel 234 EF forelagt tre præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).
- 2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag mellem Keeping Newcastle Warm Limited (herefter »KNW«) og Commissioners of Customs & Excise (herefter »Commissioners«), der har kompetence til at opkræve merværdiafgift (herefter »moms«) i Det Forenede Kongerige, vedrørende en anmodning om tilbagebetaling af den moms, som KNW har betalt af beløb, der er modtaget inden for rammerne af en tilskudsordning.

Relevante retsregler

Fællesskabsbestemmelser

- 3 Sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), bestemmer:

»Beskatningsgrundlaget er:

- a) ved levering af goder og tjenesteydelser, bortset fra de under litra b), c) og d) omhandlede, den samlede modværdi, som leverandøren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af køberen, aftageren eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris.«

Nationale bestemmelser

- 4 Home Energy Efficiency Grants Regulations 1992 (herefter »Regulations«) er forskrifter, hvori bestemmes, at der sker tildeling af tilskud til fremme af effektiv energiudnyttelse i boliger beboet af visse persongrupper.

- 5 Regulation 5 bestemmer navnlig, at der kan ydes tilskud til forskellige grupper af arbejde, herunder »energirådgivning«, der defineres som rådgivning vedrørende varmeisolering eller økonomisk og effektiv brug af husholdningsapparater eller af lysindretninger eller af rum- og vandopvarmning.

- 6 Regulation 7(1) bestemmer, at når en ansøgning om tilskud er fremkommet til netværksinstallatøren for det pågældende område, skal han vurdere, om ansøgeren er berettiget til støtte.

- 7 Regulation 7(3) bestemmer:

»Hvis netværksinstallatøren finder, at tilskud er berettiget, skal han

- a) fremsende ansøgningen til den administrerende myndighed for dette område til afgørelse og samtidig over for den administrerende myndighed skriftligt bekræfte, at han har foretaget den efterprøvelse af tilskuddets berettigelse, som løbende kan fastsættes af den administrerende myndighed; og

- b) afgøre — mens ansøgningen behandles af den administrerende myndighed — om han ønsker at udføre arbejdet, hvorved han, med forbehold for ansøgerens ansvar som beskrevet nedenfor under i), selv skal afholde udgifterne i forbindelse med arbejdet, såfremt den administrerende myndighed ikke kan godkende tilskuddet; og

- i) hvis han ønsker dette, skriftligt meddele ansøgeren, at han ønsker at udføre arbejdet, hvorved ansøgeren, hvis ansøgningen om tilskud ikke godkendes eller ikke betales af den administrerende myndighed på dette område på grund af væsentligt urigtige oplysninger, alene for arbejdet er forpligtet til at betale et sådant beløb, som skriftligt er aftalt mellem ansøgeren og netværksinstallatøren forud for ansøgningen, og som udgør det beløb, hvormed de fulde udgifter forbundet med arbejdet, overstiger tilskuddet [...]«

8 I henhold til regulation 9 er det maksimale tilskud til energirådgivning 10 GBP.

9 Regulation 10 bestemmer, at når betingelserne for betaling af tilskuddet er opfyldt, og arbejdet er udført af en netværksinstallatør, skal tilskuddet betales til ham af den organisation, der er ansvarlig for det pågældende område.

10 I henhold til Regulations er Energy Action Grants Agency (herefter »EAGA«) udpeget som den ansvarlige myndighed for området England, Skotland og Wales. EAGA administrerer dér ordningen til fremme af effektiv energiudnyttelse i boliger. KNW er udpeget som netværksinstallatør i et område, der omfatter grevskaberne Tyne and Wear, Northumberland og Cumbria samt visse regioner ved den skotske grænse.

11 Inden for rammerne af den ved Regulations oprettede tilskudsordning bestemmer EAGA navnlig, at der skal indgås en standardaftale mellem den person, der ansøger om tilskud, og netværksinstallatøren. Standardaftalen angiver, at

netværksinstallatøren udfører arbejdet til den angivne pris, i hvilket tilfælde han er berettiget til betaling af denne pris fra medkontrahenten samt til tilskuddet, når EAGA betaler dette til netværksinstallatøren. Hvis denne sidstnævnte udfører arbejdet, og EAGA ikke godkender ansøgningen om tilskud eller ikke betaler tilskuddet på grund af væsentligt urigtige oplysninger, skal den person, der har ansøgt om tilskuddet, betale netværksinstallatøren den fulde pris for arbejdet.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 12 KNW har gennem flere år udført arbejder inden for rammerne af den ved Regulations oprettede tilskudsordning, herunder ydet energirådgivning. Selskabet har indberettet og betalt moms af de beløb, som det har modtaget fra EAGA i tilskud for energirådgivning og således af 10 GBP per transaktion.

- 13 KNW anlagde sag ved VAT and Duties Tribunal med påstand om tilbagebetaling af den moms, der således var betalt mellem den 1. april 1991 og den 31. august 1996. Selskabet gjorde gældende, at tilskuddet til energirådgivning ikke var direkte forbundet med transaktionens pris i den forstand, hvori udtrykket anvendes i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og at det derfor ikke var en del af denne transaktions beskatningsgrundlag. Ifølge KNW blev tilskuddet på 10 GBP betalt uafhængigt af den pris, som energirådgivningen ville være blevet faktureret til, hvis den ikke var blevet ydet forbrugeren gratis.

- 14 Commissioners anførte, at de 10 GBP ikke blev tildelt skønsmæssigt, men var forbundet med den korrekt fakturerede pris for energirådgivningen, og at beløbet under alle omstændigheder var denne transaktions modværdi.
- 15 For så vidt angår et spørgsmål, som parterne i hovedsagen stillede VAT and Duties Tribunal til foreløbig afgørelse, erklærede denne ret ved en foreløbig afgørelse af 17. december 1998, at betalingerne på 10 GBP var en del af beskatningsgrundlaget som transaktionernes modværdi, uanset om betalingerne var tilskud i sjette direktivs artikel 11's forstand eller ikke.
- 16 KNW appellerede denne afgørelse til High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Crown Office) (Det Forenede Kongerige).
- 17 KNW indrømmede for denne ret, at det beløb på 10 GBP, som selskabet havde modtaget fra EAGA for hver energirådgivning, det havde ydet, var en modværdi, således som Commissioners gjorde gældende. KNW anførte ikke desto mindre, at ordene »herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris«, der findes i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), alene ville give mening, hvis alle tilskud ville være udelukket fra beskatningsgrundlaget uden de pågældende ord. Alle tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris, vil nemlig være betalinger, der er sket til gengæld herfor, og vil sædvanligvis være en del af modværdien.
- 18 Commissioners gjorde gældende, at eftersom det var åbenbart, at de pågældende tilskud var en del af modværdien, skulle de medtages i beskatningsgrundlaget.

19 Det er under disse omstændigheder, at VAT and Duties Tribunal, Manchester, efter påbud fra High Court, har stillet Domstolen følgende spørgsmål:

- »1) Udgør betaling fra Energy Grants Action Agency til appellanten, som appellanten erholder for energirådgivning ydet en berettiget beboer af en bolig, et tilskud i den forstand, hvori dette begreb anvendes i artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF?

- 2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, er denne betaling da også direkte forbundet med energirådgivningens pris, således at den udgør en del af beskatningsgrundlaget for denne transaktion i overensstemmelse med slutordene i artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a)?

- 3) Såfremt det andet spørgsmål besvares benægtende, udgør denne betaling da alligevel en del af beskatningsgrundlaget som modværdi (eller en del af modværdien) for en transaktion?»

De præjudicielle spørgsmål

Indlæggene for Domstolen

20 Ifølge KNW er de 10 GBP, som EAGA betaler for hver energirådgivning, et tilskud, der imidlertid ikke er direkte forbundet med transaktionens pris, idet

beløbet altid i praksis svarer til det loft, der er fastsat herfor. Når energirådgivningen endvidere er gratis for kunderne, er det nævnte tilskud skønsmæssigt og har til formål at finansiere KNW's driftsomkostninger, uden at der er en direkte forbindelse med nogen som helst omkostninger. Tilskuddet er dermed ikke en del af transaktionens modværdi i den forstand, hvori udtrykket anvendes i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a).

- 21 Det Forenede Kongeriges regering har anført, idet den navnlig har henholdt sig til Domstolens dom af 5. februar 1981, sag 154/80, Coöperatieve Aardappelenbe-
waarplaats (Sml. s. 445), og af 3. marts 1994, sag C-16/93, Tolsma (Sml. I, s. 743), at den i hovedsagen omtvistede støtte er en modværdi i den forstand, hvori udtrykket anvendes i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a). Denne omstændighed er tilstrækkelig til at afgøre den tvist, som den forelæggende ret skal træffe afgørelse i. Der er under alle omstændigheder en direkte forbindelse mellem tilskuddet og de af KNW præsterede tjenesteydelser. Den aftale, der indgås mellem dette selskab og beboeren, fastlægger arten af og omkostningerne ved det arbejde, selskabet skal udføre, og bestemmer, at den økonomiske støtte, som beboeren modtager, skal fratrækkes det beløb, vedkommende skylder. Såfremt den økonomiske støtte af en eller anden grund imidlertid ikke blev tildelt, ville beboeren være forpligtet til at betale KNW for det samlede arbejde.
- 22 Kommissionen har anført, at sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), har til formål at sikre, at beskatningsgrundlaget omfatter hele den modværdi, der betales for leveringen af goder eller præstationen af tjenesteydelser, hvad enten den nævnte modværdi betales af aftageren eller en tredjemand, der kan være en offentlig organisation. Når en tredjemand, f.eks. en offentlig organisation, som i tvisten i hovedsagen betaler en godtgørelse for en bestemt tjenesteydelse leveret til en borger, er denne godtgørelse således en del af beskatningsgrundlaget, uafhængigt af spørgsmålet om, hvorvidt den skal anses for et tilskud, der er direkte forbundet med transaktionens pris. Det forhold, at den ydede godtgørelses beløb systematisk er 10 GBP, indebærer ikke, at tilskuddet er uafhængigt af en hvilken som helst pris. Kommissionen har i denne forbindelse bemærket, at

godtgørelsen betales for at dække de samlede omkostninger ved tjenesteydelsen med et loft på 10 GBP. Selv om det antages, at det drejer sig om et skønsmæssigt tilskud, der er den eneste betaling for energirådgivningen, vil det være i strid med sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), at antage, at det ikke er en del af beskatningsgrundlaget, og således udelukke, at transaktionen blev pålagt moms.

Domstolens besvarelse

- 23 Det skal indledningsvis bemærkes, at sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), bl.a. tager sigte på situationer, hvor tre parter er involveret, nemlig den offentlige organisation, der yder tilskuddet, den virksomhed, der modtager det, og køberen af den vare eller aftageren af den tjenesteydelse, der er leveret eller udført af den tilskudsmodtagende virksomhed (jf. i denne retning dom af 22.11.2001, sag C-184/00, Office des produits wallons, Sml. I, s. 9115, præmis 10).
- 24 Inden for denne ramme kan det beløb, der betales af en offentlig organisation som EAGA til en virksomhed såsom KNW i forbindelse med energirådgivning, som denne sidstnævnte leverer til visse grupper af beboere, udgøre et tilskud i den forstand, hvori udtrykket anvendes i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a).
- 25 Under alle omstændigheder skal det anføres, at beskatningsgrundlaget for en tjenesteydelse udgøres af alt, hvad der modtages som modydelse for tjenesteydelsen (Tolsma-dommen, præmis 13).

- 26 Det må fastslås, at det af EAGA til KNW betalte beløb modtages af denne sidstnævnte som modværdi for den tjenesteydelse, selskabet præsterer over for visse modtagergrupper.
- 27 Det nævnte beløb er som en transaktions modværdi omfattet af beskatningsgrundlaget i henhold til sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a).
- 28 De forelagte spørgsmål skal således besvares med, at sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), skal fortolkes således, at et beløb som det, der er betalt i hovedsagen, er en del af modværdien for en tjenesteydelse og er omfattet af denne transaktions beskatningsgrundlag i momsmæssig henseende.

Sagens omkostninger

- 29 De udgifter, der er afholdt af Det Forenede Kongeriges regering og af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af VAT and Duties Tribunal, Manchester, ved afgørelse af 8. september 2000, for ret:

Artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes således, at et beløb som det, der er betalt i hovedsagen, er en del af modværdien for en tjenesteydelse og er omfattet af denne transaktionsbeskatningsgrundlag i merværdiafgiftsmæssig henseende.

Macken

Gulmann

Puissochet

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 13. juni 2002.

R. Grass

F. Macken

Justitssekretær

Formand for Tredje Afdeling