

|

## 62000J0353

Domstolens dom (tredje avdelningen) den 13 juni 2002. - Keeping Newcastle Warm Limited mot Commissioners of Customs and Excise. - Begäran om förhandsavgörande: VAT and Duties Tribunal, Manchester - Förenade kungariket. - Sjätte mervärdesskattedirektivet - Artikel 11 A.1 a - Beskattningsunderlag - Vederlag för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster - Subventioner. - Mål C-353/00.

*Rättsfallssamling 2002 s. I-05419*

Sammanfattning

Parter

Domskäl

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

## Nyckelord

*Bestämmelser om skatter och avgifter Harmonisering av lagstiftning Omsättningsskatt Gemensamt system för mervärdesskatt Beskattningsunderlag Tillhandahållande av tjänster Betalning i form av en subvention som utgör en del av vederlaget till en ekonomisk aktör för tjänster som denne tillhandahåller vissa kategorier som åtnjuter tjänsterna Betalning Innefattas i beskattningsunderlaget*

*(Rådets direktiv 77/388, artikel 11 A.1 a)*

## Sammanfattning

*\$\$Artikel 11 A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter skall tolkas så att ett belopp som har utbetalats inom ramen för ett bidragssystem från ett offentligt organ till en ekonomisk aktör för en tjänst avseende energirådgivning, som tillhandahålls av den senare till vissa kategorier av bostadsinnehavare, utgör en del av vederlaget för tillhandahållandet av tjänster, och det ingår i beskattningsunderlaget vid mervärdesbeskattningen av denna transaktion.*

*( se punkt 28 samt domslutet )*

## Parter

*I mål C-353/00,*

*angående en begäran enligt artikel 234 EG, från VAT and Duties Tribunal, Manchester (Förenade kungariket), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan*

*Keeping Newcastle Warm Limited*

*och*

*Commissioners of Customs & Excise,*

*angående tolkningen av artikel 11 A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28),*

*meddelar*

**DOMSTOLEN**

*(tredje avdelningen)*

*sammansatt av avdelningsordföranden F. Macken samt domarna C. Gulmann (referent) och J.-P. Puissochet,*

*generaladvokat: C. Stix-Hackl,*

*justitiesekreterare: avdelningsdirektören H.A. Rühl,*

*med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:*

- Keeping Newcastle Warm Limited, genom D. Ewart, barrister, befullmäktigad av Somerton & Fletcher, solicitors,*
- Förenade kungarikets regering, genom G. Amodeo, i egenskap av ombud, biträdd av P. Whipple, barrister,*
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Lyal, i egenskap av ombud,*

*med hänsyn till förhandlingsrapporten,*

*efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 13 december 2001 av: Keeping Newcastle Warm Limited, företrätt av D. Ewart, Förenade kungarikets regering, företrädd av J.E. Collins, i egenskap av ombud, biträdd av P. Whipple, och kommissionen, företrädd av R. Lyal,*

*och efter att den 5 februari 2002 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,*

*följande*

*Dom*

**Domskäl**

1 VAT and Duties Tribunal, Manchester, har, genom beslut av den 8 september 2000 som inkom till domstolens kansli den 25 september samma år, i enlighet med artikel 234 EG ställt tre frågor om tolkningen av artikel 11 A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) (nedan kallat sjätte direktivet).

2 Frågorna har uppkommit i en tvist mellan Keeping Newcastle Warm Limited (nedan kallat KNW) och Commissioners of Customs & Excise (nedan kallat Commissioners), behörig myndighet i Förenade kungariket avseende uppbörd av mervärdesskatt, angående en begäran om återbetalning av mervärdesskatt som KNW redovisat på penningbelopp som erhållits inom ramen för ett subventionssystem.

*Tillämpliga bestämmelser*

*De gemenskapsrättsliga bestämmelserna*

3 I artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet föreskrivs följande:

"Beskattningsunderlaget skall vara följande:

a) När det gäller annat tillhandahållande av varor och andra tjänster än som avses i punkterna b, c och d nedan: Allt som utgör det vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla från kunden eller en tredje part för dessa inköp, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på leveransen."

*Den nationella lagstiftningen*

4 Home Energy Efficiency Grants Regulations 1992 (nedan kallade Regulations) utgör en lagstiftning enligt vilken subventioner skall beviljas i syfte att göra energianvändningen mera effektiv i bostäder som bebos av vissa kategorier av människor.

5 I artikel 5 i Regulations föreskrivs särskilt att subventioner kan beviljas för olika typer av arbeten, bland annat energirådgivning, vilken definieras som rådgivning avseende värmereglering eller ekonomisk och effektiv användning av hushållsmaskiner, belysning samt uppvärmning av luft eller vatten.

6 I artikel 7.1 i Regulations föreskrivs att när en subventionsansökan har lämnats till den som installerat nätverket i bostaden skall denne pröva om sökanden har rätt att få subventionen.

7 I artikel 7.3 i Regulations föreskrivs följande:

"Om den som har installerat nätverket konstaterar att sökanden har rätt till subventionen skall denne

a) skicka ansökan till det organ som ansvarar för det aktuella området samtidigt som installatören skriftligen intygar för organet att det har konstaterats att de villkor som organet fastställt för olika perioder för beviljande av subventionen är uppfyllda, och

b) medan organet prövar ansökan, avgöra om arbetet kommer att kunna genomföras med hänsyn till att installatören måste bära kostnaderna om organet inte beviljar subventionen, utan att detta påverkar det ansvar som sökanden har enligt punkten i) nedan, och

i) om arbetet framstår som genomförbart, skriftligen meddela sökanden att arbetena kommer att kunna genomföras under förutsättning att ansökan om subvention inte avslås eller att

*subventionen inte betalas ut av det organ som är ansvarigt inom det aktuella området på grund av att oriktiga uppgifter lämnats avseende en väsentlig omständighet, och att sökanden därmed endast blir skyldig att betala det belopp för arbetena som skriftligen överenskommits mellan sökanden och den som installerat nätverket innan ansökan gjordes, ett belopp som motsvarar skillnaden mellan totalbeloppet för arbetena och subventionsbeloppet ..."*

*8 Enligt artikel 9 i Regulations uppgår det högsta subventionsbeloppet för energirådgivning till 10 GBP.*

*9 Enligt artikel 10 i Regulations betalar det organ som ansvarar för det aktuella området ut subventionen till sökanden om villkoren för utbetalning är uppfyllda och arbetet har utförts av någon som har installerat nätverket.*

*10 Energy Action Grants Agency (nedan kallat EAGA) har i Regulations angivits som ansvarigt organ för områdena England, Skottland och Wales. EAGA handhar programmet för att göra energianvändningen i bostaden mera effektiv. KNW har utsetts till den som skall installera nätverk inom ett område som innefattar grevskapen Tyne och Wear, Northumberland och Cumbria samt vissa områden som gränsar till den skotska gränsen.*

*11 Inom ramen för det subventionssystem som införts genom Regulations har EAGA särskilt föreskrivit att den som ansöker om subventioner skall ingå ett standardavtal med den som installerar nätverket. I standardavtalet föreskrivs att installatören av nätverket skall genomföra arbetena till angivet pris varvid denne har rätt att få betalt efter detta pris av medkontrahenten samt rätt att få subventionen när EAGA betalar denna till installatören av nätverket. Om installatören utför arbetena och EAGA avslår ansökan om subventioner eller vägrar att betala ut subventionen på grund av att oriktiga uppgifter lämnats avseende en väsentlig omständighet, skall den som ansökt om subventioner ersätta installatören av nätverket för samtliga kostnader för arbetet.*

*Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna*

*12 KNW har under flera år utfört arbeten inom ramen för subventionssystemet enligt Regulations och har bland annat tillhandahållit rådgivning i energifrågor. Bolaget har deklarerat och redovisat mervärdesskatt för de belopp som det har erhållit från EAGA i form av subventioner som utges för energirådgivning till ett pris av 10 GBP per leverans.*

*13 KNW ansökte hos VAT and Duties Tribunal om att återfå den mervärdesskatt som redovisats för subventionerna mellan den 1 april 1991 och den 31 augusti 1996. Bolaget har gjort gällande att subventionerna för energirådgivning inte var direkt kopplade till priset på leveransen i den mening som avses i artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet och därmed inte ingick i beskattningsunderlaget för leveransen. Enligt KNW betalades subventionen på 10 GBP nämligen ut oberoende av det pris som skulle ha fakturerats för energirådgivningen om den inte hade varit gratis för konsumenten.*

*14 Commissioners har å sin sida hävdats att beloppet på 10 GBP inte beviljades schablonmässigt, utan att det var kopplat till det pris som rätteligen fakturerats för energirådgivningen och som under alla förhållanden utgjorde vederlag för denna leverans.*

*15 KNW och Commissioners hänskjöt denna prejudicialfråga till VAT and Duties Tribunal för prövning varefter denna domstol i beslut av den 17 december 1998 slog fast att betalningarna på 10 GBP utgör en del av beskattningsunderlaget eftersom de utgör vederlag för leveranserna, oavsett om dessa betalningar utgör subventioner enligt artikel 11 i sjätte direktivet eller ej.*

16 KNW överklagade detta beslut till High Court of Justice (England & Wales), Queens Bench Division (Crown Office) (Förenade kungariket).

17 KNW medgav inför denna domstol att beloppet på 10 GBP, som bolaget hade erhållit från EAGA för vart och ett av de energirådgivningsuppdrag som det hade utfört, utgjorde vederlag i enlighet med Commissioners påstående. KNW hävdade icke desto mindre att formuleringen "inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på leveransen", som förekommer i artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet, endast skulle ha en innebörd om det antogs att någon subvention inte skulle ingå i beskattningsunderlaget om denna formulering saknades. Samtliga subventioner som var direkt kopplade till priset på leveranserna skulle nämligen komma att utgöra betalningar för dessa och därmed ingå som en naturlig del av vederlaget.

18 Enligt Commissioners är det uppenbart att subventionerna i fråga utgör en del av vederlaget och att de därför skall ingå i beskattningsunderlaget.

19 Det är mot denna bakgrund som VAT and Duties Tribunal, Manchester, på uppmaning från High Court har ställt följande tolkningsfrågor:

"1) Är en betalning som har gjorts av the Energy Grants Action Agency till sökanden, som uppbär betalningen till följd av energirådgivning till ett hushåll, en subvention i den mening som ordet har i artikel 11 A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG?

2) Om den första frågan besvaras jakande, är denna betalning även direkt kopplad till priset på tillhandahållandet av energirådgivning och utgör den således en del av beskattningsunderlaget på grund av de avslutande orden i artikel 11 A.1 a?

3) Om den andra frågan besvaras nekande, är betalningen ändå en del av beskattningsunderlaget på grund av att det utgör vederlag (eller en del av vederlaget) för tillhandahållandet?"

Yttranden som inkommit till domstolen

Parternas argument

20 Enligt KNW utgör beloppet på 10 GBP, som EAGA anslagit för varje energirådgivning, en subvention som emellertid inte är direkt kopplad till priset på leveransen eftersom beloppet alltid i praktiken uppgår till taket som gäller för detta belopp. Eftersom tillhandahållandet av energirådgivning till kunderna är gratis, är nämnda subvention dessutom schablonmässig och bidrar till att täcka kostnaderna för KNW:s verksamhet, utan att därför uppvisa någon direkt koppling till någon som helst kostnad. Denna subvention utgör följaktligen inte någon del av vederlaget för leveransen i den mening som avses i artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet.

21 Den brittiska regeringen har bland annat åberopat domstolens dom av den 5 februari 1981 i mål 154/80, *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats* (REG 1981, s. 445; svensk specialutgåva, volym 6, s. 23), och av den 3 mars 1994 i mål C-16/93, *Tolsma* (REG 1994, s. I-743), och hävdar att den statliga subvention som är i fråga i målet vid den nationella domstolen utgör ett vederlag i den mening som avses i artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet. Denna omständighet är tillräcklig för att lösa tvisten vid den nationella domstolen. Det finns i alla fall en direkt koppling mellan subventionen och de tjänster som tillhandahålls av KNW. I avtalet, som slutits mellan detta bolag och den som bor i bostaden, fastställs vilken typ av arbeten som KNW skall utföra och kostnaden för dessa arbeten och avtalet innehåller föreskrifter om att beloppet som beviljas som ekonomisk subvention till bostadsinnehavaren skall dras av från det belopp som denne skall betala. Om den ekonomiska subventionen av någon anledning inte beviljas måste den som bor i bostaden emellertid betala hela kostnaden för arbetet till KNW.

22 Kommissionen har anfört att artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet syftar till att säkerställa att beskattningsunderlaget omfattar hela det vederlag som utges för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster, oavsett om detta vederlag utges av köparen eller en tredje man, som kan vara ett offentligt organ. När en utomstående, som bland annat kan vara ett offentligt organ, betalar ett bidrag för en bestämd tjänst som tillhandahålls av en enskild, såsom har skett i målet vid den nationella domstolen, utgör detta bidrag en del av beskattningsunderlaget oberoende av frågan huruvida betalningen verkligen skall anses utgöra en subvention som är direkt kopplad till priset på leveransen. Den omständigheten att bidragsbeloppet alltid är 10 GBP innebär inte att subventionen inte är kopplad till något som helst pris. Kommissionen har i detta avseende erinrat om att bidraget betalas för att täcka hela kostnaden för tjänsten med ett maximibelopp på 10 GBP. Även om det antogs att subventionen skulle utgå med ett schablonbelopp och var den enda betalningen för energirådgivningen, skulle det strida mot artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet att anse att subventionen inte utgjorde en del av beskattningsunderlaget varvid leveransen helt skulle undantas från mervärdesbeskattning.

#### *Domstolens svar*

23 Domstolen erinrar om att i artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet avses bland annat situationer där tre parter är inblandade, nämligen den myndighet som beviljar subventionen, det organ som erhåller subventionen och köparen av varan eller mottagaren av tjänsten som levereras respektive utförs av det subventionerade organet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 november 2001 i mål C-184/00, *Office des produits wallons*, REG 2001, s. I-9115, punkt 10).

24 Ett belopp som betalas av ett sådant offentligt organ som EAGA till en sådan ekonomisk aktör som KNW för en tjänst avseende energirådgivning, som tillhandahålls av den senare till vissa kategorier av bostadsinnehavare, kan således utgöra en subvention i den mening som avses i artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet.

25 Beskattningsunderlaget för tillhandahållandet av en tjänst utgörs under alla omständigheter av allt det som mottagits som vederlag för tjänsten (se särskilt domen i det ovannämnda målet *Tolsma*, punkt 13).

26 Det belopp som EAGA har betalat till KNW har erhållits av KNW som vederlag för den tjänst som detta bolag tillhandahöll vissa kategorier mottagare av subventionerna.

27 Eftersom detta belopp utgör vederlag för leveransen ingår det i beskattningsunderlaget i den mening som avses i artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet.

28 Följaktligen skall frågorna som har ställts besvaras med att artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet skall tolkas så, att ett sådant belopp som det som har utbetalats i målet vid den nationella domstolen utgör en del av vederlaget för tillhandahållande av en tjänst, och det ingår i

*beskattningsunderlaget för detta tillhandahållande vid mervärdesbeskattningen.*

## **Beslut om rättegångskostnader**

### *Rättegångskostnader*

*29 De kostnader som har förorsakats av den brittiska regeringen och kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.*

## **Domslut**

*På dessa grunder beslutar*

**DOMSTOLEN**

*(tredje avdelningen)*

*- angående de frågor som genom beslut av den 8 september 2000 har ställts av VAT and Duties Tribunal, Manchester - följande dom:*

*Artikel 11 A.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund skall tolkas så att ett sådant belopp som har utbetalats i målet vid den nationella domstolen utgör en del av vederlaget för tillhandahållande av en tjänst och det ingår i beskattningsunderlaget för detta tillhandahållande vid mervärdesbeskattningen.*