

Downloaded via the EU tax law app / web

Rechtssache C-455/05

Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH

gegen

Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel

(Vorabentscheidungsersuchen des Finanzgerichts Hamburg)

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Befreiungen – Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 – Begriff
,Übernahme von Verbindlichkeiten‘ – Übernahme der Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren
– Ablehnung der Befreiung“

Urteil des Gerichtshofs (Dritte Kammer) vom 19. April 2007

Leitsätze des Urteils

*Steuerrecht – Harmonisierung der Rechtsvorschriften – Umsatzsteuern – Gemeinsames
Mehrwertsteuersystem – Befreiungen nach der Sechsten Richtlinie*

(Richtlinie 77/388 des Rates, Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2)

Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern ist dahin auszulegen, dass der Begriff der „Übernahme von Verbindlichkeiten“ andere als Geldverbindlichkeiten, wie die Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, aus dem Anwendungsbereich dieser Bestimmung ausschließt.

Eine vergleichende Untersuchung der verschiedenen Sprachfassungen dieser Bestimmung ergibt terminologische Unterschiede hinsichtlich des Begriffs der „Übernahme von Verbindlichkeiten“. In bestimmten Sprachfassungen wie der deutschen, der französischen und der italienischen hat dieser Ausdruck nämlich eine allgemeine Bedeutung, während sich andere Sprachfassungen wie die englische und die spanische klar auf Geldverbindlichkeiten beziehen.

Die in Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 der Sechsten Richtlinie vorgesehene Befreiung betrifft außer der Übernahme von Verbindlichkeiten die Vermittlung und die Übernahme von Bürgschaften und anderen Sicherheiten und Garantien sowie die Verwaltung von Kreditsicherheiten. Es steht fest, dass es sich bei all diesen Umsätzen ihrer Art nach um Finanzdienstleistungen handelt. Dasselbe gilt für die anderen Umsätze, auf die in den Nrn. 1 und 3 bis 6 des Art. 13 Teil B Buchst. d der Richtlinie hingewiesen wird. Die Übernahme der Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, stellt ihrer Art nach kein Finanzgeschäft im Sinne des Art. 13 Teil B Buchst. d der Sechsten Richtlinie dar und fällt demnach nicht in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung.

(vgl. Randnrn. 18, 21-23, 26 und Tenor)

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Dritte Kammer)

19. April 2007(*)

„Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Befreiungen – Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 – Begriff der ‚Übernahme von Verbindlichkeiten‘ – Übernahme der Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren – Ablehnung der Befreiung“

In der Rechtssache C-455/05

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 234 EG, eingereicht vom Finanzgericht Hamburg (Deutschland) mit Entscheidung vom 1. Dezember 2005, beim Gerichtshof eingegangen am 23. Dezember 2005, in dem Verfahren

Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH

gegen

Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel

erlässt

DER GERICHTSHOF (Dritte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. Rosas sowie der Richter J. N. Cunha Rodrigues, U. Lõhmus (Berichterstatter), A. Ó Caoimh und der Richterin P. Lindh,

Generalanwalt: M. Poiares Maduro,

Kanzler: R. Grass,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der deutschen Regierung, vertreten durch M. Lumma und U. Forsthoff als Bevollmächtigte,
- der griechischen Regierung, vertreten durch K. Georgiadis und Z. Chatzipavlou als Bevollmächtigte,
- der französischen Regierung, vertreten durch G. de Bergues und J.-C. Gracia als Bevollmächtigte,
- Irlands, vertreten durch D. O’Hagan als Bevollmächtigten im Beistand von G. Clohessy, SC, und C. Ramsay, BL,
- der italienischen Regierung, vertreten durch I. M. Braguglia als Bevollmächtigten im Beistand von S. Fiorentino, avvocato dello Stato,
- der zyprischen Regierung, vertreten durch D. Ergatoudi als Bevollmächtigte,
- der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch T. Harris und T. Ward als Bevollmächtigte,
- der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch D. Triantafyllou als

Bevollmächtigten,

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 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, im Folgenden: Sechste Richtlinie).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH (im Folgenden: Velvet & Steel) und dem Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel (im Folgenden: Finanzamt) über die Frage, ob die Übernahme der Verpflichtung durch Velvet & Steel, eine Immobilie zu renovieren, der Umsatzsteuer unterliegt.

Rechtlicher Rahmen

Gemeinschaftsrecht

3 Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 der Sechsten Richtlinie bestimmt:

„Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer:

...

d) die folgenden Umsätze:

...

2. die Vermittlung und die Übernahme von Verbindlichkeiten, Bürgschaften und anderen Sicherheiten und Garantien sowie die Verwaltung von Kreditsicherheiten durch die Kreditgeber“.

Nationales Recht

4 Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes (im Folgenden: UStG) in seiner zeitlich auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbaren Fassung unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

5 § 4 Nr. 8 Buchst. g UStG befreit folgende unter § 1 Abs. 1 Nrn. 1 bis 3 fallende Umsätze von der Steuer:

„g) die Übernahme von Verbindlichkeiten, von Bürgschaften und anderen Sicherheiten sowie die Vermittlung dieser Umsätze“.

Ausgangsverfahren und Vorlagefrage

6 Die Burmeister Immobilien GmbH (im Folgenden: Burmeister) verkaufte im September 1998 ein Grundstück, das mit einem vermieteten Mehrfamilienhaus bebaut war. Im Juli 1999 führten zwei Privatpersonen einen ähnlichen Verkauf durch. In den beiden Kaufverträgen über diese Transaktionen übernahmen die Verkäufer die Verpflichtung, noch ausstehende Renovierungsarbeiten an den betroffenen Bauwerken durchzuführen. Die beiden Privatpersonen hatten zudem eine Mietgarantie übernommen.

7 Nach diesen Verkäufen schlossen die Verkäufer mit Velvet & Steel am 25. September 1998 bzw. am 12. Juli 1999 Verträge mit der Überschrift „Abtretung eines Kaufpreisanteils gegen Verpflichtungsübernahme“.

8 Mit den Abtretungsverträgen übernahm Velvet & Steel die Renovierungsverpflichtungen hinsichtlich der Immobilien, die die Verkäufer eingegangen waren, und die Mietgarantie als Gegenleistung für einen Teil des Kaufpreises dieser Immobilien, 200 000 DM im Rahmen des Vertrags mit Burmeister und 250 000 DM im Rahmen des Vertrags mit den Privatpersonen. Mit diesen Verträgen verpflichtete sich Velvet & Steel, die Verkäufer von sämtlichen Kosten und Ansprüchen freizuhalten, die den Erwerbern der Immobilien aufgrund von Renovierungsarbeiten und der Mietgarantie zustehen.

9 In der Folge erklärten sich die beiden Erwerber der Immobilien damit einverstanden, Velvet & Steel von ihren Verpflichtungen als Gegenleistung für die Zahlung eines Teils des an Velvet & Steel abgetretenen Kaufpreises an sie freizustellen. Der Gewinn aus diesem Geschäft, 11 000 und 13 750 DM aufgrund der mit Burmeister bzw. mit den Privatpersonen geschlossenen Verträge, sollte Velvet & Steel als „Entlohnung bzw. pauschale Entschädigung/Abfindung für eventuell entgangenen Profit“ verbleiben. Dieser Gewinn wurde von Velvet & Steel zur Umsatzsteuer erklärt.

10 Nach einer Betriebsprüfung entschied das Finanzamt, dass die Übernahme der Renovierungsverpflichtung durch Velvet & Steel eine Leistung darstelle, die gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG zwingend der Umsatzsteuer unterliege. Velvet & Steel legte gegen den Steuerbescheid des Finanzamts Einspruch ein, der am 10. Juni 2003 von diesem zurückgewiesen wurde.

11 Am 14. Juli 2003 erhob Velvet & Steel gegen diese Entscheidung eine Klage beim Finanzgericht Hamburg. Gestützt auf das Argument, dass keiner der beiden Aufträge, die sie übernommen habe, zur Ausführung gekommen sei, vertritt sie vor diesem Gericht die Auffassung, dass die streitigen Umsätze als „Übernahme von Verbindlichkeiten“ im Sinne von § 4 Nr. 8 Buchst. g UStG anzusehen seien, der die Umsetzung von Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 der Sechsten Richtlinie in innerstaatliches Recht darstelle. Das Finanzamt ist dagegen der Ansicht, dass sich diese gemeinschaftsrechtliche Vorschrift ausschließlich auf die Übernahme von Geldverbindlichkeiten beziehe, während die Übernahme der Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, unter die Dienstleistungsverpflichtung falle.

12 Das vorliegende Gericht stellt sich die Frage, ob die Übernahme der Verpflichtung, Immobilien zu renovieren, einen nach § 4 Nr. 8 Buchst. g UStG steuerfreien Umsatz darstellt. Nach Ansicht des Finanzgerichts spricht der Wortlaut dieser Bestimmung gegen eine Beschränkung der Befreiung auf Geldverbindlichkeiten. Das Gericht hat Zweifel, ob diese Auslegung mit Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 der Sechsten Richtlinie im Einklang steht, weil der englische Text dieser Bestimmung der Sechsten Richtlinie, anders als die deutsche und die französische Sprachfassung, nicht allgemein die Übernahme von Verbindlichkeiten anspreche, sondern nur spezielle Formen von Garantien oder Sicherheiten. Unter diesen Umständen hat das Finanzgericht Hamburg beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende

Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Ist Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 der Sechsten Richtlinie hinsichtlich des Begriffs der „Übernahme von Verbindlichkeiten“ dahin gehend auszulegen, dass hierunter nur Geldverbindlichkeiten zu subsumieren sind, oder erfasst die Vorschrift auch die Übernahme von anderen Verbindlichkeiten, z. B. von Dienstleistungsverpflichtungen?

Zur Vorlagefrage

13 Mit seiner Vorlagefrage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass der Begriff der „Übernahme von Verbindlichkeiten“ andere als Geldverbindlichkeiten, wie die Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, aus dem Anwendungsbereich dieser Bestimmung ausschließt.

14 Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen nach Art. 13 der Sechsten Richtlinie umschrieben sind, eng auszulegen sind, da diese Steuerbefreiungen Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt (vgl. u. a. Urteile vom 3. März 2005, Arthur Andersen, C?472/03, Slg. 2005, I?1719, Randnr. 24, vom 9. Februar 2006, Stichting Kinderopvang Enschede, C?415/04, Slg. 2006, I?1385, Randnr. 13, und vom 13. Juli 2006, United Utilities, C?89/05, Slg. 2006, I?6813, Randnr. 21).

15 Nach ebenfalls ständiger Rechtsprechung sind diese Steuerbefreiungen autonome gemeinschaftsrechtliche Begriffe, die eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems verhindern sollen (Urteile vom 20. November 2003, Taksatorringen, C?8/01, Slg. 2003, I?13711, Randnr. 37, und vom 1. Dezember 2005, Ygeia, C?394/04 und C?395/04, Slg. 2005, I?10373, Randnr. 15).

16 Demnach müssen die Gemeinschaftsbestimmungen im Licht aller Sprachfassungen der Gemeinschaft einheitlich ausgelegt und angewandt werden (vgl. Urteile vom 7. Dezember 1995, Rockfon, C?449/93, Slg. 1995, I?4291, Randnr. 28, und vom 8. Dezember 2005, Jyske Finans, C?280/04, Slg. 2005, I?10683, Randnr. 31).

17 Dazu ist festzustellen, dass die Sechste Richtlinie keine Definition des Begriffs der „Übernahme von Verbindlichkeiten“ in ihrem Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 enthält.

18 Eine vergleichende Untersuchung der verschiedenen Sprachfassungen dieser Bestimmung der Sechsten Richtlinie ergibt terminologische Unterschiede hinsichtlich des Begriffs der „Übernahme von Verbindlichkeiten“. In bestimmten Sprachfassungen wie der deutschen, der französischen und der italienischen hat dieser Ausdruck nämlich eine allgemeine Bedeutung, während sich andere Sprachfassungen wie die englische und die spanische klar auf Geldverbindlichkeiten beziehen.

19 Nach ständiger Rechtsprechung kann die in einer der Sprachfassungen einer gemeinschaftsrechtlichen Vorschrift verwendete Formulierung nicht als alleinige Grundlage für die Auslegung dieser Vorschrift herangezogen werden oder insoweit Vorrang vor den anderen Sprachfassungen beanspruchen. Eine solche Vorgehensweise wäre mit dem Erfordernis einer einheitlichen Anwendung des Gemeinschaftsrechts unvereinbar (vgl. Urteil vom 12. November 1998, Institute of the Motor Industry, C?149/97, Slg. 1998, I?7053, Randnr. 16).

20 Bestehen sprachliche Unterschiede, lässt sich die Bedeutung des betroffenen Ausdrucks nicht auf der Grundlage einer ausschließlich wörtlichen Auslegung ermitteln. Dieser Ausdruck ist also in seinem Kontext und im Licht des Zwecks und der Systematik der Sechsten Richtlinie

auszulegen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 5. Juni 1997, SDC, C?2/95, Slg. 1997, I?3017, Randnr. 22, vom 3. März 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C?428/02, Slg. 2005, I?1527, Randnr. 42, und Jyske Finans, Randnr. 31).

21 Zum Kontext, in dem der Ausdruck steht, ist festzustellen, dass die in Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 der Sechsten Richtlinie vorgesehene Befreiung außer der Übernahme von Verbindlichkeiten die Vermittlung und die Übernahme von Bürgschaften und anderen Sicherheiten und Garantien sowie die Verwaltung von Kreditsicherheiten betrifft. Es steht fest, dass es sich bei all diesen Umsätzen ihrer Art nach um Finanzdienstleistungen handelt.

22 Dasselbe gilt für die anderen Umsätze, auf die in den Nrn. 1 und 3 bis 6 des Art. 13 Teil B Buchst. d der Sechsten Richtlinie hingewiesen wird. So betrifft Nr. 1 Kredite, Nr. 3 das Einlagengeschäft, den Kontokorrentverkehr, den Zahlungs- und Überweisungsverkehr, Geschäfte mit Forderungen, Schecks und anderen Handelspapieren, Nr. 4 Zahlungsmittel, Nr. 5 Aktien und sonstige Wertpapiere und Nr. 6 die Verwaltung von Sondervermögen durch Kapitalanlagegesellschaften. Obwohl diese Umsätze, die durch die Art der erbrachten Dienstleistungen definiert werden, nicht notwendigerweise von Banken oder Finanzinstituten getätigt werden müssen (vgl. in diesem Sinne Urteile SDC, Randnr. 32, vom 26. Juni 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C?305/01, Slg. 2003, I?6729, Randnr. 64, und vom 4. Mai 2006, Abbey National, C?169/04, Slg. 2006, I?4027, Randnr. 66), fallen sie dennoch in ihrer Gesamtheit in den Bereich der Finanzgeschäfte.

23 Im vorliegenden Fall stellt die Übernahme der Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, ihrer Art nach kein Finanzgeschäft im Sinne des Art. 13 Teil B Buchst. d der Sechsten Richtlinie dar und fällt demnach nicht in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung.

24 Diese Auslegung wird im Übrigen, wie die Kommission der Europäischen Gemeinschaften in ihren schriftlichen Erklärungen erläutert, durch den Zweck der Befreiung von Finanzgeschäften bestätigt, nämlich die Schwierigkeiten, die mit der Bestimmung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der abzugsfähigen Mehrwertsteuer verbunden sind, zu beseitigen und eine Erhöhung der Kosten des Verbrauchercredits zu vermeiden. Da solche Schwierigkeiten nicht auftreten, wenn die Übernahme der Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, der Mehrwertsteuer unterliegt, eignet sich dieses Geschäft nicht für eine Befreiung.

25 Folglich erlauben weder der Wortlaut noch der Kontext, noch der Zweck des Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 der Sechsten Richtlinie die Feststellung, dass der Gemeinschaftsgesetzgeber die Übernahme von Verbindlichkeiten, die keinen Finanzcharakter haben, von der Mehrwertsteuer befreien wollte. Daraus folgt, dass die Übernahme einer solchen Verbindlichkeit der Mehrwertsteuer unterliegt.

26 Demnach ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 der Sechsten Richtlinie dahin auszulegen ist, dass der Begriff der „Übernahme von Verbindlichkeiten“ andere als Geldverbindlichkeiten, wie die Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, vom Anwendungsbereich dieser Bestimmung ausschließt.

Kosten

27 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorliegenden 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 (Dritte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 2 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 der Begriff der „Übernahme von Verbindlichkeiten“ andere als Geldverbindlichkeiten, wie die Verpflichtung, eine Immobilie zu renovieren, vom Anwendungsbereich dieser Bestimmung ausschließt.

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Deutsch.