

Rechtssache C-607/20
Vorabentscheidungsersuchen

Eingangsdatum:

17. November 2020

Vorlegendes Gericht:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Gericht erster Instanz [Kammer für Steuersachen]) (Vereinigtes Königreich)

Datum der Vorlageentscheidung:

11. November 2020

Klägerin:

GE Aircraft Engine Services Ltd

Beklagte:

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

[Or. 1]

[Aktenzeichen]

VOR DEM FIRST TIER TRIBUNAL [GERICHT ERSTER INSTANZ]

(TAX CHAMBER) [KAMMER FÜR STEUERSACHEN]

ZWISCHEN:

GE AIRCRAFT ENGINE SERVICES LIMITED

Klägerin

- und -

THE COMMISSIONERS FOR

HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS

Beklagte

BESCHLUSS

NACH Lektüre der ... [nicht übersetzt] Schriftsätze der Parteien;

UND NACH Anhörung der Vertreter der Parteien;

STELLT DAS GERICHT:

die in Anhang C dargelegten Tatsachen fest; und

BESCHLIESST:

1. Die Fragen in dem in Anhang A beigefügten Vorlagebeschluss werden dem Gerichtshof der Europäischen Union (im Folgenden: EuGH) gemäß Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union zur Vorabentscheidung vorgelegt.
2. Dieser Beschluss und dessen Anhänge A, B und C sind dem EuGH unverzüglich zu übersenden, ohne den Ablauf einer Berufungsfrist abzuwarten.
3. Das weitere Verfahren wird bis zur Vorabentscheidung des EuGH über die Fragen in Anhang A oder bis auf einen weiteren Beschluss ausgesetzt.

Datum: 11. November 2020

[Or. 2]

ANHANG A

**VORABENTSCHEIDUNGERSUCHEN AN DEN GERICHTSHOF DER
EUROPÄISCHEN UNION**

Einleitung

- 1 Mit dem vorliegenden Vorabentscheidungsersuchen ersucht das First Tier Tribunal (Tax Chamber) (Gericht erster Instanz [Kammer für Steuersachen]) den Gerichtshof der Europäischen Union (im Folgenden: EuGH) um Klarstellung des Anwendungsbereichs von Art. 26 Abs. 1 Buchst. b der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1) (im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

Parteien

- 2 Die Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Steuer- und Zollverwaltung) (im Folgenden: HMRC) sind für die Erhebung und Verwaltung der Mehrwertsteuer im Vereinigten Königreich zuständig.
- 3 Die GE Aircraft Engine Services Limited (im Folgenden: GEAES) ist im Vereinigten Königreich im Bereich Flugzeugtriebwerke tätig. Sie gehört zur

General-Electric-Unternehmensgruppe (im Folgenden: GE). 19 weitere Mitglieder der GE-Gruppe wurden von den HMRC unter ähnlichen Umständen wie bei GEAES zur Mehrwertsteuer veranlagt, und die vorliegende Klage wird als Musterklage für alle 20 Klagen verhandelt.

Zusammenfassung des Streitgegenstands

- 4 Der Rechtsstreit bezieht sich auf eine Veranlagung zu nicht erklärter Ausgangssteuer im Zusammenhang mit einem Prämienprogramm, das GEAES für ihre Mitarbeiter unter dem Namen „Above & Beyond“-Programm betrieb und in dessen Rahmen Einkaufsgutscheine an Mitarbeiter ausgegeben wurden. Die Gutscheine konnten bei bekannten Einzelhändlern gegen Waren oder Dienstleistungen eingetauscht werden.

Anwendbare Rechtsvorschriften

Unionsrecht

- 5 Art. 26 der Mehrwertsteuerrichtlinie (in Titel IV [„Steuerbarer Umsatz“] Kapitel 3 [„Dienstleistungen“]) bestimmt:

(1) Einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt sind folgende Umsätze:

a) Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat;

b) unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen durch den Steuerpflichtigen für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke.

(2) Die Mitgliedstaaten können Abweichungen von Absatz 1 vorsehen, sofern solche Abweichungen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen.

Nationales Recht

- 6 Die in Art. 26 der Mehrwertsteuerrichtlinie enthaltenen Bestimmungen wurden durch folgenden § 3 der Value Added [Tax] (Supply of Services) Order 1992 (Verordnung zur Mehrwertsteuer [Erbringung von Dienstleistungen] 1992) (SI 1993/1507) in britisches Recht umgesetzt:

[Or. 3]

Vorbehaltlich der nachstehenden §§ 6, 6A und 7 wird eine Person, die ein Unternehmen betreibt, wenn sie Dienstleistungen, die ihr erbracht wurden, einem privaten Bedarf zuführt oder sie für einen unternehmensfremden Zweck nutzt oder einer anderen Person für deren Bedarf zur Verfügung stellt, für die Zwecke des [Mehrwertsteuer-]Gesetzes so behandelt, als ob sie diese Dienstleistungen im Rahmen oder zur Förderung des Unternehmens erbringt.

Zusammenfassung des relevanten Sachverhalts

- 7 Für die Zwecke dieses Vorabentscheidungsersuchens lassen sich die relevanten Tatsachen, die in den Absätzen [4] – [12] der als Anhang B beigefügten Gemeinsamen Darlegung des Sachverhalts und der Fragen ausführlicher beschrieben sind, und die zusätzlichen Tatsachenfeststellungen in Anhang C wie folgt zusammenfassen.
- 8 Zu allen relevanten Zeiten betrieb GEAES (wie auch andere Unternehmen innerhalb der GE-Gruppe) ein Mitarbeiter-Anerkennungsprogramm mit dem Namen „Above & Beyond“. Im Rahmen des Programms konnte jeder Mitarbeiter von GEAES (auf jeder Ebene) entsprechend den Vorgaben des Programms jeden anderen Mitarbeiter für Taten nominieren, die seiner Meinung nach besondere Anerkennung verdienten. Das Above & Beyond-Programm wurde konzipiert und umgesetzt, um hervorragende Arbeit und bessere Verhaltensweisen der Mitarbeiter von GEAES zu fördern und zu belohnen.
- 9 Im Rahmen des Programms gab es verschiedene Auszeichnungsstufen. Eine Person, die eine Nominierung aussprach, musste die geeignete Stufe auswählen und Informationen darüber erteilen, warum der Nominierte die Auszeichnung verdient hatte. Die Nominierung unterlag der Überprüfung und Genehmigung durch den direkten Vorgesetzten des Nominierten. Eine stichprobenartige Prüfung der Auszeichnungen durch die Personalabteilung von GE sollte die Vergabe der Auszeichnungen in Übereinstimmung mit den Programmvorgaben und eine faire Belohnung der Mitarbeiter sicherstellen.
- 10 Auf der höchsten Auszeichnungsstufe hatte der Nominierte Anspruch auf eine Barauszahlung. Auf der untersten Stufe erhielt der Nominierte eine nicht-finanzielle Belohnung in Form einer Urkunde. Die vorliegende Klage bezieht sich ausschließlich auf Auszeichnungen auf den Zwischenstufen, bei denen der Nominierte einen Einkaufsgutschein erhält.
- 11 Das Above & Beyond-Programm wurde auch als Instrument für die Belohnung eines Mitarbeiters bei Dienstjubiläen und anderen Gelegenheiten eingesetzt.
- 12 Wenn eine Auszeichnung genehmigt wird, wird der Nominierte über seine Auszeichnung informiert. Im Falle von Auszeichnungen, die in Einkaufsgutscheinen bestehen, wird dem Nominierten ein Link zu einer von der

Globoforce Limited (im Folgenden: Globoforce) betriebenen Webseite zugesandt. Obwohl Globoforce keine Verbindung zu GE hat, ist die Webseite mit den GE-Marken versehen.

- 13 Der Mitarbeiter kann auf der Webseite einen Einkaufsgutschein aus einer Reihe von aufgelisteten Einzelhändlern auswählen. Einmal ausgewählt, kann der Gutschein nur bei dem ausgewählten Einzelhändler eingelöst werden. Der Mitarbeiter erhält eine E-Mail-Bestätigung des Gutscheins. Obwohl Globoforce die Bereitstellung der Gutscheine verwaltet, werden die Gutscheine nicht von Globoforce ausgestellt.
- 14 Die Bereitstellung der Gutscheine für den Arbeitnehmer erfolgte in den folgenden Schritten:
 - (1) Globoforce erwarb die Gutscheine direkt von den entsprechenden Einzelhändlern und veräußerte sie an GE in den USA (im Folgenden: GE USA).
 - (2) GE USA veräußerte sie dann an ein anderes GE-Unternehmen mit Sitz in den USA (im Folgenden: GE HQ).

[Or. 4]

- (3) GE HQ tätigte dann eine grenzüberschreitende Lieferung der Gutscheine an GE-Unternehmen im Vereinigten Königreich.
 - (4) Das einzelne GE-Unternehmen, wie etwa GEAES, stellte in seiner Eigenschaft als Arbeitgeber den Gutschein im Rahmen des Above & Beyond-Programms dem nominierten Mitarbeiter zur Verfügung.
 - (5) Von GEAES (und den anderen GE-Unternehmen im Vereinigten Königreich) wurden die Mehrwertsteuer in Bezug auf die Lieferung der Gutscheine durch GE HQ nach dem Reverse-Charge-Verfahren (Umkehrung der Steuerschuldnerschaft) und die Vergütung der entsprechenden Vorsteuer in Ansatz gebracht.
- 15 Wenn der Mitarbeiter den Gutschein zum Kauf von Waren oder Dienstleistungen verwendete, rechnete der Einzelhändler die Ausgangssteuer auf den Wert des Gutscheins ab.
- 16 Die HMRC sind der Ansicht, dass auch GEAES die Ausgangssteuer auf den Wert des Gutscheins hätte abrechnen müssen.
- 17 Das First Tier Tribunal (Gericht erster Instanz) hat beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem EuGH Fragen zur Bedeutung und Wirkung von Art. 26 Abs. 1 Buchst. b der Mehrwertsteuerrichtlinie und zur Auslegung der Wendung „für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für

unternehmensfremde Zwecke“ zur Vorabentscheidung vorzulegen. Es hält die zutreffende Auslegung dieser [Bestimmung] nicht für einen *acte clair*.

Begründung des Vorlagebeschlusses

- 18 Bei der vorliegenden Klage geht es um die Frage, ob die drei Voraussetzungen dafür erfüllt sind, dass eine Bereitstellung nach Art. 26 Abs. 1 Buchst. b der Mehrwertsteuerrichtlinie einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt ist, so dass GEAES in Bezug auf sie der Ausgangsteuer unterliegt.
- 19 Diese sind:
- a) Vorliegen einer Erbringung von Dienstleistungen;
 - b) Unentgeltlichkeit der Erbringung dieser Dienstleistungen; und
 - c) Erbringung dieser Dienstleistungen für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen oder seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke.
- 20 Es ist zwischen den Parteien unstrittig (und das Gericht stimmt dem zu), dass die vorstehend unter a) und b) genannten Voraussetzungen erfüllt sind, so dass vorliegend nur Voraussetzung c) strittig bleibt. GEAES macht geltend, dass die Bereitstellung von Gutscheinen ausschließlich für die Zwecke ihres Unternehmens erfolge und daher Art. 26 Abs. 1 Buchst. b keine Anwendung finde. Die HMRC vertreten die gegenteilige Ansicht.
- 21 Das Gericht ist der Ansicht, dass unter den gegebenen Umständen tatsächliche Zweifel hinsichtlich der korrekten Auslegung und Anwendung der Wendung „für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke“ im Sinne von Art. 26 Abs. 1 Buchst. b der Mehrwertsteuerrichtlinie bestehen.
- 22 Die Parteien unterscheiden zwischen dem Zweck, den der Arbeitgeber mit der Bereitstellung der Gutscheine für die Mitarbeiter verfolgt, und der Verwendung der Gutscheine durch den Mitarbeiter. Diese divergierenden Ansätze zur Auslegung von Art. 26 Abs. 1 Buchst. b scheinen durch die Urteile des EuGH [vom 16. Oktober 1997, Fillibeck (C-258/95, EU:C:1997:491)], [vom 11. Dezember 2008, Danfoss und AstraZeneca (C- 371/07, EU:C:2008:711)], und [vom 29. Juli 2010, Astra Zeneca UK (C- 40/09, EU:C:2010:450)], für Umstände, wie sie vorliegend gegeben sind, nicht gelöst worden zu sein.

[Or. 5] Zusammenfassung der Argumente der Parteien***Von GEAES vorgebrachte Argumente***

- 23 GEAES macht geltend, Art. 26 Abs. 1 Buchst. b wirke sich dahin aus, dass keine zum Normalsatz besteuerte Bereitstellung gegeben sei. Das Above & Beyond-Programm stelle vielmehr einen Gemeinkostenpunkt ihrer wirtschaftlichen Tätigkeiten im Vereinigten Königreich dar, und jeglicher Nutzen für das Personal sei zweitrangig.
- 24 GEAES unterscheidet zwischen dem *Zweck*, den sie mit der Bereitstellung von Gutscheinen für ihr Personal verfolgt, und der (privaten) Nutzung des Gutscheins durch den Mitarbeiter. Da sie damit einen unternehmenseigenen Zweck verfolge, liege die Bereitstellung des Gutscheins außerhalb des Anwendungsbereichs von Art. 26 Abs. 1 Buchst. b und keine steuerpflichtige Erbringung von Dienstleistungen vor.
- 25 Dieser Ansatz zur Auslegung von Art. 26 stimme mit den Entscheidungen des EuGH in den Rechtssachen Danfoss [und AstraZeneca (C- 371/07, EU:C:2008:711)] und Fillibeck [(C-258/95, EU:C:1997:491)] überein, da das Hauptziel des Steuerpflichtigen (bei der Bereitstellung von Essensgutscheinen oder der Bereitstellung einer unentgeltlichen Beförderung) darin bestanden habe, den reibungslosen Ablauf seiner Geschäftstätigkeit zu gewährleisten. Jegliche private Nutzung des Angebots sei zweitrangig gewesen. Vorliegend gälten die gleichen Argumente. Die Rechtssache Astra Zeneca [UK (C- 40/09, EU:C:2010:450)] sei anders gelagert gewesen, da in jenem Fall das Personal die Wahl gehabt habe, ob es im Austausch gegen Gutscheine auf Gehalt verzichte (oder nicht) – wohingegen im Fall von Auszeichnungen auf der Zwischenstufe im Rahmen des Above & Beyond-Programms der Mitarbeiter nicht die Wahl habe, entweder Bargeld oder Gutscheine zu erhalten, da nur Gutscheine erhältlich seien.

Von den [HMRC] vorgebrachte Argumente

- 26 Die HMRC machen geltend, dass Art. 26 Abs. [1] Buchst. b anwendbar sei, da die dem Personal ausgehändigten Gutscheine für dessen privaten Bedarf bereitgestellt würden – sie würden für den persönlichen Verbrauch des Personals außerhalb des Unternehmens von GEAES zur Verfügung gestellt. Die Bereitstellung der Gutscheine für das Personal erfülle somit alle Voraussetzungen für die Anwendung von Art. 26 Abs. 1 Buchst. b, so dass auf diese Bereitstellung Ausgangssteuer anfallt. Dass GEAES mit der Bereitstellung der Gutscheine für das Personal möglicherweise einen gewissen unternehmenseigenen Zweck verfolge, sei irrelevant. Mit anderen Worten kann nach Ansicht der HMRC aufgrund der Erfüllung der Voraussetzungen von Art. 26 Abs. 1 Buchst. b bezüglich der privaten Nutzung durch das Personal dahinstehen, ob die Gutscheine etwa für einen unternehmenseigenen Zweck bereitgestellt werden.

- 27 Die HMRC sind der Auffassung, dass Art. 26 objektiv auszulegen sei und es daher unerheblich sei, was GEAES mit der Bereitstellung der Gutscheine bezwecke.

Vorlagefragen

- 28 Im Licht von Art. 26 Abs. [1] Buchst. b der Richtlinie 2006/112/EG des Rates ... [nicht übersetzt] legt das First Tier Tribunal (Tax Chamber) (Gericht erster Instanz [Kammer für Steuersachen]) dem Gerichtshof der Europäischen Union die folgenden Fragen zur Vorabentscheidung vor:

1. Stellt die Ausgabe von Gutscheinen für Dritteinzelhändler an Mitarbeiter durch einen Steuerpflichtigen im Rahmen eines Anerkennungsprogramms für leistungsstarke Mitarbeiter eine Erbringung von Dienstleistungen „für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke“ im Sinne von Art. 26 Abs. 1 Buchst. b der [Mehrwertsteuerrichtlinie 2006/112] dar?

2. Ist es für die Beantwortung von Frage 1 von Bedeutung, dass der Steuerpflichtige einen unternehmenseigenen Zweck mit der Ausgabe der Einkaufsgutscheine an das Personal verfolgt?

[Or. 6] 3. Ist es für die Beantwortung von Frage 1 von Bedeutung, dass die an Mitglieder des Personals ausgegebenen Einkaufsgutscheine für deren eigenen Bedarf bestimmt sind und für ihre privaten Zwecke verwendet werden können?