

61992J0018

DOMSTOLENS DOM (SJETTE AFDELING) AF 25. MAJ 1993. - CHAUSSURES BALLY SA MOD DEN BELGISKE STAT, MINISTERE DES FINANCES. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE: TRIBUNAL DE PREMIERE INSTANCE DE BRUXELLES - BELGIEN. - MERVAERDIAFGIFT - SJETTE DIREKTIV - BESKATNINGSGRUNDLAG. - SAG C-18/92.

Samling af Afgørelser 1993 side I-02871

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

Fiskale bestemmelser ° harmonisering af lovgivningerne ° omsætningsafgifter ° fælles merværdiafgiftssystem ° beskatningsgrundlag ° salg med betaling ved brug af kreditkort ° provision fradraget af kortudstederen ° omfattet af beskatningsgrundlaget

[Raadets direktiv 77/388, art. 11 A, stk. 1, litra a)]

Sammendrag

Artikel 11 A, stk. 1, litra a), i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter skal fortolkes saaledes, at saafremt varens pris ved et salg betales af køberen med et kreditkort og af kortudstederen udbetales til leverandøren med fradrag af en vis procentdel i provision som betaling for en tjenesteydelse fra kortudstederen til leverandøren af varen, skal det fradragne beløb medregnes i beskatningsgrundlaget for den afgift, som den afgiftspligtige leverandør skal afregne til afgiftsmyndighederne.

Dommens præmisser

1 Ved dom af 10. januar 1992 indgaaet til Domstolen den 23. januar 1992 har Tribunal de première instance de Bruxelles i medfør af EOEF-traktatens artikel 177 forelagt to praejudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af Raadets direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter ° Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter benævnt "sjette

direktiv").

2 Spoergsmaalene er stillet under en sag mellem Chaussures Bally SA (herefter benaevnt "Bally") og den belgiske stat, hvorunder Bally har nedlagt paastand om tilbagebetaling af de beloeb, selskabet har betalt i form af merværdiafgift (herefter benaevnt "moms").

3 Det fremgaar af forelaeggelsesdommen, at Bally, som markedsfoerer sko af samme navn, fra kunderne modtager betaling for deres koeb enten kontant, med check eller ved brug af kreditkort. I sidstnaevnte henseende har Bally indgaaet aftaler med forskellige kreditkortudstedende virksomheder, hvori det er fastsat, at saafremt en kunde, der har et kreditkort, koerber et gode og i den forbindelse bruger kortet, godtgoer den kortudstedende virksomhed leverandoeren af varen varens pris med fradrag af en provision paa normalt 5% af betalingerne.

4 Bally, som i henhold til artikel 4 i den belgiske momslov er momspligtig, var i tvivl om, hvorvidt afgiften skulle beregnes af det nettobeløb, Bally modtager fra de kreditkortudstedende virksomheder, dvs. efter fradrag af den provision, de beregner sig, eller af bruttobeløbet, dvs. varens pris før fradrag af provisionen. Indtil 1988 betalte Bally moms af nettobeløbet. Efter en kontrol, der vedroerte aarene tilbage til 1984, traf afgiftsmyndighederne, efter at have foretaget en regulering for aarene 1984-1987, afgørelse om, at "provisionen kan ikke fradrages i prisen ved beregningen af den afgiftspligtige værdi", og paalagde Bally at betale yderligere 2 206 000 BFR i moms, samt boeder og renter.

5 Bally, som betalte beløbet med forbehold for ret til tilbagebetaling, og som med virkning fra 1989 betaler moms paa grundlag af bruttobeløbet, anlagde herefter sag ved Tribunal de première instance de Bruxelles med paastand om tilbagebetaling af ethvert beløb, som ifølge selskabet var opkrævet med urette ved beregningen af momsen, med renter efter loven, samt om erstatning.

6 Tribunal de première instance de Bruxelles fandt, at sagens afgørelse ahang af fortolkningen af sjette direktiv, og ved dom af 10. januar 1992, afsagt efter kontradiktorisk sagsbehandling og inden realitetsafgørelsen i sagen, udsatte retten sagen og forelagde Domstolen foelgende praejudicielle spoergsmaal:

"1) Sjette direktivs artikel 11, stk. 1, litra a)

Saafremt betalingen ved et salg sker med kreditkort, skal det da ikke laegges til grund, at den modvaerdi, som en handlende, der er tilsluttet kreditkortsystemet, modtager af kreditkortvirksomheden i forbindelse med levering af et gode, udelukkende er selve det beløb, som den handlende oppebaerer fra kreditkortvirksomheden?

eller

2) Sjette direktivs artikel 11, stk. 3, litra c)

Skal den provision, som kortudstederen fradrager i den angivne pris, betragtes som en tilbagebetaling af omkostninger, der er afholdt for den tilsluttede handlendes regning for at sikre dennes krav paa betaling, saaledes at beløbet i medfoer af sjette direktivs artikel 11, stk. 3, litra c), ikke indgaar i beskatningsgrundlaget?"

7 Hvad naermere angaar de faelleskabsretlige bestemmelser, de faktiske omstaendigheder i hovedsagen, retsforhandlingernes forløb samt de skriftlige indlaeg, der er indgivet til Domstolen, henvises i oevrigt til retsmoderapporten. Disse omstaendigheder omtales derfor kun i det foelgende i det omfang, det er noedvendigt for forstaaelsen af Domstolens argumentation.

Sagens faktiske og retlige baggrund

8 En relevant besvarelse af det fortolkningsproblem, der er rejst med de forelagte spoergsmaal, forudsætter, at problemet fastlægges paa baggrund af de faktiske og retlige omstaendigheder, den nationale retsinstans har fastslaaet.

9 Det fremgaar af sagen, saaledes som den foreligger for Domstolen, at saafremt koeberen betaler varens pris ved brug af kreditkort, er der tale om to transaktioner: for det foerste leverandoerens salg af varen, hvor der i den samlede pris, der forlanges, ogsaa er indkalkuleret den moms, som koeberen betaler i sin egenskab af endelig forbruger, og som leverandoeren opkraever paa afgiftsmyndighedernes vegne, og for det andet kreditkortudstederens levering af tjenesteydelser til leverandoeren. Sidstnaevnte ydelser kan bl.a. bestaa i at yde sikkerhed for betalingen af den vare, som er koebt ved brug af kortet, salgsfremmende virksomhed for leverandoeren som foelge af, at han faar mulighed for at skaffe sig nye kunder, og eventuel reklame for leverandoeren.

10 Det er ogsaa under sagen oplyst, at sidstnaevnte transaktion er fritaget for moms i Belgien, jf. sjette direktivs artikel 13 B, litra d), hvorefter medlemsstaterne bl.a. kan fritage naermere angivne transaktioner, der vedroerer ydelse og formidling af laan samt forvaltning af laan ved den person, der har ydet laanene, forhandlinger og indgaaelse af forpligtelser om sikkerhedsstillelse og om andre former for sikkerhed og garantier.

Det foerste spoergsmaal

11 Med det foerste spoergsmaal oensker den nationale retsinstans i det vaesentlige oplyst, om sjette direktivs artikel 11 A, stk. 1, litra a), skal fortolkes saaledes, at saafremt varens pris ved et salg betales af koeberen med et kreditkort og af kortudstederen udbetales til leverandoeren med fradrag af en vis procentdel i provision som betaling for en tjenesteydelse fra kortudstederen til leverandoeren af varen, skal det fradragne beloeb medregnes i beskatningsgrundlaget for den afgift, som den afgiftspligtige leverandoer skal afregne til afgiftsmyndighederne.

12 Sjette direktivs artikel 11 A, stk. 1, litra a), bestemmer, at i indlandet er beskatningsgrundlaget ved levering af goder den samlede modvaerdi, som leverandoeren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af koeberen, aftageren eller tredjemand. Som det fremgaar af niende betragtning til sjette direktiv, har bestemmelsen saaledes til formaal at harmonisere beskatningsgrundlaget.

13 Bally har bemaerket, at saafremt betalingen sker ved brug af kreditkort, udgoeres den modvaerdi, der anvendes ved fastsaettelsen af beregningsgrundlaget, af det nettobeløb, leverandoeren faktisk modtager, dvs. efter fradrag af den provision, kortudstederen beregner sig. I modsat fald ville den leverandoer, som af kortudstederen faar udbetalt et beloeb, der er lavere end den samlede pris, med urette baere foelgerne af den momsfrigtagelse, der i Belgien er indroemmet kreditkortudstederne.

14 Denne argumentation kan ikke tiltraedes. Formaalet med den harmonisering, der tilsigtes med sjette direktivs artikel 11 A, stk. 1, litra a), vil ikke kunne naas, saafremt beskatningsgrundlaget er forskelligt, alt efter om det drejer sig om at beregne den moms, den endelige forbruger skal betale, eller om at fastsaette den afgiftspligtiges momstilsvare over for afgiftsmyndighederne. Naar leverandoeren har beregnet den moms, koeberen skal betale, af hele varens pris, med henblik paa at opkraeve den paa afgiftsmyndighedernes vegne, maa det vaere det samme beskatningsgrundlag, der skal tages i betragtning ved fastsaettelsen af det hertil svarende momsbeløb, leverandoeren i sin egenskab af afgiftspligtig skal afregne over for afgiftsmyndighederne.

15 Bally har ogsaa anfoert, at det ikke er leverandoeren, som af konkurrencemaessige grunde er tvunget til at acceptere betaling ved brug af kreditkort, der er modtager af en tjenesteydelse fra kortudstederens side, men derimod koeberen, der er indehaver af kortet, og at den procentdel af prisen, kortudstederen beregner sig, ikke er modvaerdien for en tjenesteydelse, kortudstederen yder leverandoeren.

16 Hertil bemaerkes, at den omstaendighed, at koeberen ikke har betalt den aftalte pris direkte til leverandoeren, men via en kortudstedende virksomhed, som har fradraget en vis procentdel af prisen, ikke kan aendre beskatningsgrundlaget. Det beloeb, kortudstederen fradrager, er en modydelse for en tjenesteydelse, kortudstederen tilbyder leverandoeren. Denne tjenesteydelse er en selvstaendig transaktion, i forhold til hvilken koeberen er tredjemand.

17 Det maa tilfoejes, at de naermere regler om betalingen, der anvendes i forholdet mellem koeber og leverandoer, ikke kan medfoere en aendring af beskatningsgrundlaget. Betalingen for modvaerdien af leveringen af goder kan saaledes i henhold til artikel 11 A, stk. 1, litra a), ikke alene foretages af koeberen, men ogsaa af tredjemand, i det konkrete tilfaelde kortudstederen.

18 Det foerste spoergsmaal maa herefter besvares med, at sjette direktivs artikel 11 A, stk. 1, litra a), skal fortolkes saaledes, at saafremt varens pris ved et salg betales af koeberen med et kreditkort og af kortudstederen udbetales til leverandoeren med fradrag af en vis procentdel i provision som betaling for en tjenesteydelse fra kortudstederen til leverandoeren af varen, skal det fradragne beloeb medregnes i beskatningsgrundlaget for den afgift, som den afgiftspligtige leverandoer skal afregne til afgiftsmyndighederne.

Det andet spoergsmaal

19 Med det andet spoergsmaal oensker den nationale retsinstans i det vaesentlige en fortolkning af sjette direktivs artikel 11 A, stk. 3, litra c), som ville vaere relevant for den, saafremt den procentdel, kreditkortudstederen beregner sig, i naevnte bestemmelses forstand udgoer omkostninger, som kortudstederen har afholdt i leverandoerens navn eller for dennes regning.

20 Hertil bemaerkes, at den forudsætning, spoergsmaalet er baseret paa, ikke svarer til de omstaendigheder, den nationale retsinstans har lagt til grund ved formuleringen af det foerste spoergsmaal.

21 Det er herefter ufoermodent at besvare det andet spoergsmaal.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

22 De udgifter, der er afholdt af den belgiske regering, af Det Forenede Kongerige og af Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber, som har afgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgoer et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at traeffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

vedroerende de spoergsmaal, der er forelagt af Tribunal de première instance de Bruxelles ved dom af 10. januar 1992, for ret:

Sjette direktivs artikel 11 A, stk. 1, litra a), skal fortolkes saaledes, at saafremt varens pris ved et salg betales af koeberen med et kreditkort og af kortudstederen udbetales til leverandoeren med fradrag af en vis procentdel i provision som betaling for en tjenesteydelse fra kortudstederen til leverandoeren af varen, skal det fradragne beloeb medregnes i beskatningsgrundlaget for den afgift, som den afgiftspligtige leverandoer skal afregne til afgiftsmyndighederne.