

Den nævnte bestemmelse skal herefter fortolkes saaledes, at beskatningsgrundlaget i forbindelse med de omhandlede automater ikke omfatter den del af de samlede indsatser, som svarer til de gevinster, der efter bindende regler i lovgivningen er udbetalt til spillerne.

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 22. december 1992, indgaaet til Domstolen den 8. februar 1993, har Finanzgericht Hamburg i medfør af EOEf-traktatens artikel 177 forelagt tre præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og stk. 3, litra b), i Rådets sjette 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 Spørgsmaalene er blevet rejst under en sag mellem H. J. Glawe Spiel- und Unterhaltungsgeraete Aufstellungsgesellschaft mbH & Co. KG (herefter benævnt "Glawe") og Finanzamt Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst (herefter benævnt "Finanzamt") angaaende ansættelsen af Glawe's afgiftstilsvær for 1991.

3 Glawe er et selskab, der opstiller og står for driften af spilleautomater paa udsækningssteder. Automaterne fungerer paa en bestemt maade, der er bindende fastlagt i lovgivningen. Den, der står for driften af automaterne (o.a.: herefter benævnt "ejerer") skal, inden de første gang sættes i drift, fylde et møntroer, hvorfra gevinster udbetales, helt op. Naar en spiller kaster en mønt i automaten, falder mønter ned i automatens kasse, hvis møntroeret er fyldt helt op. Saaframt møntroeret paa grund af gevinstudbetalinger ikke længere er fyldt helt op, falder de indkastede mønter ikke ned i kassen, men ledes hen i møntroeret. Naar ejeren aabner automaten, kan han kun udtage indholdet af kassen, og inden automaten sættes i drift igen, skal han paa ny fylde møntroeret helt op, hvis dette ikke allerede er fyldt. Automaterne skal i henhold til de gældende regler være konstrueret saaledes, at mindst 60% af de af spillerne indkastede mønter (indsatserne), efter fradrag af merværdiafgiften, udbetales som gevinster, mens resten, dvs. næsten 40%, forbliver i kassen.

4 Ved fastsættelsen af Glawe's momstilsvær for 1991 lagde Finanzamt de samlede beløb, der var indkastet i automaterne i det paagældende aar, med fradrag af momsen, til grund som beskatningsgrundlag i henhold til de tyske regler, hvormed artikel 11 i sjette direktiv er gennemført. Beløbene blev beregnet skønsmaessigt efter en metode, som ikke er anfaegtet i hovedsagen, idet der ikke gælder noget krav om, at automaterne skal være udstyret med en tæller, der registrerer indsatserne.

5 Glawe fandt, at Finanzamt som beskatningsgrundlag kun skulle have lagt de indsatser, som faktisk var forblevet i automaternes kasser, til grund ° dvs. de indkastede beløb med fradrag af saavel momsen som de beløb, der var udbetalt til spillerne som gevinster ° og klagede over Finanzamt's afgiftsansættelse. Efter at klagen var blevet afvist, anlagde Glawe sag ved Finanzgericht Hamburg, som har forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

"1) Er beskatningsgrundlaget, jf. artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i sjette momsdirektiv, i forbindelse med gevinstgivende spilleautomater alle indsatser uden fradrag af de gevinster, der automatisk udbetales til spillerne?

2) Saaframt de udbetalte gevinster skal fratrækkes:

Indebaerer princippet om individuel beskatning, at gevinster kun kan fratrækkes op til indsatsen for hvert enkelt spil eller hver enkelt serie af spil?

3) Saaframt spørgsmål 1 besvares benægtende:

Udgoer de automatisk udbetalte gevinster ° op til indsatsen for hvert enkelt spil eller hver enkelt serie af spil ° helt eller delvis bonus som omhandlet i artikel 11, punkt A, stk. 3, litra b), i sjette momsdirektiv?"

6 Med henblik paa besvarelsen af spoergsmaalene bemaerkes, at artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i sjette direktiv bestemmer, at "beskatningsgrundlaget ... ved levering af goder og tjenesteydelser, bortset fra de under litra b), c), og d), omhandlede, [er] den samlede modvaerdi, som leverandoeren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af koeberen, aftageren eller tredjemand ...".

7 Det bemaerkes endvidere, at rabat og bonus, der ydes koeberen eller aftageren, og som opnaas paa det tidspunkt, hvor transaktionen finder sted, ikke medregnes i beskatningsgrundlaget, jf. artikel 11, punkt A, stk. 3, litra b), i sjette direktiv.

8 I sin dom af 27. marts 1990 i sagen Boots Company (sag C-126/88, Sml. I, s. 1235, praemis 19) fastslog Domstolen, at sidstnaevnte bestemmelse blot er en konsekvens af reglen i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), saaledes som denne bl.a. er blevet fortolket i Domstolens dom af 23. november 1988 i sagen Naturally Yours Cosmetics (sag 230/87, Sml. s. 6365, praemis 16), hvorefter beskatningsgrundlaget udgoeres af den faktisk modtagne modydelse for den praesterede tjenesteydelse.

9 For saa vidt angaar spilleautomater, der ° som de i hovedsagen omhandlede ° i henhold til bindende regler i lovgivningen er konstrueret saaledes, at gennemsnitlig mindst 60% af spillernes indsatser udbetales til spillerne som gevinster, bestaar den modydelse, som ejeren faktisk modtager for at stille automaterne til raadighed, kun af den del af indsatserne, som han reelt selv kan disponere over.

10 Det er imidlertid kun de moenter, der efter at vaere blevet indkastet i automaterne automatisk ledes ned i kassen, der tilfalder ejeren, da de moenter, der ledes hen i moentroeret, skal genetablere det indhold, som ejeren oprindeligt stillede til raadighed, for at automaterne kunne saettes i drift.

11 Der kan findes stoette for denne fortolkning, hvis man ser paa, hvad indsatserne fra modtagerne af tjenesteydelserne, dvs. spillerne, er bestemt til i automaten. Indsatserne bestaar nemlig reelt af to dele, idet en del af indsatserne er bestemt til genetablering af indholdet af moentroeret og dermed til udbetaling af gevinster, mens den resterende del ledes ned i automatens kasse.

12 Da den del af spillernes indsatser, der udbetales som gevinster, er fastsat paa forhaand i henhold til bindende regler, kan den hverken betragtes som en del af modydelsen for, at der stilles spilleautomater til raadighed for spillerne, eller som vederlag for en anden tjenesteydelse, som leveres til spillerne, saasom det forhold, at der gives en gevinstchance, eller selve udbetalingen af gevinster.

13 Det foerste praejudicielle spoergsmaal skal herefter besvares med, at artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i sjette direktiv skal fortolkes saaledes, at beskatningsgrundlaget i forbindelse med gevinstgivende spilleautomater ikke omfatter den del af de samlede indsatser, som svarer til de gevinster, der efter bindende regler i lovgivningen er udbetalt til spillerne.

14 Det er som foelge af denne besvarelse ufoernoedent at traeffe afgoerelse vedroerende det andet og det tredje praejudicielle spoergsmaal, da disse spoergsmaal forudsætter, at den del af indsatserne, der svarer til de udbetalte gevinster, udgoer en del af modydelsen for tjenesteydelsen og skal indgaa i beskatningsgrundlaget.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

15 De udgifter, der er afholdt af den tyske regering, 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 afgoerelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

vedroerende de spoergsmaal, der er forelagt af Finanzgericht Hamburg ved kendelse af 22. december 1992, for ret:

Artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter ° Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, skal fortolkes saaledes, at beskatningsgrundlaget i forbindelse med gevinstgivende spilleautomater ikke omfatter den del af de samlede indsatser, som svarer til de gevinster, der efter bindende regler i lovgivningen er udbetalt til spillerne.