

62016CJ0544

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 5 juli 2018 (*1)

”Begäran om förhandsavgörande – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 2.1 c – Utfärdande av ’poäng’ som gör det möjligt att lägga bud på internetauktioner – Tillhandahållande av tjänster mot ersättning – Transaktion i ett tidigare skede – Artikel 73 – Beskattningsunderlag”

I mål C-544/16,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Förstainstansdomstolen (skatteavdelningen), Förenade kungariket) genom beslut av den 17 oktober 2016, som inkom till domstolen den 28 oktober 2016, i målet

Marcandi Limited, med firma Madbid,

mot

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.L. da Cruz Vilaça samt domarna E. Levits, A. Borg Barthet (referent), M. Berger och F. Biltgen,

generaladvokat: E. Tanchev,

justitiesekreterare: förste handläggaren L. Hewlett,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 13 december 2017,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

—

Marcandi Ltd, genom M. J. Brinsmead-Stockham, barrister, C. Van Zyl, solicitor, och A. Brown, advocate,

—

Förenade kungarikets regering, genom D. Robertson och Z. Lavery, båda i egenskap av ombud, biträdda av P. Mantle, barrister,

—

Europeiska kommissionen, genom R. Lyal och L. Lozano Palacios, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 7 mars 2018 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1

Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 2.1, 14, 24, 62, 63, 65, 73 och 79 b i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2

Begäran har framställts i ett mål mellan Marcandi Ltd, som bedriver verksamhet under namnet Madbid, och Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (skatte- och tullmyndigheten, Förenade kungariket) (nedan kallad skattemyndigheten) angående vilka mervärdesskattebestämmelser som ska tillämpas för försäljning av "poäng" som gör det möjligt att delta i internetauktioner.

Tillämpliga bestämmelser

3

I artikel 2.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

"Följande transaktioner skall vara föremål för mervärdesskatt:

a)

Leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

...

c)

Tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

..."

4

I artikel 14.1 i mervärdesskattedirektivet definieras leverans av varor som "överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar".

5

Artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

"Med tillhandahållande av tjänster avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor."

6

Artikel 62 i direktivet har följande lydelse:

"I detta direktiv avses med

1)

beskattningsgrundande händelse: den händelse genom vilken de rättsliga villkoren för att mervärdesskatt skall bli utkrävbar är uppfyllda,

2)

mervärdesskattens utkrävbarhet: att staten enligt lag får rätt att vid en given tidpunkt kräva skatt från den person som är betalningsskyldig för skatten; detta hindrar inte att tidpunkten för betalning får skjutas upp."

7

I artikel 63 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

"Den beskattningsgrundande händelsen inträffar och mervärdesskatt blir utkrävbar vid den tidpunkt då leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum."

8

Artikel 65 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

"Om förskottsbetalningar görs innan leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum, skall mervärdesskatten på förskottsbetalningen vara utkrävbar vid mottagandet av betalningen och på det mottagna beloppet."

9

I artikel 73 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

"För andra leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster än som avses i artiklarna 74–77 skall beskattningsunderlaget omfatta allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har erhållit eller skall erhålla från förvärvaren eller en tredje part för dessa transaktioner, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på transaktionerna."

10

Artikel 79 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

"Följande poster skall inte ingå i beskattningsunderlaget:

...

b)

Prisreduktioner och rabatter som förvärvaren beviljas och som denne förvärvar vid den tidpunkt då transaktionen äger rum.

..."

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

11

Marcandi är ett bolag med säte i Förenade kungariket som bedriver verksamhet under firmanamnet Madbid (nedan kallat Madbid). De flesta av de varor som säljs av Madbid är så kallade högteknologiska varor som mobiltelefoner, surfplattor, datorer och tv-apparater. Madbid säljer ibland varor med högre värde, såsom bland annat bilar.

12

Madbids webbplats gör det möjligt för användarna att köpa varor som säljs av Madbid antingen till ett fast pris från en nätbutik eller via internetauktioner.

13

Under den period som är relevant i det nationella målet var Madbid registrerat som beskattningsbar person för mervärdesskatt i Förenade kungariket och i flera andra medlemsstater, däribland Tyskland.

14

Enligt klausul 1.2 i de allmänna avtalsvillkoren "driver [Madbid] en webbplats för internetauktioner med betalning för deltagande i auktionerna". Användare som önskar delta i auktioner som anordnas av Madbid måste förvärva "poäng" från Madbid, mot betalning. Dessa poäng är nödvändiga för att lägga bud och kan inte användas för andra syften. I synnerhet kan dessa poäng inte användas för inköp av varor som säljs i nätbutiken. Inte heller kan de omvandlas till pengar.

15

På varje sida på Madbids webbplats finns det en knapp med vilken användaren kan nå den sida på vilken "poängen" säljs. När dessa poäng har köpts krediteras de användarens konto. Varje poäng identifieras med en unik kod och åsätts ett värde motsvarande det belopp som betalas av användaren. Ibland tilldelas användarna "gratispoäng". Dessa har ett värde på 0,00 brittiska pund (GBP), och ger endast användarna möjlighet att delta i auktioner som anordnas av Madbid. Gratispoängen löper ut vid utgången av en period på 30 dagar, medan poäng för vilka betalning erlagts är giltiga i 180 dagar.

16

För varje auktion fastställs utgångspriset till 0,00 GBP, och en klocka som räknar ned är inställd på den längsta tidsfristen för anbud, som vanligtvis är en minut. Vid varje bud startar nedräkningen om, med samma tidsfrist som den som ursprungligen fastställts. För varje auktion krävs ett fastställt antal poäng, mellan 1 och 8, för att lägga bud. När användaren klickar på knappen "lägg bud", använder vederbörande motsvarande antal av sina poäng. Det anbud som lämnats av användaren är 0,01 GBP högre än det tidigare budet och blir det högsta budet för den aktuella auktionen. Försäljningspriset på varorna ökar också med 0,01 GBP.

17

Den användare som vinner en auktion har rätt att köpa varan till det pris till vilket den auktionerades bort, plus kostnaderna för frakt och hantering. De poäng som utnyttjades för att bjuda på denna auktion är inte längre värda något och räknas således inte av från priset för den

vara som köpts på auktionen. Så länge som varan inte har sänts till användaren har denne rätt att avbeställa den. I förekommande fall erhåller användaren återbetalning av ett belopp motsvarande det pris till vilket varan auktionerades bort.

18

Det finns också en "köp nu"-funktion som gör det möjligt för användaren att köpa en produkt som är identisk med den i auktionen i vilken användaren deltar, till ett pris som, under auktionens gång minskar med värdet för de poäng som vederbörande använt för att lägga bud under denna auktion. En användare som köper varor genom "köp nu"-funktionen under en auktion kan inte längre lägga bud i denna auktion.

19

Slutligen gör funktionen "intjänad rabatt" att användare som inte vann auktionen och som inte heller utnyttjade "köp nu"-funktionen kan erhålla en rabatt vid köp av en vara i Madbids nätbutik. En "intjänad rabatt" vars belopp motsvarar värdet för de poäng som gjort det möjligt för användaren att lägga bud på nämnda auktion upphör att gälla efter en period på 365 dagar.

20

Om en användare som har gjort ett köp via funktionerna "intjänad rabatt" eller "köp nu" annullerar sitt köp, erhåller användaren återbetalning av det belopp som vederbörande betalat för varorna i fråga, exklusive värdet av de poäng som beaktades för att få fram det slutliga priset på de varor som såldes till användaren.

21

I ett beslut av den 9 december 2013 ansåg skattemyndigheten att det belopp som betalats av Madbids kunder i utbyte mot poäng utgjorde ersättning för ett tillhandahållande av tjänster som utförs i Förenade kungariket, närmare bestämt tilldelandet av en rätt att delta i de internetauktioner som anordnas av Madbid.

22

Madbid överklagade detta beslut till First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Förstainstansdomstolen (skatteavdelningen), Förenade kungariket) och anförde att utfärdandet av poäng till Madbids kunder inte utgör ett tillhandahållande av en tjänst, utan endast en "transaktion i ett tidigare skede" i den mening som avses i domen av den 16 december 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punkt 24). Madbid har härav dragit slutsatsen att bolaget inte är skyldigt att betala mervärdesskatt för utfärdandet av poäng till sina kunder, utan bara på leveranserna av varor. Ersättningen för dessa leveranser omfattar såväl det pris som kunden betalat för varan som vederbörande förvärvat samt värdet av de poäng som blev värdelösa i samband med köpet av varan. Vid den hänskjutande domstolen har Madbid i andra hand gjort gällande att om nämnda domstol skulle finna att utfärdandet av poäng utgör ett tillhandahållande av tjänster, ska en sådan tjänst inte anses tillhandahållas mot ersättning i den mening som avses i artikel 2.1 c och artikel 73 i mervärdesskattedirektivet.

23

Skattemyndigheten har vid den nationella domstolen gjort gällande att när Madbid utfärdar poäng till sina användare, ger bolaget dessa användaren rätten, vilken de kan börja utnyttja omedelbart, att delta i auktioner som anordnas av Madbid. Enligt skattemyndigheten utgör detta ett tillhandahållande av tjänster. Vidare utgör funktionerna "köp nu" och "intjänad rabatt"

marknadsföringsmetoder genom vilka Madbid beviljar en prisreduktion, i den mening som avses i artikel 79 b i mervärdesskattedirektivet, avseende försäljningspriset för sina varor.

24

Den hänskjutande domstolen har vidare angett att Finanzamt Hannover-Nord (skattemyndigheten i Hannover-Nord, Tyskland) i ett beslut av den 9 juli 2014 fastställde att Madbids försäljning av poäng i mervärdesskattehanseende varken var en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster. Enligt den skattemyndigheten är Madbid skyldig att betala mervärdesskatt i Tyskland för leverans av varor till användare med hemvist i denna medlemsstat. Ersättningen för dessa leveranser av varor omfattar inte bara det pris som kunden betalat för varor som förvärvats – det vill säga det pris till vilket varan auktionerades bort, det pris som fastställts till följd av användning av ”köp nu”-funktionen eller priset efter avdraget för ”intjänad rabatt” – utan också värdet av de poäng som gjorde det möjligt att vinna auktionen, eller skapa en nedsättning av priset genom funktionerna ”köp nu” eller ”intjänad rabatt”. För användare som köpt poäng och som har deltagit i en auktion utan att vinna den anser skattemyndigheten i Hannover-Nord att en tjänst har tillhandahållits dessa användare endast om de inte genomför något köp där de använder värdet för de poäng som gjorde det möjligt för dem att bjuda på auktionen. Ersättningen för detta tillhandahållande av tjänster, som är föremål för mervärdesskatt i Förenade kungariket, är lika med värdet av dessa ”poäng”.

25

Mot denna bakgrund beslutade First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Förstainstansdomstolen (skatteavdelningen)) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

”1)

Ska artiklarna 2.1, 24, 62, 63, 65 och 73 i [mervärdesskattedirektivet], under sådana omständigheter som de som är aktuella i det nationella målet, tolkas så, att:

a)

Madbids utfärdande av poäng till användare i utbyte mot betalning i pengar:

i)

utgör en ’transaktion i ett tidigare skede’ av det slag som fastställts av EU-domstolen i punkterna 23–42 [i dom av den 16 december 2010, MacDonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780] och som faller utanför tillämpningsområdet för artikel 2.1 [i mervärdesskattedirektivet], eller

ii)

ett tillhandahållande av tjänster från Madbids sida i den mening som avses i artikel 2.1 c [i nämnda direktiv], nämligen beviljande av en rätt att delta i internetauktioner,

b)

om tilldelandet av rätten att delta i internetauktioner är ett tillhandahållande av tjänster från Madbids sida, är det då fråga om ett tillhandahållande ’mot ersättning’ i den mening som avses i artikel 2.1 c [i nämnda direktiv], i form av betalning (det vill säga de pengar Madbid tar emot från en användare i utbyte mot poäng),

c)

blir svaret på [fråga 1 b)] annorlunda om poängen också ger användaren rätten att förvärva varor till samma värde om vederbörande inte vinner auktionen,

d)

om Madbid inte tillhandahåller tjänster mot ersättning när bolaget mot betalning i pengar utfärdar poäng till sina användare, utför bolaget ett sådant tillhandahållande vid något annat tillfälle,

och vilka principer ska tillämpas för att besvara dessa frågor?

2)

Vilken är, enligt en riktig tolkning av artiklarna [2.1, 14, 62, 63, 65, 73 och 79 b i mervärdesskattedirektivet], under sådana omständigheter som är aktuella i det nationella målet, den ersättning, [i den mening som avses i artiklarna 2.1 a och 73 i direktivet], som Madbid erhåller i utbyte mot de leveranser av varor som bolaget gör till användarna?

I synnerhet och med beaktande av svaret på [fråga 1]:

a)

Utgör de pengar som en användare betalar Madbid för poäng en 'förskottsbetalning' för en leverans av varor, i den mening som avses i artikel 65 [i mervärdesskattedirektivet], vilket innebär att mervärdesskatten är 'utkrävbar' vid mottagandet av betalningen och att den betalning som Madbid tar emot från användaren utgör ersättning för en leverans av varor,

b)

om en användare köper varor genom funktionerna 'köp nu' eller 'intjänad rabatt', utgör värdet av de poäng som använts för att lägga bud på auktioner, och som när budet inte är vinnande medför att "intjänad rabatt" skapas eller att "köp nu"-priset minskas:

i)

en 'prisreduktion' i den mening som avses i artikel 79b [i mervärdesskattedirektivet], vilket innebär att den ersättning som utges för Madbids leverans av varor är de pengar som användaren faktiskt betalar till Madbid vid tidpunkten för köpet av varorna och inget annat, eller

ii)

ingår värdet av poängen i ersättningen för leveransen av varor, vilket innebär att ersättningen för Madbids leverans av varor inbegriper såväl de pengar som användaren betalat till Madbid vid tidpunkten för köpet av varorna, som de pengar som användaren betalat för poäng som använts för att lägga bud som inte lett till någon auktionsvinst,

c)

om en användare utnyttjar rätten att köpa varor efter att ha vunnit en internetauktion, är ersättningen för leveransen av dessa varor det vinnande auktionspriset (plus frakt- och hanteringskostnader) och inget annat, eller ingår värdet på de poäng som den som vann auktionen använde för att lägga bud i auktionen också i ersättningen för Madbids leverans av dessa varor till användaren,

eller vilka principer ska tillämpas för att besvara dessa frågor?

3)

I ett fall där två medlemsstater behandlar en transaktion olika i mervärdesskatteseende, i vilken utsträckning ska domstolarna i en medlemsstat i samband med tolkningen av relevanta bestämmelser i unionsrätten och i nationell rätt beakta det önskvärda i att förhindra:

a)

att transaktionen dubbelbeskattas, eller

b)

att transaktionen undgår beskattning,

och vilken betydelse har principen om skatteneutralitet för denna fråga?"

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

26

Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida utfärdande av poäng, som de som är aktuella i det nationella målet, mot betalning i pengar, utgör "tillhandahållande av tjänster mot ersättning" i den mening som avses i artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet eller om det ska betraktas som en "transaktion i ett tidigare skede" i den mening som avses i punkt 24 i domen av den 16 december 2010, *MacDonald Resorts* (C-270/09, EU:C:2010:780).

27

Det bör erinras om att domstolen i nämnda dom fann att förvärvet av avtalade rättigheter, som kallades "poänggrätter", som gjorde det möjligt att erhålla poäng som kunde omvandlas till en rätt att tillfälligt använda en bostad i turistanläggningar tillhörande tjänsteleverantören inte var en transaktion som är föremål för mervärdesskatt, utan en transaktion i ett tidigare skede som genomförts för att göra gällande en rätt att tillfälligt använda en anläggning, logi på ett hotell eller någon annan tjänst. Domstolen fann att inköp av "poänggrätter" inte var ett ändamål i sig för kunden, eftersom kunden inte ingick det ursprungliga avtalet med avsikt att samla poäng, utan för att kunna tillfälligt använda en anläggning eller erhålla andra tjänster som väljs vid en senare tidpunkt (dom av den 16 december 2010, *MacDonald Resorts*, C-270/09, EU:C:2010:780, punkterna 24 och 32).

28

Av detta drog domstolen slutsatsen att den egentliga tjänsten för vilken "poänggrätter" förvärvades, var den som bestod i att ställa de olika möjliga vederlag som kunde erhållas tack vare poängen

från dessa rättigheter till förfogande för dem som deltog i detta program (dom av den 16 december 2010, MacDonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, punkt 27).

29

I det nationella målet är det ostridigt att "poängen" endast ger möjlighet att lägga bud på auktioner som anordnas av Madbid. De användare som köper "poäng" gör följaktligen med nödvändighet detta i avsikt att kunna delta i dessa auktioner.

30

För dessa användare har denna tjänst emellertid ett självständigt värde vad beträffar inköp av varor i Madbids nätbutik (se, för ett liknande resonemang, dom av den 2 december 2010, Everything Everywhere, C-276/09, EU:C:2010:730, punkt 27). Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 39 i sitt förslag till avgörande, ger nämligen deltagandet i auktioner som anordnas av Madbid användarna möjlighet att köpa varor till ett lägre pris än marknadsvärdet.

31

Eftersom de poäng som Madbid utfärdar dock inte kan användas som betalning för inköp av varorna som säljs i dess nätbutik, samt att, såsom framgår av punkt 30 ovan, dessa poäng vid förvärvet, identifieras som vederlag för möjligheten användarna ges att förvärva varor till ett lägre pris än marknadsvärdet och de poäng som använts för att få delta i en auktion inte räknas av från det försäljningspris som fastställs genom auktionen, kan utfärdandet av dessa poäng inte betecknas som "transaktion i ett tidigare skede" före en leverans av en vara i den mening som avses i punkt 24 i domen av den 16 december 2010, Macdonalds Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780).

32

Den rätt som användare som har förvärvat dessa poäng ges att delta i auktioner som anordnas av Madbid utgör således en tjänst i sig, som inte får förväxlas med den leverans av varor som kan komma att ske efter att dessa auktioner har avslutats.

33

Denna slutsats gör sig än mer gällande när användaren av poängen förvärvar en vara genom att använda funktionen "köp nu" eller "intjänad rabatt". Om han eller hon har utnyttjat den tjänst som möjliggjorts av poäng som förvärvats, utgör nämligen det köp som sker med användning av dessa funktioner en transaktion som är oberoende av denna tjänst som tillhandahålls som motprestation för köp av poäng.

34

Madbid har emellertid anfört att även om utfärdandet av poäng ska anses utgöra ett tillhandahållande av tjänster är det inte en transaktion som sker mot ersättning.

35

Domstolen erinrar härvidlag om att enligt artikel 2.1 i mervärdesskattedirektivet ska tillhandahållande av tjänster "mot ersättning" som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap vara föremål för mervärdesskatt.

36

Enligt fast rättspraxis ska ett tillhandahållande av tjänster anses ske "mot ersättning", i den mening som avses i denna bestämmelse, och således anses vara skattepliktigt, endast om det mellan den som tillhandahåller tjänsten och den som köper den föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, varvid den ersättning som den person som tillhandahåller tjänsten tar emot utgör den faktiska ersättningen för den tjänst som tillhandahålls mottagaren (dom av den 16 december 2010, MacDonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, punkt 16 och där angiven rättspraxis, och dom av den 20 juni 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punkt 40).

37

Domstolen har funnit att så är fallet om det föreligger ett direkt samband mellan den tillhandahållna tjänsten och den erhållna ersättningen, varvid de erlagda beloppen utgör den faktiska ersättningen för en tjänst som kan individualiseras och som tillhandahålls inom ramen för ett sådant rättsförhållande (dom av den 3 mars 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punkterna 13 och 14, dom av den 16 december 2010, MacDonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, punkterna 16 och 26, och dom av den 10 november 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punkt 28).

38

I det nationella målet framgår det av punkt 1.2 i Madbids allmänna villkor att Madbid "driver en webbplats för auktioner med betalning för deltagandet i auktionerna".

39

Användare som önskar delta i auktioner som anordnas av Madbid måste nämligen förvärva "poäng" från Madbid mot betalning. Dessa poäng är nödvändiga för att delta i auktionen och kan inte användas för andra ändamål. Det antal poäng som krävs för att lägga bud varierar beroende på auktionen. Om en användare lämnar ett bud, debiteras detta antal poäng och priset på den utauktionerade varan ökar med 0,01 GBP. Den användare som vinner en auktion har rätt att köpa varan till det pris till vilket den auktionerades bort, plus kostnaderna för frakt och hantering. De poäng som använts för att lägga bud på denna auktion har dock förlorat sitt värde. Om den användare som vunnit auktionen köper den utauktionerade varan och därefter annullerar köpet, är det endast det pris till vilket varan auktionerades bort som återbetalas, och inte värdet på poängen som användaren använt för att lägga bud.

40

Dessa faktorer tyder på att den betalning som Madbid tar emot i utbyte mot de poäng som bolaget utfärdar utgör den faktiska ersättningen för den tjänst som bolaget tillhandahåller sina användare, som består av beviljandet av rätten att delta i auktioner som anordnas av Madbid.

41

Denna slutsats motsägs inte av den omständigheten att funktionen "intjänad rabatt" gör att användare som inte vinner auktionen får värdet på sina poäng omvandlade till rabatter som därefter kan utnyttjas vid köp av en vara i Madbids nätbutik.

42

Det saknar härvidlag även betydelse att den användare som har klickat på knappen "köp nu" har möjlighet att köpa en vara som är identisk med den som auktionerades ut till ett pris som satts ned

med värdet på de poäng som han eller hon använt för att bjuda på denna auktion.

43

För det första är det endast värdet på de poäng som har använts för budgivning som kan dras av från priset för varor som inhandlas genom "köp nu-" eller "intjänad rabatt"-funktionerna.

44

För det andra erhåller användare som beslutar sig för att annullera ett köp som gjorts via funktionerna "köp nu" eller "intjänad rabatt" endast ersättning upp till det rabatterade priset, plus leveranskostnader, exklusive värdet av de poäng som beaktades i beräkningen av det pris som användaren betalat för varorna.

45

Madbids argument att utfärdandet av poäng representerar användarens rätt att köpa varor för värdet för dessa poäng, motsvarar således inte den ekonomiska och affärsmässiga verkligheten, vilken är ett grundläggande kriterium vid tillämpningen av det gemensamma mervärdesskattesystemet (dom av den 20 juni 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punkt 42 och där angiven rättspraxis).

46

Det följer av det ovan anförda att den betalning som Madbid erhållit i utbyte mot de poäng som bolaget utfärdat utgör den faktiska ersättningen för tillhandahållandet av den tjänst som består i tilldelningen av rätten att delta i auktioner som Madbid anordnar, som är skild från leveransen av en vara som köps på Madbids webbplats.

47

I detta avseende bör det noteras att i det nationella målet kan användarna köpa varor som säljs i Madbids nätbutik genom att betala för sina köp med kreditkort eller betalkort, det vill säga, utan att delta i de auktioner som Madbid anordnar. Vidare leder inte varje deltagande i en auktion som anordnats av Madbid nödvändigtvis till en leverans av varor, antingen på grund av att den användare som vann auktionen väljer att inte köpa de varor som denne tilldelats, eller på grund av att de användare som inte vunnit auktionen och inte använt funktionen "köp nu" erhåller en rabatt som vederbörande inte använder omedelbart.

48

Av detta följer, såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 58 i sitt förslag till avgörande, att utfärdandet av poäng och leveransen av varor inte kan anses utgöra en enda transaktion eftersom de inte utgör ett enda odelbart ekonomiskt tillhandahållande. Av samma skäl, och med hänsyn till regeln att varje transaktion ska anses som separat och oberoende av varandra, kan utfärdandet av poäng och leveransen av varor inte anses vara underordnade varandra.

49

Mot denna bakgrund ska den första frågan besvaras enligt följande: Artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att utfärdandet av poäng, såsom de som är aktuella i det nationella målet, vilket gör det möjligt för en näringsidkares kunder att lägga bud i auktioner som anordnas av näringsidkaren, utgör ett tillhandahållande av tjänster mot ersättning, där ersättningen är det belopp som betalas i utbyte mot dessa "poäng".

Den andra frågan

50

Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida artikel 73 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att värdet av de poäng som används för att lägga bud ingår i den ersättning som erhålls av den beskattningsbara personen i utbyte mot de leveranser av varor som den beskattningsbara personen utför till de användare som vunnit en auktion som denne anordnat eller de användare som köpt en vara genom funktionerna "köp nu" eller "intjänad rabatt".

51

Enligt artikel 73 i mervärdesskattedirektivet ska beskattningsunderlaget för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot ersättning omfatta "allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har erhållit eller skall erhålla från förvärvaren eller en tredje part för dessa transaktioner".

52

Härvidlag ska det inledningsvis erinras om att, såsom framgår av svaret på den första frågan, utgör den betalning som en användare erlagt i utbyte mot poäng som utfärdats av Madbid ersättningen för rätten att delta i auktioner som anordnas av Madbid.

53

Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 79 i sitt förslag till avgörande, kan det belopp som betalats som ersättning för en transaktion inte anses utgöra ersättningen för en annan transaktion, eller ens en förskottsbetalning av ersättningen för en annan transaktion.

54

Det är därför lämpligt att som svar på en fråga från den hänskjutande domstolen, ange att den betalning som gjorts av en användare i utbyte mot poäng inte kan betecknas som en förskottsbetalning som sker innan leveransen av varor äger rum, i den mening som avses i artikel 65 i mervärdesskattedirektivet.

55

Dessutom kan ersättningen för leveransen av en vara som tilldelats under en auktion inte inbegripa det belopp som erlagts i utbyte mot utfärdandet av poäng som används vid denna auktion, utan inbegriper endast det pris till vilket varan auktionerades bort samt transportkostnader och hanteringskostnader.

56

Slutligen ska detta belopp inte inräknas i ersättningen för den efterföljande leveransen av varor

som köpts med hjälp av funktionerna "köp nu" eller "intjänad rabatt".

57

Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 92 i sitt förslag till avgörande, ska värdet på de poäng som har använts för att lägga bud, och som dras av från det ursprungliga "köp nu"-priset eller priset i nätbutiken, anses utgöra en prisreduktion avseende priset på de varor som köpts genom funktionerna "köp nu" eller "intjänad rabatt". I enlighet med artikel 79 b i mervärdesskattedirektivet kan följaktligen värdet av dessa poäng inte ingå i beskattningsunderlaget för leverans av varor.

58

Detta gäller även om, i samband med köp av varor genom funktionerna "köp nu" eller "intjänad rabatt", värdet av de poäng som använts för att lägga budet omfattar hela det ursprungliga pris som följer av användningen av funktionen "köp nu" eller det pris som anges i nätbutiken.

59

Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 102 i sitt förslag till avgörande kan de köpta varorna i ett sådant fall, i motsats till det mål som avgjordes genom domen av den 27 april 1999, Kuwait Petroleum (C-48/97, EU:C:1999:203), inte anses ha varit föremål för en överlåtelse utan ersättning, eftersom de tillhandahålls mot en identifierbar ersättning, närmare bestämt det ursprungliga pris som följer av användningen av funktionen "köp nu" eller det pris som anges i nätbutiken.

60

Mot denna bakgrund ska den andra frågan besvaras enligt följande: Artikel 73 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att – under sådana omständigheter som i det nationella målet – ingår värdet av de poäng som används för att lägga bud inte i den ersättning som erhålls av den beskattningsbara personen i utbyte mot de leveranser av varor som den beskattningsbara personen utför till de användare som vunnit en auktion som denne anordnat eller de användare som köpt en vara genom funktionerna "köp nu" eller "intjänad rabatt".

Den tredje frågan

61

Den hänskjutande domstolen har ställt den tredje frågan för att få klarhet i huruvida, när två medlemsstater behandlar samma transaktion olika i mervärdesskattehänseende, domstolarna i en av dessa medlemsstater är skyldiga att vid tolkningen av relevanta bestämmelser i unionsrätten och i nationell lagstiftning, beakta behovet av att undvika dubbelbeskattning eller dubbel icke-beskattning av transaktionen, i synnerhet mot bakgrund av principen om skatteneutralitet.

62

Domstolen erinrar härvidlag om att artikel 267 FEUF föreskriver ett förfarande för förhandsavgörande som just syftar till att undvika skillnader i tolkningen av den unionsrätt som de nationella domstolarna har att tillämpa (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 juli 2011, Kelly, C-104/10, EU:C:2011:506, punkt 60 och där angiven rättspraxis).

63

Artikel 267 FEUF ger nämligen de nationella domstolarna befogenhet och, i förekommande fall en skyldighet, att begära ett förhandsavgörande, beroende på om deras beslut kan överklagas hos domstol enligt nationell rätt, om de bedömer att det i ett mål har uppkommit frågor som rör tolkningen av bestämmelser i unionsrätten, som kräver ett avgörande (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 juli 2011, Kelly, C-104/10, EU:C:2011:506, punkt 61 och där angiven rättspraxis).

64

Om domstolarna i en medlemsstat, som har att pröva ett mål vilket inbegriper tolkning av unionsrätten som kräver ett avgörande, finner att samma transaktion är föremål för en annan behandling i skattehänseende i en annan medlemsstat, har de således möjligheten, eller skyldigheten, att begära förhandsavgörande från EU-domstolen.

65

Det bör också klargöras att, omständigheten att det i en eller flera andra medlemsstater finns metoder som skiljer sig från den som tillämpas i den berörda medlemsstaten inte i något fall kan medföra att domstolarna i sistnämnda stat ska göra en felaktig tolkning av bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet.

66

Mot denna bakgrund ska den tredje frågan besvaras enligt följande: När domstolarna i en medlemsstat vid tolkningen av relevanta bestämmelser i unionsrätten och i nationell lagstiftning finner att samma transaktion behandlas olika i mervärdesskattehänseende i en annan medlemsstat har de möjligheten, eller skyldigheten – beroende på om deras beslut kan överklagas hos domstol enligt nationell rätt – att begära ett förhandsavgörande från EU-domstolen.

Rättegångskostnader

67

Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (femte avdelningen) följande:

1)

Artikel 2.1 c i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att utfärdandet av ”poäng”, såsom de som är aktuella i det nationella målet, vilket gör det möjligt för en näringsidkares kunder att lägga bud i auktioner som anordnas av näringsidkaren, utgör ett tillhandahållande av tjänster mot ersättning, där ersättningen är det belopp som betalas i utbyte mot dessa ”poäng”.

2)

Artikel 73 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att – under sådana omständigheter som i det nationella målet – ingår värdet av de poäng som används för att lägga bud inte i den ersättning som erhålls av den beskattningsbara personen i utbyte mot de leveranser av varor som den beskattningsbara personen utför till de användare som vunnit en auktion som denne anordnat eller de användare som köpt en vara genom funktionerna ”köp nu” eller ”intjänad rabatt”.

3)

När domstolarna i en medlemsstat vid tolkningen av relevanta bestämmelser i unionsrätten och i nationell lagstiftning finner att samma transaktion behandlas olika i mervärdesskattehänseende i en annan medlemsstat har de möjligheten, eller skyldigheten – beroende på om deras beslut kan överklagas hos domstol enligt nationell rätt – att begära ett förhandsavgörande från EU-domstolen.

Underskrifter

(*1) Rättegångsspråk: engelska.