

Voorlopige editie

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL

E. TANCHEV

van 7 maart 2018(1)

Zaak C-544/16

Marcandi Limited, handelend onder de naam „Madbid”

tegen

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

[verzoek van de First-tier Tribunal (Tax Chamber) (rechter voor belastingzaken, Verenigd Koninkrijk) om een prejudiciële beslissing]

„Prejudiciële verwijzing – Belasting over de toegevoegde waarde – Richtlijn 2006/112/EG – Verstrekking van biedpunten die kunnen worden ingezet om te bieden tijdens online centveilingen en waarvan de waarde kan worden verrekend met de prijs van goederen die rechtstreeks worden gekocht van de onderneming die de veilingen organiseert – Artikel 2, lid 1, onder a) en c) – Goederenleveringen of diensten die onder bezwarende titel worden verricht – Voorbereidende handeling – Artikel 65 – Vooruitbetaling – Artikel 73 – Maatstaf van heffing – Artikel 79, onder b) – Korting ten belope van de volledige prijs”

1. In deze zaak zal het Hof zich moeten uitspreken over de vraag of de toekenning van het recht om deel te nemen aan zogeheten „centveilingen” moet worden beschouwd als een aan de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) onderworpen dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad(2), dan wel als een voorbereidende handeling waarover geen btw verschuldigd is.
2. Bij centveilingen moeten de deelnemers een – niet-restitueerbare – bijdrage betalen om te kunnen meebieden (hierna: „biedgeld”).(3) Bij aanvang van de veiling begint de klok terug te tellen naar nul. Met elk bod gaat de prijs van de geveilde goederen met 0,01 pond sterling (GBP) omhoog (vandaar de naam „centveiling”) en begint de klok opnieuw te lopen. De veiling is afgelopen zodra de klok op nul staat. Winnaar is degene die het laatste bod heeft uitgebracht.
3. Volgens artikel 2, lid 1, onder a) en c), van richtlijn 2006/112 zijn onder bezwarende titel verrichte goederenleveringen en diensten handelingen die aan btw zijn onderworpen.

4. De betaling van het biedgeld kan voor de toepassing van artikel 2, lid 1, van richtlijn 2006/112 op twee manieren worden opgevat.

5. Enerzijds kan het biedgeld worden gezien als de tegenprestatie voor een dienst, namelijk de toekenning van het recht om aan de veiling deel te nemen. De toekenning van dat recht tegen betaling van het biedgeld is dan een aan btw onderworpen handeling in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112. De daaropvolgende aankoop van de geveilde goederen door de winnaar van de veiling wordt dan beschouwd als een goederenlevering in de zin van artikel 2, lid 1, onder a), van die richtlijn en, als zodanig, als een andere en afzonderlijke aan btw onderworpen handeling.

6. Anderzijds is het de deelnemers aan de veiling erom te doen, de veiling te winnen en de geveilde goederen aan te schaffen. In dat geval kan men menen dat de toekenning van het recht om aan de veiling deel te nemen slechts de opmaat naar de aankoop van de geveilde goederen vormt.(4) De toekenning van dat recht vormt dan geen aan btw onderworpen handeling in de zin van artikel 2, lid 1, van richtlijn 2006/112. Volgens deze benadering moet uitsluitend de daaropvolgende aankoop van de bij de veiling gewonnen goederen als een dergelijke handeling worden beschouwd.

7. Het Hof zal in deze zaak moeten uitmaken welke van de twee benaderingen de juiste is. Daarnaast wordt van het Hof een antwoord verlangd op de vraag waaruit de tegenprestatie voor de verrichte dienst en/of voor de daaropvolgende goederenlevering bestaat.

I. Toepasselijke bepalingen

8. Artikel 2, lid 1, van richtlijn 2006/112 bepaalt:

„De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:

(a) de leveringen van goederen, die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

[...]

(c) de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

[...]”

9. Artikel 65 van richtlijn 2006/112 luidt:

„Indien vooruitbetalingen worden gedaan alvorens de goederen zijn geleverd of de diensten zijn verricht, wordt de belasting verschuldigd op het tijdstip van ontvangst van de vooruitbetalingen, ten belope van het ontvangen bedrag.”

10. Artikel 73 van richtlijn 2006/112 bepaalt:

„Voor andere goederenleveringen en diensten dan die bedoeld in de artikelen 74 tot en met 77 omvat de maatstaf van heffing alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden.”

11. Artikel 79 van richtlijn 2006/112 luidt:

„In de maatstaf van heffing worden de volgende elementen niet opgenomen:

[...]

(b) prijskorting en -rabatten die aan de afnemer worden toegekend en die zijn verkregen op het tijdstip waarop de handeling wordt verricht;

[...]”

II. Feiten, hoofdgeding en prejudiciële vragen

12. Marcandi Limited (hierna: „Madbid”), een in het Verenigd Koninkrijk gevestigde onderneming, exploiteert onder de naam „Madbid” een online winkelbedrijf. Madbid verkoopt hoofdzakelijk technologische producten, zoals mobiele telefoons, tablets, computers en televisies. Zo nu en dan verkoopt zij ook duurdere goederen, bijvoorbeeld auto’s. Madbid verschaft een online platform waarop geregistreerde gebruikers tijdens online centveilingen kunnen bieden op goederen en deze goederen kunnen winnen. Daarnaast biedt zij gebruikers de mogelijkheid om rechtstreeks goederen uit haar webwinkel te kopen.

13. Madbid heeft aanvankelijk een website in het Verenigd Koninkrijk gelanceerd. Toen die website succesvol bleek, heeft zij ook in negen andere lidstaten, waaronder Duitsland, alsmede in Canada en Turkije websites gelanceerd.

14. Madbid is voor btw-doeleinden geregistreerd in onder meer het Verenigd Koninkrijk en Duitsland.

15. Het bedrijfsmodel van Madbid werkt als volgt. Personen die aan een online veiling willen meedoen of online goederen willen kopen, moeten zich op de website van Madbid als gebruiker registreren (geregistreerde gebruikers zullen in het vervolg van deze conclusie „gebruikers” worden genoemd) en akkoord gaan met de contractuele voorwaarden van Madbid.

16. Na registratie kunnen gebruikers zogeheten „credits” (hierna: „biedpunten”) kopen. Met deze biedpunten kunnen gebruikers meedoen aan online veilingen van Madbid, maar deze biedpunten kunnen niet worden gebruikt om rechtstreeks goederen uit de webwinkel van Madbid aan te schaffen. Zij kunnen ook niet worden ingewisseld voor geld. Voor de aankoop van biedpunten kan worden gebruikgemaakt van een van de geaccepteerde betaalmethoden, zoals een debet- of kredietkaart. Elk biedpunt heeft een unieke identificatiecode, waardoor Madbid de punten te allen tijde in een gebruikersaccount kan traceren. Biedpunten worden verkocht in pakketten van verschillende aantallen tegen verschillende prijzen (een pakket van 500 biedpunten kost bijvoorbeeld 49,99 GBP, terwijl voor een pakket van 80 biedpunten 9,99 GBP moet worden betaald). Aan elk biedpunt wordt een bepaalde geldwaarde toegekend, die min of meer gelijk is aan het bedrag dat de gebruiker voor het biedpunt heeft betaald.⁽⁵⁾ Biedpunten komen na 180 dagen te vervallen.

17. Zoals gezegd worden biedpunten gebruikt om te bieden tijdens veilingen op de website van Madbid. Elke veiling begint met een openingsprijs van 0,00 GBP en met het instellen van de klok op de voor de veiling vastgestelde biertijd, doorgaans één minuut. Bij elke veiling wordt ook een vooraf bepaald aantal biedpunten (tussen 1 en 8) vermeld dat een gebruiker moet inzetten om een bod te kunnen uitbrengen. Bij aanvang van de veiling begint de klok terug te tellen naar nul. De veiling is afgelopen zodra de klok op nul staat.

18. Wanneer een gebruiker een bod uitbrengt door op de „biedknop” te klikken, wordt het voor de veiling vooraf bepaalde aantal biedpunten dat nodig is om een bod te kunnen doen, afgetrokken van het totale aantal biedpunten in het account van die gebruiker. Het uitgebrachte bod is 0,01 GBP hoger dan het voorgaande bod, wat betekent dat de vermelde veilingprijs van de goederen met 0,01 GBP omhoog gaat. De klok wordt opnieuw ingesteld op de toegewezen biedtijd en begint weer terug te tellen naar nul. Winnaar van de veiling is degene die het hoogste bod heeft uitgebracht wanneer de klok helemaal is teruggelopen naar nul.

19. De winnaar van de veiling heeft het recht de gewonnen goederen aan te schaffen voor het bedrag van zijn winnende bod, plus de verzend- en verwerkingskosten.(6) Hij is echter niet verplicht om die goederen te kopen. Besluit de winnaar van de veiling om de goederen aan te schaffen, dan moet hij het bedrag van het winnende bod, plus de verzend- en verwerkingskosten, binnen een bepaalde termijn betalen, omdat hij anders zijn recht verspeelt om de gewonnen goederen voor het bedrag van het winnende bod aan te schaffen. De waarde van de door de winnaar van de veiling tijdens de veiling ingezette biedpunten wordt niet verrekend met de prijs die hij voor de gewonnen goederen moet betalen. Die biedpunten hebben hun waarde verloren.

20. Het veilingplatform van Madbid kent echter ook een zogeheten „Buy Now”- of „Koop Nu”-optie (hierna: „Koop Nu”-optie”). Deze optie biedt een gebruiker de mogelijkheid om tijdens een veiling goederen aan te schaffen die identiek zijn aan de goederen waarop hij aan het bieden is. De prijs van die goederen (hierna: „oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs”) wordt verminderd met de waarde van de biedpunten die de gebruiker tijdens die veiling heeft ingezet. Wanneer een gebruiker bijvoorbeeld biedpunten ter waarde van 100 GBP heeft gebruikt om te bieden op een iPod, kan hij door het aanklikken van de „Koop Nu”-knop die iPod rechtstreeks aanschaffen voor een prijs die 100 GBP lager is dan de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs. De oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs is vrijwel altijd gelijk aan de adviesprijs.(7) De „Koop Nu”-optie geeft gebruikers dus de mogelijkheid om goederen voor minder dan de adviesprijs aan te schaffen. Een gebruiker die tijdens een veiling van die optie gebruikmaakt, mag verder niet meer aan die veiling meedoen.

21. Een gebruiker die bij een veiling heeft meegeboden, maar achter het net heeft gevestigd en ook geen gebruik heeft gemaakt van de „Koop Nu”-optie, bouwt een „Earned Discount” of „Verdiende Korting” (hierna: „Verdiende Korting”) op ter waarde van de biedpunten die hij tijdens de veiling heeft ingezet (dat wil zeggen ter waarde van het bedrag dat hij voor die biedpunten heeft betaald). De Verdiende Korting wordt toegekend na afloop van de veiling waaraan de gebruiker zijn biedpunten heeft uitgegeven. Wanneer die gebruiker besluit om goederen rechtstreeks in de webwinkel aan te schaffen, wordt het bedrag van de Verdiende Korting in mindering gebracht op de prijs van die goederen (hierna: „prijs in de webwinkel”). Ik zal een dergelijke aankoop hierna een aankoop met gebruikmaking van de „Verdiende Korting”-optie noemen. Met elk biedpunt dat een gebruiker tijdens een veiling inzet, bouwt hij Verdiende Korting op. De door een specifiek biedpunt gegenereerde Verdiende Korting vervalt 365 dagen nadat dat biedpunt tijdens een veiling is ingezet. De waarde van de biedpunten die de winnaar van een veiling tijdens die veiling heeft ingezet, genereert geen Verdiende Korting.

22. De „Koop Nu”-optie en de „Verdiende Korting”-optie zorgen ervoor dat een gebruiker die biedpunten tijdens een veiling inzet, zo geen geld kan verliezen. Zoals in punt 20 hierboven is vermeld, heeft het aanklikken van de „Koop Nu”-knop tijdens de veiling immers tot gevolg dat de waarde van die biedpunten wordt afgetrokken van de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs. En in het geval van een rechtstreekse aanschaf van goederen uit de webwinkel krijgt de gebruiker, zoals in punt 21 hierboven is vermeld, een Verdiende Korting ter waarde van de door hem ingezette biedpunten.

23. Bij besluit van 9 december 2013 heeft Her Majesty's Revenue and Customs (hierna:

„HMRC”), de overheidsinstantie die verantwoordelijk is voor de inning en het beheer van de btw in het Verenigd Koninkrijk, vastgesteld dat het bedrag dat gebruikers in ruil voor biedpunten aan Madbid hadden betaald, de tegenprestatie was voor een dienst, namelijk de toekenning van het recht om aan veilingen van Madbid deel te nemen, en dat de plaats van die dienst de plaats was waar Madbid is gevestigd, namelijk het Verenigd Koninkrijk (hierna: „besluit van HMRC”).

24. In een ruling van 9 juli 2014 heeft het Finanzamt Hannover-Nord (belastingdienst van Hannover-Noord, Duitsland) (hierna: „Duitse belastingdienst”) met name bepaald dat i) de verstrekking van biedpunten door Madbid geen aan btw onderworpen handeling is; ii) wanneer Madbid goederen levert aan in Duitsland gevestigde klanten, dit voor de toepassing van de btw een goederenlevering vormt; iii) de tegenprestatie voor die goederenlevering bestaat uit zowel de door de gebruiker voor de goederen betaalde prijs (namelijk de prijs van het winnende bod, de „Koop Nu”-prijs of de prijs in de webwinkel zonder aftrek van de Verdiende Korting) als de waarde van de biedpunten die de gebruiker heeft uitgegeven om die goederen te verwerven (dat wil zeggen de biedpunten die de gebruiker tijdens een door hem gewonnen veiling heeft ingezet of die een vermindering op de „Koop Nu”-prijs dan wel een Verdiende Korting hebben opgeleverd), en iv) Madbid in Duitsland btw verschuldigd is over die goederenlevering.

25. Madbid heeft tegen het besluit van HMRC beroep ingesteld bij de First-tier Tribunal (Tax Chamber) (rechter voor belastingzaken, Verenigd Koninkrijk).

26. Op 10 mei 2016 heeft de First-tier Tribunal (Tax Chamber) een tussenvonnis gewezen, waarin bepaalde feitelijke vaststellingen zijn gedaan en is besloten het Hof om een prejudiciële beslissing te verzoeken. De First-tier Tribunal (Tax Chamber) is van oordeel dat biedpunten worden aangeschaft met het specifieke doel om aan veilingen van Madbid deel te nemen en dat de daaropvolgende aankoop van goederen, indien en zodra deze plaatsvindt, een andere en afzonderlijke handeling is. Wegens de complexiteit van de materie, die tot uitdrukking komt in de uiteenlopende interpretaties van richtlijn 2006/112 door HMRC en de Duitse belastingdienst, heeft de First-tier Tribunal (Tax Chamber) het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moet bij een juiste uitlegging van artikel 2, lid 1, artikel 24, artikel 62, artikel 63, artikel 65 en artikel 73 van [richtlijn 2006/112], en in omstandigheden als in het hoofdgeding,

a) het tegen betaling verstrekken van biedpunten aan gebruikers door Madbid worden beschouwd als

i) een niet binnen de werkingssfeer van artikel 2, lid 1, vallende ‚voorbereidende handeling’ van de door het Hof [in het arrest van 16 december 2010, MacDonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punten 23-42)] beschreven soort, dan wel als

ii) een door Madbid verrichte dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), namelijk de toekenning van het recht om aan online veilingen deel te nemen;

b) indien de toekenning van het recht om deel te nemen aan online veilingen een door Madbid verrichte dienst is, deze dienst worden beschouwd als een ‚onder bezwarende titel’ verrichte dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), waarbij de betaling voor de dienst (dat wil zeggen het geldbedrag dat Madbid in ruil voor biedpunten van een gebruiker ontvangt) de tegenprestatie vormt;

c) de vraag onder b) anders worden beantwoord indien de betaling voor de biedpunten de gebruiker ook het recht geeft om goederen van dezelfde waarde te verwerven voor het geval dat hij de veiling niet wint;

d) indien Madbid geen dienst onder bezwarende titel verricht wanneer zij tegen betaling biedpunten verstrekt aan haar gebruikers, ervan worden uitgegaan dat zij op enig ander moment een dergelijke dienst verricht,

en welke beginselen moeten bij de beantwoording van deze vragen worden toegepast?

2) Wat is bij een juiste uitlegging van artikel 2, lid 1, artikel 14, artikel 62, artikel 63, artikel 65, artikel 73 en artikel 79, onder b), van [richtlijn 2006/112], in omstandigheden als in het hoofdgeding, de tegenprestatie in de zin van artikel 2, lid 1, onder a), en artikel 73, die Madbid in ruil voor de door haar aan gebruikers geleverde goederen verkrijgt?

Meer bepaald, en gelet op het antwoord op de eerste vraag,

a) is het geldbedrag dat een gebruiker aan Madbid betaalt voor biedpunten, een ‚vooruitbetaling‘ voor een levering van goederen in de zin van artikel 65, zodat de btw ‚verschuldigd‘ wordt op het tijdstip van ontvangst van deze betaling, en de door Madbid van de gebruiker ontvangen betaling de tegenprestatie voor een goederenlevering vormt;

b) indien een gebruiker goederen koopt met gebruikmaking van de ‚Koop Nu‘? of de ‚Verdiende Korting‘?optie, is dan de waarde van de door hem aan biedingen uitgegeven biedpunten, die in het geval van een verloren veiling Verdiende Korting of een verlaging van de ‚Koop Nu‘?prijs oplevert,

i) een ‚prijskorting‘ in de zin van artikel 79, onder b), zodat de tegenprestatie voor de levering van de goederen door Madbid uitsluitend bestaat uit het bedrag dat de gebruiker bij de aankoop van de goederen daadwerkelijk aan Madbid betaalt, dan wel

ii) een onderdeel van de tegenprestatie voor de goederenlevering, zodat de tegenprestatie voor de levering van de goederen door Madbid zowel het bedrag omvat dat de gebruiker aan Madbid betaalt op het moment van aankoop van de goederen, als het bedrag dat de gebruiker heeft betaald voor de biedpunten die hij heeft uitgegeven tijdens veilingen die hij niet heeft gewonnen;

c) indien een gebruiker gebruikmaakt van zijn recht om goederen te kopen nadat hij een online veiling heeft gewonnen, is dan de tegenprestatie voor de levering van deze goederen uitsluitend het bedrag van zijn winnende bod (plus verzend- en verwerkingskosten), of omvat de tegenprestatie voor de levering van die goederen door Madbid aan de gebruiker tevens de waarde van de biedpunten die de winnaar tijdens die veiling heeft uitgegeven,

of welke beginselen moeten bij de beantwoording van deze vragen worden toegepast?

3) Wanneer twee lidstaten een handeling voor btw-doeleinden verschillend behandelen, in hoeverre moeten de rechterlijke instanties van een van die lidstaten bij de uitlegging van de relevante Unierechtelijke en nationaalrechtelijke bepalingen dan rekening houden met de wenselijkheid te voorkomen dat

a) de handeling dubbel wordt belast en/of

b) de handeling niet wordt belast,

en welke betekenis komt in dit verband toe aan het beginsel van fiscale neutraliteit?"

27. Schriftelijke opmerkingen zijn ingediend door Madbid, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Europese Commissie. Deze partijen hebben ook pleidooi gehouden tijdens de terechtzitting op 13 december 2017.

III. Analyse

A. Eerste prejudiciële vraag

28. Met de eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het tegen betaling van een geldbedrag verstrekken van biedpunten aan gebruikers door Madbid een „dienst onder bezwarende titel” in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 is, dan wel moet worden beschouwd als een „voorbereidende handeling” van de in punt 24 van het arrest van 16 december 2010, MacDonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780), beschreven soort, die niet binnen de werkingssfeer van artikel 2, lid 1, van die richtlijn valt.

29. Ik vat het arrest MacDonald Resorts hier kort samen. Het Hof moest zich uitspreken over de aankoop van zogeheten „Points Rights” van een onderneming die timesharebelangen in woningen in vakantieresorts verkocht. Op basis van hun „Points Rights” kregen klanten elk jaar punten toegekend, die zij konden inwisselen tegen een recht op tijdelijk gebruik van een residentie of op een verblijf in een hotel. Het Hof oordeelde dat de aankoop van „Points Rights” voor klanten geen doel op zich was. Zij kochten de „Points Rights” uiteindelijk aan met de bedoeling om tijdelijk een residentie te gebruiken of om in een hotel te verblijven. De aankoop van „Points Rights” moest dan ook worden beschouwd als „[een] voorbereidende [handeling] die [wordt] gesteld met het oog aanspraak te kunnen maken op een recht op tijdelijk gebruik van een residentie [of] op een verblijf in een hotel”.(8) Als zodanig was de aankoop van „Points Rights” geen aan btw onderworpen handeling in de zin van artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn(9). Enkel de toekenning van het recht op tijdelijk gebruik van een residentie of op verblijf in een hotel was onderworpen aan btw in de zin van die bepaling.(10)

30. In de onderhavige zaak kunnen gebruikers tegen betaling van een geldbedrag biedpunten van Madbid aankopen. Die biedpunten kunnen niet worden gebruikt voor de rechtstreekse aanschaf van goederen uit de webwinkel. Zij kunnen enkel worden gebruikt – en zijn zelfs noodzakelijk – om mee te bieden tijdens veilingen van Madbid.

31. Zoals in de punten 5 en 6 hierboven is vermeld, kan de verstrekking van biedpunten ofwel worden beschouwd als een dienst (namelijk de toekenning van het recht om aan veilingen van Madbid deel te nemen)(11), ofwel als een niet aan btw onderworpen voorbereidende handeling van de in het arrest MacDonald Resorts beschreven soort (aangezien zou kunnen worden betoogd dat de aanschaf van biedpunten voor gebruikers geen doel op zich is en gebruikers die punten uiteindelijk aanschaffen met de bedoeling om goederen te verwerven).

32. In het eerste geval zou Madbid over de verstrekking van biedpunten btw verschuldigd zijn in de lidstaat waarin zij is gevestigd(12), te weten het Verenigd Koninkrijk. Dit was het standpunt van HMRC.(13) In het tweede geval zou Madbid over de daaropvolgende levering van goederen btw moeten afdragen in de lidstaat van aankomst van het vervoer naar de afnemer(14) (in Duitsland zo de goederen worden afgeleverd aan een afnemer in Duitsland). Dit was het standpunt van de Duitse belastingdienst.(15)

33. Madbid betoogt dat de verstrekking van biedpunten een voorbereidende handeling van de in het arrest MacDonald Resorts beschreven soort is.

34. De regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie menen dat de verstrekking van biedpunten een dienst uitmaakt, en geen voorbereidende handeling.

35. Ik zal om te beginnen onderzoeken of de verstrekking van biedpunten moet worden beschouwd als een dienst die, indien onder bezwarende titel verricht, een aan btw onderworpen handeling in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 is, dan wel als een voorbereidende handeling van de in het arrest MacDonald Resorts beschreven soort, die niet binnen de werkingssfeer van artikel 2, lid 1, van die richtlijn valt. Daar ik van mening ben dat er sprake is van een dienst, zal ik vervolgens nagaan of die dienst onder bezwarende titel wordt verricht. Bij mijn onderzoek van die twee aspecten van de eerste vraag zal ik rekening houden met het feit dat gebruikers goederen van Madbid kunnen verwerven door ofwel een veiling te winnen en de gewonnen goederen aan te schaffen, ofwel gebruik te maken van de „Koop Nu”- of de „Verdiende Korting”-optie.

1. Moet de verstrekking van biedpunten worden beschouwd als een voorbereidende handeling van de in het arrest MacDonald Resorts beschreven soort, dan wel als een dienst?

a) De verstrekking van biedpunten kan niet als een voorbereidende handeling worden beschouwd

36. Het is inderdaad onwaarschijnlijk dat deelnemen aan veilingen van Madbid voor gebruikers een doel op zich is⁽¹⁶⁾, wat betekent dat gebruikers biedpunten uiteindelijk aanschaffen met de bedoeling om goederen te verwerven.

37. De verstrekking van biedpunten kan naar mijn mening echter niet worden beschouwd als een voorbereidende handeling van de in het arrest MacDonald Resorts beschreven soort, die wordt verricht met het oog op een goederenlevering.

38. In de eerste plaats kunnen biedpunten immers niet worden gebruikt als valuta voor de rechtstreekse aanschaf van goederen uit de webwinkel, ook al wordt in de computersystemen van Madbid aan elk biedpunt een bepaalde geldwaarde toegekend. Tijdens de terechtzitting heeft de vertegenwoordiger van Madbid verklaard dat rechtstreekse aankopen worden betaald met een krediet- of debetkaart.

39. In de tweede plaats is er sprake van een afzonderlijke dienst, namelijk de toekenning van het recht om aan veilingen van Madbid deel te nemen. Door aan die veilingen deel te nemen krijgen gebruikers een kans om goederen *voor een lagere prijs dan de marktwaarde* te kopen, aangezien de prijs van het winnende bod doorgaans onder de marktwaarde van de geveilde goederen ligt. Bij de rechtstreekse aankoop van goederen uit de webwinkel moeten gebruikers daarentegen de marktprijs betalen. Volgens de verwijzingsbeslissing is „de beslissing van een gebruiker [...] om biedpunten te kopen in plaats van rechtstreeks naar de webwinkel te gaan, een beslissing om de kans te kopen om de aangeboden goederen *voor minder – doorgaans veel minder –* dan de winkelprijs te verwerven. [...] In tegenstelling tot gebruikers die rechtstreeks naar de webwinkel gaan, maken gebruikers die meedoen aan een veiling kans op een *korting* wanneer zij de veiling winnen”.⁽¹⁷⁾

40. In de derde plaats is de winnaar van een veiling niet verplicht om de geveilde goederen te kopen. Indien hij de winnende veilingprijs niet binnen een bepaalde termijn betaalt, verspeelt hij

zijn recht om de betrokken goederen voor die prijs te kopen. De verstrekking van biedpunten leidt dan ook niet noodzakelijkerwijs tot de levering van de geveilde goederen.

41. In de vierde plaats wordt bij aankoop van de geveilde goederen door de winnaar van de veiling de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten niet met de winnende veilingprijs verrekend. Die biedpunten verliezen hun waarde. De tijdens de veiling ingezette biedpunten kunnen met andere woorden niet worden gebruikt voor de aankoop van de geveilde goederen.

42. In de vijfde plaats krijgt de winnaar van de veiling, wanneer hij de geveilde goederen koopt en vervolgens zijn bestelling annuleert, uitsluitend het bedrag van het winnende bod terugbetaald. Hij heeft geen recht op terugbetaling van de waarde van de biedpunten die hij tijdens de veiling heeft ingezet.

43. In de zesde plaats verschilt de situatie in de zaak MacDonald Resorts van die in de onderhavige zaak.

44. In de zaak MacDonald Resorts was de betrokken dienst, die bestond in een verblijf in een hotel of een recht op tijdelijk gebruik van een residentie, immers niet „volledig voltooid” zolang de „Points Rights” niet waren ingewisseld tegen „concrete diensten” (het recht om gedurende een bepaalde periode in een bepaald hotel te verblijven of gebruik te maken van een bepaalde residentie). De reden daarvoor was dat klanten op het ogenblik van de verwerving van „Points Rights” niet wisten welke residenties gedurende een bepaald jaar beschikbaar zouden zijn of wat de waarde in punten was van een verblijf in die residenties. Op het moment waarop klanten „Points Rights” kochten, waren de diensten nog niet bepaald.(18)

45. In het onderhavige geval weten gebruikers daarentegen bij de aankoop van biedpunten welke dienst zal worden geleverd, namelijk de toekenning van het recht om aan veilingen van Madbid deel te nemen. Zoals de Commissie heeft betoogd, is die dienst bepaald en wordt hij onmiddellijk verricht (aangezien gebruikers meteen na de aankoop van biedpunten tijdens veilingen van Madbid kunnen meebieden).

46. De aankoop van biedpunten kan bijgevolg niet worden beschouwd als een voorbereidende handeling met het oog op de levering van goederen.

b) Geen voorbereidende handeling wanneer aan biedingen uitgegeven biedpunten worden gebruikt voor de aankoop van goederen met gebruikmaking van de „Koop Nu”- of de „Verdiende Korting”-optie

47. Zoals in de punten 20 tot en met 22 hierboven is uiteengezet, verliezen de biedpunten die een gebruiker heeft ingezet om tijdens een veiling te kunnen meebieden, hun waarde niet wanneer die gebruiker de veiling verlaat of verliest.(19)

48. Een gebruiker heeft immers de mogelijkheid om tijdens een veiling goederen van Madbid te kopen door op de „Koop Nu”-knop te klikken. In dat geval wordt de waarde van de biedpunten die hij tijdens die veiling heeft uitgegeven, in mindering gebracht op de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs.

49. Een gebruiker kan ook goederen van Madbid kopen door gebruik te maken van de „Verdiende Korting”-optie. In dat geval wordt de Verdiende Korting, waarvan het bedrag gelijk is aan de waarde van de biedpunten die de gebruiker aan veilingen van Madbid heeft gespendeerd, verrekend met de prijs van de goederen in de webwinkel.

50. Madbid is van mening dat het feit dat aan biedingen uitgegeven biedpunten kunnen worden

gebruikt voor de rechtstreekse aankoop van goederen uit haar webwinkel, aantoont dat de verstrekking van biedpunten een voorbereidende handeling van de in het arrest MacDonald Resorts beschreven soort is.

51. Dat argument doet naar mijn mening echter niet af aan de conclusie waartoe ik in punt 46 hierboven ben gekomen.

52. In de eerste plaats kan namelijk uitsluitend de waarde van *aan biedingen uitgegeven biedpunten* worden afgetrokken van de prijs van goederen die worden gekocht met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie. Biedpunten die niet zijn gebruikt om te bieden, kunnen niet met de prijs van die goederen worden verrekend.

53. In de tweede plaats is er *wel degelijk* een dienst verricht ten behoeve van de gebruiker die korting krijgt op de oorspronkelijke „Koop Nu”?prijs of op de prijs in de webwinkel. Die gebruiker heeft deelgenomen aan een veiling, waardoor hij de kans heeft gekregen om de geveilde goederen voor minder dan de marktwaarde te kopen. Het is irrelevant dat die gebruiker heeft besloten die kans op te geven (door op de „Koop Nu”-knop te klikken) of bij de veiling achter het net heeft gevestigd, zodat hij voor de goederen de volle marktprijs moet betalen.(20) Dit doet niet af aan het feit dat er een afzonderlijke dienst aan hem is verricht. Die gebruiker had immers ook ervoor kunnen kiezen om de goederen rechtstreeks in de webwinkel te kopen, zonder eerst aan een veiling deel te nemen.(21) Hij zou dan dezelfde prijs hebben betaald, namelijk de volledige detailhandelsprijs van de goederen.

54. In zoverre kan niet worden ingestemd met het argument van Madbid dat de situatie in de onderhavige zaak vergelijkbaar is met die in de zaak Société thermale d'Eugénie-les-Bains. In het arrest Société thermale d'Eugénie-les-Bains heeft het Hof geoordeeld dat de aanbesteding die een klant doet bij het reserveren van een hotelkamer, die van de volledige prijs van die kamer wordt afgetrokken wanneer de kamer ook werkelijk wordt gebruikt, niet de tegenprestatie voor een autonome en individualiseerbare dienst vormt.(22) Volgens Madbid volgt daaruit dat het geldbedrag dat is betaald voor biedpunten die zijn gebruikt om te bieden, waarvan de waarde wordt verrekend met de prijs van goederen die worden aangeschaft met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie, niet de tegenprestatie vormt voor enige dienst. Ik ben echter van mening dat de gebruiker een afzonderlijke dienst heeft ontvangen in de vorm van het recht op deelname aan een veiling, waardoor de situatie in de onderhavige zaak verschilt van die in de zaak Société thermale d'Eugénie-les-Bains.

55. In de derde plaats verliezen de tijdens veilingen ingezette biedpunten in sommige gevallen hun waarde omdat gebruikers nalaten rechtstreekse aankopen te doen waarmee de waarde van die biedpunten kan worden verrekend.(23)

56. In de vierde plaats krijgt een gebruiker, wanneer hij goederen aanschafft met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie en vervolgens zijn bestelling annuleert, uitsluitend de oorspronkelijke „Koop Nu”?prijs of de prijs in de webwinkel terugbetaald, en niet de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten.

57. De verstrekking van biedpunten kan dan ook niet worden beschouwd als een voorbereidende handeling die wordt verricht met het oog op de levering van goederen, maar moet integendeel worden gezien als een dienst, namelijk de toekenning van het recht om aan veilingen van Madbid deel te nemen.

58. Volledigheidshalve wijs ik erop dat volgens de rechtspraak meerdere formeel onderscheiden prestaties als één enkele prestatie moeten worden beschouwd wanneer zij zo nauw met elkaar verbonden zijn dat zij objectief gezien één enkele ondeelbare economische

prestatie vormen, waarvan splitsing kunstmatig zou zijn, of wanneer een of meer prestaties de hoofdprestatie vormen, terwijl een of meer andere prestaties ondergeschikte prestaties zijn die het fiscale lot van de hoofdprestatie delen.(24) Alle partijen zijn het erover eens dat die rechtspraak niet van toepassing is. Ik ben om te beginnen van mening dat de verstrekking van biedpunten en de levering van goederen niet als één enkele ondeelbare prestatie kunnen worden beschouwd, aangezien klanten de mogelijkheid hebben om goederen rechtstreeks in de webwinkel te kopen, zonder deel te nemen aan veilingen. Bovendien kan de verstrekking van biedpunten in mijn ogen niet als ondergeschikt aan de levering van goederen worden beschouwd, daar de „Koop Nu”? en de „Verdiende Korting”?optie ervoor moeten zorgen dat gebruikers geen geld kunnen verliezen door aan veilingen deel te nemen. Het doel van die opties is dan ook om gebruikers ertoe aan te zetten aan veilingen deel te nemen. Omgekeerd kan ook de levering van goederen niet als ondergeschikt aan de verstrekking van biedpunten worden beschouwd, daar het maar zelden voorkomt dat gebruikers biedpunten ongebruikt laten of nalaten goederen aan te schaffen met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie. De hierboven aangehaalde rechtspraak is bijgevolg niet van toepassing.

2. Worden biedpunten verstrekt onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112?

59. Volgens artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 valt een dienst enkel onder deze richtlijn wanneer hij onder bezwarende titel wordt verricht.

60. Volgens vaste rechtspraak wordt een dienst slechts onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 verricht wanneer tussen de verrichter en de ontvanger van de dienst een rechtsbetrekking bestaat waarbij over en weer prestaties worden uitgewisseld, en de door de dienstverrichter ontvangen vergoeding de werkelijke tegenwaarde vormt van de aan de ontvanger verleende dienst. Het Hof heeft geoordeeld dat dit het geval is wanneer er een rechtstreeks verband bestaat tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenprestatie, en de betaalde bedragen dus de daadwerkelijke tegenprestatie vormen voor een individualiseerbare dienst die is verricht in het kader van een dergelijke rechtsbetrekking.(25)

61. Madbid betoogt dat, mocht de verstrekking van biedpunten worden beschouwd als een dienst, die dienst hoe dan ook niet onder bezwarende titel wordt verricht.

62. De regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie stellen dat biedpunten onder bezwarende titel worden verstrekt, waarbij het door gebruikers voor die punten betaalde bedrag de tegenprestatie voor die dienst vormt.

63. Naar mijn mening worden biedpunten verstrekt onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112. Het bedrag dat gebruikers in ruil voor biedpunten betalen, vormt de tegenprestatie voor die dienst.(26)

64. In de eerste plaats bestaat er een rechtsbetrekking tussen Madbid en de gebruikers. In de verwijzingsbeslissing staat te lezen dat wanneer een persoon zich online bij Madbid als gebruiker registreert, hij akkoord moet gaan met de contractuele voorwaarden van het bedrijf. Wanneer een gebruiker vervolgens biedpunten aanschafft, ontstaat er een rechtsbetrekking tussen Madbid en die gebruiker.

65. In de tweede plaats bestaat er een rechtstreeks verband tussen de toekenning van het recht om aan veilingen van Madbid deel te nemen en het door een gebruiker voor de aan hem verstrekte biedpunten betaalde bedrag. Biedpunten worden immers gebruikt om tijdens die veilingen te bieden.

66. Verder is het zo dat wanneer een gebruiker een veiling wint, er geen verband bestaat tussen de levering van de geveilde goederen en het voor de biedpunten betaalde bedrag. De biedpunten die zijn gebruikt om tijdens die veiling te bieden, verliezen dan immers hun waarde, die niet wordt verrekend met de prijs van het winnende bod. Ook vindt er niet per definitie een goederenlevering plaats, aangezien de winnaar niet verplicht is de gewonnen goederen aan te schaffen.

67. Voorts stelt de regering van het Verenigd Koninkrijk terecht dat wanneer een gebruiker een veiling verlaat of bij een veiling achter het net vist, het verband tussen de levering van eventuele met gebruikmaking van de „Koop Nu”- of de „Verdiende Korting”-optie aangeschafte goederen en het voor de biedpunten betaalde bedrag een indirect verband is. Het is juist dat de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten in mindering wordt gebracht op de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of op de prijs in de webwinkel. Die verrekeningsmogelijkheid geldt echter uitsluitend voor de *aan biedingen uitgegeven biedpunten*. Ook zal er in sommige gevallen geen goederenlevering plaatsvinden, namelijk wanneer de gebruiker nalaat aankopen te doen waarmee de aan biedingen uitgegeven biedpunten kunnen worden verrekend.

68. Ik kom dan ook tot de slotsom dat biedpunten worden verstrekt onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112. Het door gebruikers voor biedpunten betaalde bedrag vormt de tegenprestatie voor die dienst.

3. Geen andere onder bezwarende titel verrichte dienst

69. Volledigheidshalve merk ik nog op dat Madbid, afgezien van de verstrekking van biedpunten, geen andere diensten onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 verricht. Er wordt geen dienst verricht wanneer een gebruiker een bod uitbrengt tijdens een veiling (het zijn immers de verstrekte biedpunten die de gebruiker het recht geven om te bieden), noch wanneer biedpunten, of de door die biedpunten gegenereerde Verdiende Korting, komen te vervallen (er wordt immers op dat moment geen aanvullende dienst verricht door Madbid).

70. Op de eerste vraag van de verwijzende rechter moet dan ook worden geantwoord dat in omstandigheden als in het hoofdgeding, waarin een onderneming een centveilingwebsite exploiteert en daarnaast rechtstreeks goederen verkoopt in een webwinkel, de handeling waarbij die onderneming aan geregistreerde gebruikers biedpunten verstrekt als die waarvan sprake is in het hoofdgeding, die gebruikers het recht geven om tijdens door de onderneming georganiseerde veilingen te bieden, maar niet rechtstreeks kunnen worden ingewisseld voor goederen, niet kan worden beschouwd als een voorbereidende handeling van de in het arrest MacDonald Resorts beschreven soort, die als zodanig niet binnen de werkingssfeer van artikel 2, lid 1, van richtlijn 2006/112 zou vallen. Die handeling moet worden beschouwd als een onder bezwarende titel verrichte dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van die richtlijn, waarbij de tegenprestatie het door gebruikers voor de biedpunten betaalde geldbedrag is. De verstrekking van biedpunten tegen betaling van dat bedrag moet ook dan als een onder bezwarende titel verrichte dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 worden beschouwd wanneer de gebruiker een veiling verlaat of verliest en vervolgens goederen van de onderneming koopt, in welk geval de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten op de prijs van die goederen in mindering wordt gebracht.

B. Tweede prejudiciële vraag

71. Met de tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen wat moet worden beschouwd als de tegenprestatie voor de levering van goederen door Madbid, in de zin van artikel

2, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/112.

72. De verwijzende rechter vraagt in de eerste plaats of het door een gebruiker voor biedpunten betaalde geldbedrag moet worden beschouwd als een vooruitbetaling in de zin van artikel 65 van richtlijn 2006/112, zodat het deel uitmaakt van de tegenprestatie voor de goederenlevering. In de tweede plaats wenst de verwijzende rechter te vernemen of ingeval een gebruiker de veiling niet wint en de waarde van de door hem aan biedingen uitgegeven biedpunten in mindering wordt gebracht op de prijs van de goederen die hij aanschaf met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie, de waarde van die biedpunten een prijskorting in de zin van artikel 79, onder b), van richtlijn 2006/112 is dan wel deel uitmaakt van de tegenprestatie voor de levering van die goederen. In de derde plaats vraagt de verwijzende rechter of ingeval een gebruiker de veiling wint en de gewonnen goederen aanschaf, de tegenprestatie voor de levering van die goederen uitsluitend bestaat uit het bedrag van het winnende bod plus de verzend- en verwerkingskosten, dan wel of de waarde van de tijdens die veiling ingezette biedpunten eveneens deel uitmaakt van die tegenprestatie.

73. Ik zal ten eerste onderzoeken of het voor biedpunten betaalde geldbedrag een vooruitbetaling in de zin van artikel 65 van richtlijn 2006/112 is, ten tweede wat de tegenprestatie is voor de levering van de bij een veiling gewonnen goederen, en ten derde wat de tegenprestatie is voor de levering van goederen die met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie worden aangeschaft.

1. Het voor biedpunten betaalde geldbedrag is geen vooruitbetaling in de zin van artikel 65 van richtlijn 2006/112

74. Volgens artikel 63 van richtlijn 2006/112 wordt de btw verschuldigd op het tijdstip waarop de goederenleveringen of de diensten worden verricht.

75. Artikel 65 van die richtlijn bepaalt evenwel dat, indien vooruitbetalingen worden gedaan alvorens de goederen zijn geleverd of de diensten zijn verricht, de belasting verschuldigd wordt op het tijdstip van ontvangst van de vooruitbetalingen, ten belope van het ontvangen bedrag.

76. Opdat de btw in een dergelijke situatie verschuldigd wordt, is volgens de rechtspraak vereist dat alle relevante bestanddelen van het belastbaar feit, dat wil zeggen van de toekomstige levering of de toekomstige dienst, reeds bekend zijn, en dus in het bijzonder dat de goederen of diensten nauwkeurig zijn omschreven.(27)

77. Madbid en de regering van het Verenigd Koninkrijk zijn het erover eens dat het door gebruikers voor biedpunten betaalde bedrag geen vooruitbetaling in de zin van artikel 65 van richtlijn 2006/112 is. De Commissie is niet op deze kwestie ingegaan.

78. Naar mijn mening kan het voor biedpunten betaalde bedrag niet worden beschouwd als een vooruitbetaling alvorens de goederen zijn geleverd in de zin van artikel 65 van richtlijn 2006/112.

79. Zoals in de punten 63 tot en met 68 hierboven is uiteengezet, vormt het voor biedpunten betaalde bedrag immers de tegenprestatie voor een dienst (namelijk de toekenning van het recht om aan veilingen van Madbid deel te nemen), en niet voor de (eventuele) levering van goederen na een veiling. Dat zijn twee afzonderlijke handelingen. Het bedrag dat als tegenprestatie voor de ene handeling wordt betaald, kan niet worden beschouwd als een vooruitbetaling op de tegenprestatie voor de andere handeling.

80. Het is hoe dan ook zo dat, zoals Madbid stelt, gebruikers op het moment van aanschaf van

biedpunten niet weten welke goederen zij van Madbid zullen kopen.(28) Die goederen zijn dus niet nauwkeurig omschreven, anders dan volgens de in punt 76 hierboven aangehaalde rechtspraak is vereist.

81. Het door een gebruiker voor biedpunten betaalde bedrag kan bijgevolg niet worden beschouwd als een vooruitbetaling alvorens de goederen zijn geleverd in de zin van artikel 65 van richtlijn 2006/112.

2. Wat is de tegenprestatie voor de levering van de bij een veiling gewonnen goederen?

82. Volgens artikel 73 van richtlijn 2006/112 omvat de maatstaf van heffing alles wat de leverancier voor de goederenlevering als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen.

83. Volgens vaste rechtspraak is die tegenprestatie de subjectieve waarde, dat wil zeggen de werkelijk ontvangen waarde, en niet een volgens objectieve maatstaven geschatte waarde.(29)

84. Madbid betoogt dat de tegenprestatie voor de levering van de bij een veiling gewonnen goederen niet alleen het bedrag van het winnende bod (plus de verzend- en verwerkingskosten) omvat, maar ook de waarde van de tijdens die veiling ingezette biedpunten.

85. De regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie stellen zich op het standpunt dat uitsluitend het bedrag van het winnende bod, plus de verzend- en verwerkingskosten, de tegenprestatie vormt voor de levering van de bij een veiling gewonnen goederen.

86. Naar mijn mening vormt enkel de winnende biedprijs, plus de verzend- en verwerkingskosten, de tegenprestatie voor de levering van de bij die veiling gewonnen goederen. Het bedrag dat is betaald voor de tijdens een veiling ingezette biedpunten, is niet de tegenprestatie voor de levering van deze goederen, maar, zoals in de punten 63 tot en met 68 hierboven is uiteengezet, de tegenprestatie voor de toekenning van het recht om aan die veiling deel te nemen.

3. Wat is de tegenprestatie voor de levering van goederen die met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie worden gekocht?

87. De verwijzende rechter wenst te vernemen of ingeval de gebruiker goederen koopt met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie, de tegenprestatie voor de levering van die goederen de oorspronkelijke „Koop Nu”?prijs of de prijs in de webwinkel is, dan wel of die tegenprestatie de oorspronkelijke „Koop Nu”?prijs of de prijs in de webwinkel is, minus de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten.

88. Madbid betoogt dat wanneer goederen worden aangeschaft met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie, de tegenprestatie voor de levering van die goederen ook de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten omvat.

89. De regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie stellen zich op het standpunt dat de tegenprestatie voor die goederenlevering de oorspronkelijke „Koop Nu”?prijs of de prijs in de webwinkel (plus de verzend- en verwerkingskosten) is, minus de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten.

a) De waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten behoort niet tot de tegenprestatie voor de levering van goederen die met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie worden gekocht

90. Ik ben van mening dat wanneer goederen worden aangeschaft met gebruikmaking van de

„Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie, de tegenprestatie voor de levering van die goederen de oorspronkelijke „Koop Nu”?prijs of de prijs in de webwinkel (plus de verzend- en verwerkingskosten) is, minus de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten.(30)

91. Het bedrag dat is betaald voor aan biedingen uitgegeven biedpunten is immers, zoals in de punten 63 tot en met 68 hierboven is uiteengezet, de tegenprestatie voor een dienst, namelijk de toekenning van het recht om aan veilingen van Madbid deel te nemen. Dat bedrag kan daarom geen onderdeel zijn van de tegenprestatie voor de latere levering van goederen die worden aangeschaft met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie, die een afzonderlijke handeling vormt.

92. De waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten, die in mindering wordt gebracht op de oorspronkelijke „Koop Nu”?prijs of op de prijs in de webwinkel, moet bijgevolg worden beschouwd als een korting op de prijs van de goederen die worden aangeschaft met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie, in de zin van artikel 79, onder b), van richtlijn 2006/112. Als zodanig is de waarde van die biedpunten geen onderdeel van de maatstaf van heffing voor de levering van die goederen.

93. Voor het geval dat biedpunten zouden worden beschouwd als bonnen die, wanneer zij zijn uitgegeven aan biedingen, kunnen worden gebruikt om korting te krijgen op de prijs van goederen die worden aangeschaft met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie(31), dan zou die benadering bovendien in overeenstemming zijn met de vaststelling van het Hof in het arrest Elida Gibbs dat de maatstaf van heffing gelijk is aan de verkoopprijs van de goederen, minus de waarde van de bon(32), wat in dit geval neerkomt op de oorspronkelijke „Koop Nu”?prijs van de goederen of de prijs ervan in de webwinkel (plus de verzend- en verwerkingskosten), minus de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten.

b) Situatie waarin de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten gelijk is aan de oorspronkelijke „Koop Nu”?prijs of de prijs in de webwinkel

94. Wanneer de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten evenwel gelijk is aan de oorspronkelijke „Koop Nu”?prijs of de prijs in de webwinkel, bedraagt de korting 100 % van de prijs van de goederen die met gebruikmaking van de „Koop Nu”? of de „Verdiende Korting”?optie worden aangeschaft. Men kan zich dan afvragen of de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten wel een prijskorting in de zin van artikel 79, onder b), van richtlijn 2006/112 is.

95. In dit verband moet worden verwezen naar het arrest van 27 april 1999, Kuwait Petroleum (C-48/97, EU:C:1999:203). In die zaak verstrekke een oliemaatschappij aan haar klanten voor elke 12 liter gekochte brandstof een zegel. De klanten konden die zegels inwisselen tegen goederen die zij kozen uit een catalogus (hierna: „voordeelartikelen”). De brandstofprijs was steeds dezelfde, ongeacht of de klant de aangeboden zegels aanvaardde of niet. In dat arrest was het Hof van oordeel dat de klanten geen korting op de prijs van de voordeelartikelen werd verleend, aangezien het begrip „prijskorting” in artikel 11, A, lid 3, onder b), van de Zesde richtlijn(33) – thans artikel 79, onder b), van richtlijn 2006/112 – geen prijsvermindering ten belope van 100 % van de prijs kon omvatten.(34) Dit betekende dat de voordeelartikelen om niet werden verstrekt. Volgens artikel 5, lid 6, van de Zesde richtlijn(35) – thans artikel 16 van richtlijn 2006/112 – wordt het om niet verstrekken van een goed met een levering onder bezwarende titel gelijkgesteld ingeval met betrekking tot dat goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de btw is ontstaan.(36)

96. Madbid stelt in haar schriftelijke opmerkingen dat uit het arrest Kuwait Petroleum volgt dat de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten niet als een prijskorting in de zin van artikel 79, onder b), van richtlijn 2006/112 kan worden beschouwd.

97. In antwoord op een ter terechtzitting gestelde vraag heeft de regering van het Verenigd Koninkrijk verklaard dat ingeval de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten gelijk is aan de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of de prijs in de webwinkel, de tegenprestatie voor de levering van de met gebruikmaking van de „Koop Nu”- of de „Verdiende Korting”-optie aangeschafte goederen niet uitkomt op nihil. In dat geval moeten immers nog wel de verzend- en verwerkingskosten worden betaald, die onderdeel zijn van de tegenprestatie voor die goederenlevering. Die kosten kunnen niet worden verlaagd met het bedrag dat is betaald voor de aan biedingen uitgegeven biedpunten.

98. Naar het oordeel van de Commissie volgt uit het arrest Kuwait Petroleum dat wanneer de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten gelijk is aan de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of de prijs in de webwinkel, de betrokken goederen om niet worden verstrekt in de zin van artikel 16 van richtlijn 2006/112. Dit betekent dat in dat geval de maatstaf van heffing ingevolge artikel 74 van die richtlijn de aan Madbid betaalde aankoopprijs is. De Commissie heeft echter beklemtoond dat Madbid normaal gesproken geen goederen om niet verstrekt, zodat de relevantie van het arrest Kuwait Petroleum voor de onderhavige zaak gering is.

99. Anders dan Madbid betoogt, volgt naar mijn mening uit het arrest Kuwait Petroleum niet dat de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten niet als een prijskorting in de zin van artikel 79, onder b), van richtlijn 2006/112 kan worden beschouwd. In die zaak was de korting immers gelijk aan de volledige prijs van de voordeelartikelen, terwijl in de onderhavige zaak de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten, die wordt verrekend met de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of met de prijs in de webwinkel, doorgaans lager is dan die prijs.⁽³⁷⁾ Dit betekent dat in de onderhavige zaak een deel van de prijs van de goederen doorgaans wordt betaald via een van de geaccepteerde betaalmethoden, zoals een krediet- of debetkaart.

100. Ik ben bovendien van mening dat wanneer de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten gelijk is aan de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of de prijs in de webwinkel, de levering van de goederen die met gebruikmaking van de „Koop Nu”- of de „Verdiende Korting”-optie zijn gekocht, niet gelijkstaat aan een verstrekking om niet in de zin van artikel 16 van richtlijn 2006/112.

101. Het is juist dat er in de zaak Kuwait Petroleum sprake was van twee afzonderlijke handelingen (namelijk de levering van de brandstof en de levering van de voordeelartikelen) en dat klanten voor de brandstof dezelfde prijs dienden te betalen, ongeacht of zij de zegels aanvaardden of niet. In dezelfde zin is er in de onderhavige zaak ook sprake van twee handelingen en betaalt een gebruiker voor de biedpunten dezelfde prijs, ongeacht of hij die punten gebruikt om te bieden tijdens veilingen dan wel nalaat dit binnen 180 dagen te doen⁽³⁸⁾, en ongeacht of hij de aan biedingen uitgegeven biedpunten inwisselt voor korting op de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of op de prijs in de webwinkel, dan wel nalaat binnen 365 dagen van die mogelijkheid gebruik te maken⁽³⁹⁾.

102. Ik moet echter beklemtonen dat het Hof in het arrest Kuwait Petroleum het aan de verwijzende rechter heeft overgelaten om te onderzoeken of een al dan niet identificeerbaar gedeelte van de voor de brandstof betaalde prijs de tegenwaarde vormde voor de voordeelartikelen. De reden waarom het Hof niettemin tot de conclusie kwam dat de levering van de voordeelartikelen diende te worden gelijkgesteld met een verstrekking om niet, was dat het feit dat klanten voor de brandstof dezelfde prijs betaalden, ongeacht of zij de zegels wel of niet aanvaardden, een sterke aanwijzing vormde dat de voordeelartikelen om niet werden verstrekt.⁽⁴⁰⁾ In de onderhavige zaak is de prijs van de van Madbid gekochte goederen daarentegen duidelijk identificeerbaar. Wanneer een gebruiker goederen aanschaft met gebruikmaking van de „Koop Nu”-optie, krijgt hij zowel de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs als de

nieuwe prijs (dat wil zeggen de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs minus de waarde van de biedpunten die hij tijdens de betrokken veiling heeft ingezet) te zien.⁽⁴¹⁾ Zo ook wordt de prijs van de in de webwinkel aangeboden goederen per definitie in die winkel weergegeven, aangezien die goederen ook kunnen worden gekocht door klanten die geen biedpunten hebben aangeschaft en dus ook geen Verdiende Korting hebben opgebouwd die met die prijs kan worden verrekend. In de onderhavige zaak worden de met gebruikmaking van de „Koop Nu”- of de „Verdiende Korting”-optie aangeschafte goederen derhalve geleverd tegen betaling van een identificeerbaar bedrag. Bovendien staat de betaling van dat bedrag los van de betaling die is gedaan in ruil voor de biedpunten. Eerstgenoemde betaling vindt immers noodzakelijkerwijze plaats *na* laatstgenoemde, aangezien de gebruiker ten tijde van de aanschaf van de biedpunten niet weet welke goederen hij van Madbid zal kopen, en voor welke prijs. Een en ander betekent dat wanneer de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten gelijk is aan de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of de prijs in de webwinkel, de met gebruikmaking van de „Koop Nu”- of de „Verdiende Korting”-optie aangeschafte goederen niet om niet worden verstrekt in de zin van artikel 16 van richtlijn 2006/112.

103. Zoals de gemachtigde van het Verenigd Koninkrijk heeft betoogd, moeten gebruikers hoe dan ook de verzend- en verwerkingskosten betalen, ook wanneer de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten gelijk is aan de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of de prijs in de webwinkel. Het is aan de verwijzende rechter om na te gaan of de verkoop van de goederen en de verzending ervan door Madbid als afzonderlijke handelingen moeten worden beschouwd. Ik merk echter op dat de regering van het Verenigd Koninkrijk ter terechtzitting heeft gesteld, zonder dat dit door Madbid of de Commissie is tegengesproken, dat wanneer Madbid goederen verkoopt en ervoor zorgt dat die goederen bij gebruikers worden afgeleverd, er sprake is van één enkele goederenlevering. In dat geval zouden de verzend- en verwerkingskosten onderdeel zijn van de tegenprestatie voor de goederenlevering en zouden de goederen niet om niet worden verstrekt in de zin van artikel 16 van richtlijn 2006/112.

104. Ik ben dan ook van mening dat zelfs wanneer de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten gelijk is aan de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of de prijs in de webwinkel, de waarde van die biedpunten moet worden beschouwd als een prijskorting in de zin van artikel 79, onder b), van richtlijn 2006/112. Zoals in de punten 92 en 93 hierboven is uiteengezet, omvat de maatstaf van heffing de verkoopprijs van de goederen (de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of de prijs in de webwinkel), plus de verzend- en verwerkingskosten, en minus de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten.

105. Bijgevolg moet op de tweede vraag worden geantwoord dat het bedrag dat wordt betaald voor biedpunten als die waarom het in het hoofdgeding gaat, niet kan worden beschouwd als een vooruitbetaling alvorens de goederen zijn geleverd in de zin van artikel 65 van richtlijn 2006/112. Wanneer de gebruiker de veiling wint, bestaat de tegenprestatie voor de levering van de goederen uitsluitend uit het bedrag van het winnende bod, plus de verzend- en verwerkingskosten. De waarde van de biedpunten die zijn gebruikt om tijdens die veiling te bieden, is geen onderdeel van de tegenprestatie voor de levering van de gewonnen goederen. Wanneer de gebruiker een veiling verlaat of verliest en vervolgens goederen van de onderneming koopt, in welk geval de waarde van de door hem aan biedingen uitgegeven biedpunten op de prijs van die goederen in mindering wordt gebracht, bestaat de tegenprestatie voor de levering van die goederen uit die prijs, plus de verzend- en verwerkingskosten, en minus de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten. In dat geval moet de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten worden beschouwd als een prijskorting in de zin van artikel 79, onder b), van richtlijn 2006/112.

C. Derde vraag

106. Met zijn derde vraag, die betrekking heeft op het geval dat twee lidstaten een handeling voor btw?doeleinden verschillend behandelen, wenst de verwijzende rechter te vernemen in hoeverre de rechterlijke instanties van een van die lidstaten in een dergelijke situatie rekening moeten houden met de wenselijkheid te voorkomen dat die handeling dubbel wordt belast dan wel juist niet wordt belast, alsook met het beginsel van fiscale neutraliteit.

107. Naar mijn mening moet de derde vraag, zoals de Commissie heeft betoogd, aldus worden beantwoord dat wanneer de rechterlijke instanties van een lidstaat waarvan de beslissingen volgens het nationale recht vatbaar zijn voor hoger beroep, zich ervan bewust zijn dat de uitlegging van bepalingen van richtlijn 2006/112 door de rechterlijke instanties of de belastingdienst van een andere lidstaat verschilt van hun eigen uitlegging, zij zich overeenkomstig artikel 267 VWEU tot het Hof kunnen wenden.

IV. Conclusie

108. Gelet op een en ander geef ik het Hof in overweging om de vragen van de First-tier Tribunal (Tax Chamber) te beantwoorden als volgt:

„1) In omstandigheden als in het hoofdgeding, waarin een onderneming een centveilingwebsite exploiteert en daarnaast rechtstreeks goederen verkoopt in een webwinkel, kan de handeling waarbij die onderneming aan geregistreerde gebruikers biedpunten verstrekt als die waarvan sprake is in het hoofdgeding, die gebruikers het recht geven om tijdens door de onderneming georganiseerde veilingen te bieden, maar niet rechtstreeks kunnen worden ingewisseld voor goederen, niet worden beschouwd als een voorbereidende handeling van de in het arrest MacDonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780) beschreven soort, die als zodanig niet binnen de werkingssfeer zou vallen van artikel 2, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde. Die handeling moet worden beschouwd als een onder bezwarende titel verrichte dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van die richtlijn, waarbij de tegenprestatie het door gebruikers voor de biedpunten betaalde geldbedrag is. De verstrekking van biedpunten tegen betaling van dat bedrag moet ook dan als een onder bezwarende titel verrichte dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 worden beschouwd wanneer de gebruiker een veiling verlaat of verliest en vervolgens goederen van de onderneming koopt, in welk geval de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten op de prijs van die goederen in mindering wordt gebracht.

2) Het bedrag dat wordt betaald voor biedpunten als die waarom het in het hoofdgeding gaat, kan niet worden beschouwd als een vooruitbetaling alvorens de goederen zijn geleverd in de zin van artikel 65 van richtlijn 2006/112. Wanneer de gebruiker de veiling wint, bestaat de tegenprestatie voor de levering van de goederen uitsluitend uit het bedrag van het winnende bod, plus de verzend- en verwerkingskosten. De waarde van de biedpunten die zijn gebruikt om tijdens die veiling te bieden, is geen onderdeel van de tegenprestatie voor de levering van de gewonnen goederen. Wanneer de gebruiker een veiling verlaat of verliest en vervolgens goederen van de onderneming koopt, in welk geval de waarde van de door hem aan biedingen uitgegeven biedpunten op de prijs van die goederen in mindering wordt gebracht, bestaat de tegenprestatie voor de levering van die goederen uit die prijs, plus de verzend- en verwerkingskosten, en minus de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten. In dat geval moet de waarde van de aan biedingen uitgegeven biedpunten worden beschouwd als een prijskorting in de zin van artikel 79, onder b), van richtlijn 2006/112.

3) Wanneer de rechterlijke instanties van een lidstaat waarvan de beslissingen volgens het nationale recht vatbaar zijn voor hoger beroep, zich ervan bewust zijn dat de uitlegging van bepalingen van richtlijn 2006/112 door de rechterlijke instanties of de belastingdienst van een

andere lidstaat verschilt van hun eigen uitlegging, kunnen zij zich overeenkomstig artikel 267 VWEU tot het Hof wenden.”

1 Oorspronkelijke taal: Engels.

2 Richtlijn van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1).

3 Dit is een verschil met gewone veilingen, waarbij niet hoeft te worden betaald om een bod te kunnen uitbrengen.

4 Bij de beschrijving van de specifieke kenmerken van het bedrijfsmodel van verzoekster in het hoofdgeding zal ik ook ingaan op de aard van de transactie die is aangegaan door bidders die bij de veiling achter het net vissen.

5 De prijs van het pakket wordt gedeeld door het aantal biedpunten (met een afrondingsmechanisme), zodat de aan één biedpunt toegekende waarde exact of vrijwel exact gelijk is aan de prijs die de gebruiker er oorspronkelijk voor heeft betaald.

6 Bijvoorbeeld: wanneer een veiling voor een computer is gestart op 0,00 GBP, plus 8,00 GBP verzend- en verwerkingskosten, en is geëindigd met een winnend bod van 1,45 GBP (dat wil zeggen na 145 biedingen), heeft de winnaar van de veiling het recht om de computer te kopen voor 1,45 GBP, plus 8,00 GBP verzend- en verwerkingskosten, waardoor de computer hem in totaal 9,45 GBP kost.

7 De oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs kan echter onder de adviesprijs liggen wanneer Madbid de betrokken goederen in het groot heeft kunnen inkopen.

8 Arrest van 16 december 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punt 24) (cursivering van mij).

9 Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn”). De Zesde richtlijn is ingetrokken en vervangen door richtlijn 2006/112. Volgens artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn waren aan de btw onderworpen „de leveringen van goederen en de diensten, welke [...] onder bezwarende titel worden verricht”.

10 Arrest van 16 december 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punten 27 en 32).

11 Volgens artikel 24, lid 1, van richtlijn 2006/112 moet als dienst worden beschouwd elke handeling die geen levering van goederen is. In casu staat vast dat de verstrekking van biedpunten geen levering van goederen is, zodat die handeling enkel als een dienst zou kunnen worden beschouwd.

12 Zie artikel 43 van richtlijn 2006/112.

13 Zie punt 23 van deze conclusie.

14 Zie artikel 33, lid 1, van richtlijn 2006/112.

15 Zie punt 24 van deze conclusie.

- 16 Ik merk in dit verband op dat volgens de verwijzingsbeslissing niet concludent is aangetoond dat bidders deelnemen aan een veiling ook als amusement kunnen zien.
- 17 Cursivering van mij.
- 18 Arrest van 16 december 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punten 27-29). Zie punt 29 van deze conclusie.
- 19 Dit ligt anders wanneer een gebruiker de veiling wint. In dat geval verliezen de tijdens de veiling ingezette biedpunten hun waarde.
- 20 Een gebruiker die goederen aankoopt met gebruikmaking van de „Koop Nu”- of de „Verdiende Korting”-optie, betaalt voor de goederen de volle marktprijs, daar hij heeft betaald voor de aan biedingen uitgegeven biedpunten, waarvan de waarde wordt verrekend met de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of met de prijs in de webwinkel.
- 21 In dit verband wordt in de verwijzingsbeslissing beklemtoond dat „[h]et verschil in gedrag tussen degenen die rechtstreeks naar de webwinkel gaan en degenen die biedpunten kopen en deelnemen aan een veiling, [...] duidelijk [maakt] dat er een reden moet zijn voor de door die laatste groep gemaakte keuze, namelijk de wens om deel te nemen aan een veiling in de hoop deze te winnen”.
- 22 Arrest van 18 juli 2007, Société thermale d'Eugénie-Les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440, punten 26 en 27).
- 23 Zoals in punt 21 van deze conclusie is vermeld, vervalt de door een bepaald biedpunt gegenereerde Verdiende Korting 365 dagen nadat dat biedpunt in een veiling is uitgegeven.
- 24 Arrest van 8 december 2016, Stock '94 (C-208/15, EU:C:2016:936, punt 27).
- 25 Arresten van 3 maart 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, punten 13 en 14); 21 maart 2002, Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200, punt 39); 18 juli 2007, Société thermale d'Eugénie-Les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440, punt 19); 16 december 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punten 16 en 26); 21 november 2013, Dixons Retail (C-494/12, EU:C:2013:758, punten 32 en 33); 2 juni 2016, Lajvér (C-263/15, EU:C:2016:392, punt 26); 10 november 2016, Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855, punt 28), en 18 januari 2017, SAWP (C-37/16, EU:C:2017:22, punten 25 en 26).
- 26 Zoals beschreven in punt 16 van deze conclusie.
- 27 Arresten van 21 februari 2006, BUPA Hospitals en Goldsborough Developments (C-419/02, EU:C:2006:122, punt 48); 16 december 2010, Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, punt 31); 19 december 2012, Orfey Bulgaria (C-549/11, EU:C:2012:832, punt 28), en 7 maart 2013, Efir (C-19/12, niet gepubliceerd, EU:C:2013:148, punt 32).
- 28 Tenzij de biedpunten worden gekocht terwijl de veiling nog aan de gang is. Volgens de verwijzingsbeslissing biedt Madbid op haar website namelijk ook een „Rapid Recharge”-optie, die moet voorkomen dat gebruikers een veiling verliezen doordat zij tijdens de veiling door hun biedpunten heen raken. Om de in punt 79 van deze conclusie genoemde reden zou echter zelfs in die situatie het voor de biedpunten betaalde bedrag niet kunnen worden beschouwd als een vooruitbetaling alvorens de geveilde goederen zijn geleverd.
- 29 Arresten van 5 februari 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (154/80,

EU:C:1981:38, punt 13); 23 november 1988, Naturally Yours Cosmetics (230/87, EU:C:1988:508, punt 16); 24 oktober 1996, Argos Distributors (C-288/94, EU:C:1996:398, punt 16); 20 januari 2005, Hotel Scandic Gåsabäck (C-412/03, EU:C:2005:47, punt 21), en 7 november 2013, Tulic en Plavotin (C-249/12 en C-250/12, EU:C:2013:722, punt 33).

30 Met dien verstande dat de biedpunten waarvan de waarde in mindering wordt gebracht op de oorspronkelijke „Koop Nu”-prijs of op de prijs in de webwinkel, biedpunten zijn die zijn uitgegeven aan *onsuccesvolle* biedingen (wanneer een gebruiker een veiling wint, verliezen de door hem tijdens die veiling ingezette biedpunten immers hun waarde).

31 Ik wijs erop dat biedpunten niet zonder meer kunnen worden beschouwd als bonnen die kunnen worden gebruikt voor de aankoop van goederen, aangezien zij in de eerste plaats niet kunnen worden gebruikt om *rechtstreeks* goederen van Madbid te kopen (zie punt 16 van deze conclusie), en in de tweede plaats worden ingewisseld voor een dienst, namelijk de toekenning van het recht om aan veilingen van Madbid deel te nemen.

32 Arrest van 24 oktober 1996, Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400, punten 29, 34 en 35).

33 Zie voetnoot 9. In artikel 11, A, lid 3, van de Zesde richtlijn was bepaald dat „[i]n de maatstaf van heffing [niet] worden [...] opgenomen: [...] b) prijskortingen en rabatten die aan de koper of de ontvanger worden toegekend en die zijn verkregen op het tijdstip waarop de handeling wordt verricht; [...]”

34 Arrest van 27 april 1999, Kuwait Petroleum (C-48/97, EU:C:1999:203, punten 16 en 17).

35 Artikel 5, lid 6, van de Zesde richtlijn bepaalde dat „[m]et een levering onder bezwarende titel wordt gelijkgesteld het door een belastingplichtige aan zijn bedrijf onttrekken van een goed voor eigen privédoeleinden of voor privédoeleinden van zijn personeel, of dat hij om niet verstrekt of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden bestemt. [...]”

36 Arrest van 27 april 1999, Kuwait Petroleum (C-48/97, EU:C:1999:203, punten 26-32).

37 Zoals in punt 98 van deze conclusie is vermeld, heeft de Commissie tijdens de terechtzitting onweersproken gesteld dat Madbid *normaal gesproken* geen goederen om niet verstrekt.

38 In welk geval de biedpunten komen te vervallen.

39 In welk geval de aan biedingen uitgegeven biedpunten hun waarde verliezen.

40 Arrest van 27 april 1999, Kuwait Petroleum (C-48/97, EU:C:1999:203, punten 27, 31 en 32).

41 In clausule 15.2 van de algemene voorwaarden van Madbid is bepaald dat „wanneer er wordt geklikt op ‚Buy Now’, [...] de prijs van alle [...] biedpunten die de gebruiker al heeft gebruikt in de veiling, [zal] worden afgetrokken van de ‚Buy Now’-prijs. [...] De nieuwe prijs (de ‚Buy Now’-prijs minus de kosten van de [...] biedpunten die zijn uitgegeven door de gebruiker [...]) wordt dan weergegeven aan de [...] gebruiker en deze zal vervolgens worden gevraagd om te bevestigen dat hij het product voor die prijs wenst aan te schaffen”.