

|

61992J0018

ARREST VAN HET HOF (ZESDE KAMER) VAN 25 MEI 1993. - CHAUSSURES BALLY SA TEGEN BELGISCHE STAAT, MINISTERE DES FINANCES. - VERZOEK OM EEN PREJUDICIELE BESLISSING: TRIBUNAL DE PREMIERE INSTANCE DE BRUXELLES - BELGIE. - BELASTING OVER TOEGEVOEGDE WAARDE - ZESDE RICHTLIJN - MAATSTAF VAN HEFFING. - ZAAK C-18/92.

Jurisprudentie 1993 bladzijde I-02871

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

++++

Fiscale bepalingen ° Harmonisatie van wetgevingen ° Omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde ° Maatstaf van heffing ° Verkoop met betaling door middel van kredietkaart ° Door emittent ingehouden commissie ° Opneming in maatstaf van heffing

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 11, deel A, lid 1, sub a)

Samenvatting

Artikel 11, deel A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting, moet aldus worden uitgelegd, dat wanneer in het kader van een verkooptransactie de prijs van het goed door de koper door middel van een kredietkaart wordt betaald en door de emittent van de kaart aan de leverancier wordt overgemaakt, onder inhouding van een percentage als commissie ter beloning van een dienstverrichting door die emittent ten behoeve van de leverancier van het goed, die inhouding moet worden opgenomen in de maatstaf van heffing van de belasting die de belastingplichtige leverancier aan de fiscus moet afdragen.

Partijen

In zaak C-18/92,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel, in het aldaar aanhangig geding tussen

Chaussures Bally SA

en

Belgische Staat

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: C. N. Kakouris, kamerpresident, G. F. Mancini, F. A. Schockweiler, M. Diez de Velasco en P. J. G. Kapteyn, rechters,

advocaat-generaal: C. Gulmann

griffier: H. A. Ruehl, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

° Chaussures Bally SA, vertegenwoordigd door L. Simonet, advocaat te Brussel,

° de Belgische Staat, vertegenwoordigd door I. Maselis, advocaat te Brussel,

° de Britse regering, vertegenwoordigd door J. Collins van het Treasury Solicitor' s Department, als gemachtigde, bijgestaan door D. Anderson, Barrister,

° de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseurs H. Étienne en J. F. Buhl, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Chaussures Bally SA, de Belgische Staat, de Britse regering, vertegenwoordigd door D. Anderson en S. Cochrane van het Treasury Solicitor' s Department, als gemachtigden, en de Commissie van de Europese Gemeenschappen ter terechtzitting van 14 januari 1993,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 3 maart 1993,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij vonnis van 10 januari 1992, ingekomen ten Hove op 23 januari daaraanvolgend, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel krachtens artikel 177 EEG-Verdrag twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1; hierna: "Zesde richtlijn").

2 Deze vragen zijn gerezen in het kader van een geschil tussen de vennootschap Chaussures Bally SA (hierna: "Bally") en de Belgische Staat over de restitutie van bedragen die door Bally aan de Belgische Staat zijn betaald uit hoofde van een aanslag in de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: "BTW").

3 Uit de verwijzingsbeschikking blijkt, dat de klanten van Bally, die schoenen verkoopt voorzien van het merk van dezelfde naam, de prijs van hun aankopen hetzij contant, hetzij met een cheque dan wel door middel van een kredietkaart betalen. Voor het laatste geval is Bally met diverse instellingen die kredietkaarten uitgeven, in overeenkomsten getreden die bepalen, dat wanneer een klant-kaarthouder een goed koopt onder gebruikmaking van genoemde kaart, de emittent van de kaart aan de leverancier van het goed de prijs van dit goed vergoedt, na op de betalingen een commissie, in de regel in de orde van grootte van 5 %, te hebben ingehouden.

4 Bally, die onderworpen is aan de BTW volgens artikel 4 van het Belgische BTW-Wetboek, twijfelde over de vraag of zij belastingplichtig was over het nettobedrag dat zij van de emittenten van kredietkaarten ontvangt, na aftrek van de door deze ingehouden commissie, of over het brutobedrag, te weten de prijs van het goed vóór aftrek van bedoelde commissie. Nochtans heeft Bally steeds de BTW voldaan over het nettobedrag tot het jaar 1988, toen na een fiscale controle met betrekking tot de voorafgaande jaren en teruggaande tot 1984, de controleur van de speciale belastinginspectie, na te zijn overgegaan tot een correctie voor de jaren 1984 tot 1987, besliste, dat "de commissies niet mogen worden afgetrokken van de prijs voor de berekening van de belastinggrondslag", en van Bally een aanvullende som van 2 206 000 BFR vorderde uit hoofde van de BTW, vermeerderd met fiscale boeten en renten.

5 Nadat zij dit bedrag onder voorbehoud van recht had voldaan en met ingang van het jaar 1989 de BTW was gaan betalen over het brutobedrag, heeft Bally beroep ingesteld bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel, de teruggave vorderende van alle, naar haar mening, op onwettige wijze in het kader van de BTW-heffing geïnde bedragen, vermeerderd met wettelijke renten alsook schadevergoeding.

6 Van oordeel dat de uitkomst van het geding afhangt van de uitlegging van de Zesde richtlijn, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel, bij op tegenspraak gewezen tussenvonnissen van 10 januari 1992 besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende prejudiciële vragen voor te leggen:

"1 Artikel 11, 1, a) van de richtlijn

Wanneer in het kader van een verkooptransactie de betaling door middel van een kredietkaart plaatsvindt, bestaat de door de aangesloten handelaar ter zake van de levering van een goed van de kredietinstelling verkregen tegenprestatie dan enkel in het bedrag dat de aangesloten handelaar van deze instelling heeft ontvangen?

of

2 Artikel 11, 3, c) van de Zesde richtlijn

7 Voor een nadere uiteenzetting van de communautaire regeling, de feiten in het hoofdgeding, het procesverloop en de bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting. Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven voor zover dat noodzakelijk is voor de redenering van het Hof.

De feitelijke en juridische context

8 Om een nuttig antwoord te kunnen geven op het uitleggingsprobleem dat in de prejudiciële vragen aan de orde is gesteld, moet dat probleem worden omschreven in het licht van de uit de vaststellingen van de nationale rechter blijkende feitelijke en juridische context.

9 Uit het aan het Hof toegezonden dossier blijkt, dat wanneer de koper de prijs van het goed door middel van een kredietkaart betaalt, er sprake is van twee transacties: enerzijds de verkoop van het goed door de leverancier, die in de gevorderde totale prijs ook de BTW berekent die door de koper als eindverbruiker moet worden betaald en die door de leverancier voor rekening van de fiscus wordt geïnd, en anderzijds de dienstverrichting ten behoeve van de leverancier door de emittent van de kaart. Deze dienstverrichting betreft de garantie van betaling van het goed dat door middel van de kaart is gekocht, de bevordering van de zaken van de leverancier door de mogelijkheid een nieuwe cliëntèle aan te trekken, de eventuele publiciteit ten behoeve van de leverancier of enig ander onderwerp.

10 Uit het dossier blijkt eveneens, dat de tweede hierboven genoemde transactie in België vrijgesteld is van BTW, in overeenstemming met artikel 13, deel B, sub d), van de Zesde richtlijn, dat de Lid-Staten toestaat vrijstelling van BTW te verlenen voor, onder meer, bepaalde handelingen met betrekking tot de verlening van c.q. de bemiddeling bij kredieten, het beheer van kredieten door degene die deze heeft verleend, het bemiddelen bij en het aangaan van borgtochten en andere zekerheids- en garantieverbintenissen.

De eerste vraag

11 Met zijn eerste vraag beoogt de nationale rechter in wezen te vernemen, of artikel 11, deel A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat, wanneer in het kader van een verkooptransactie de prijs van het goed door de koper door middel van een kredietkaart wordt betaald en aan de leverancier wordt overgemaakt door de emittent van de kaart onder inhouding van een percentage als commissie ter beloning van een dienstverrichting door die emittent ten behoeve van de leverancier van het goed, die inhouding moet worden opgenomen in de maatstaf van heffing van de belasting die de belastingplichtige leverancier aan de fiscus moet afdragen.

12 Volgens artikel 11, deel A, lid 1, sub a), van de Zesde richtlijn wordt de maatstaf van heffing voor leveringen van goederen in het binnenland gevormd door alles wat de tegenprestatie vormt die de leverancier verkrijgt, of moet verkrijgen, van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde. Die bepaling beoogt derhalve de maatstaf van heffing te harmoniseren, zoals blijkt uit de negende overweging van de considerans van de Zesde richtlijn.

13 Bally merkt op, dat bij betaling door middel van een kredietkaart de tegenprestatie op grond waarvan de maatstaf van heffing moet worden bepaald, het door de leverancier daadwerkelijk ontvangen nettobedrag dient te zijn, na aftrek van de door de emittent van de kaart ingehouden commissie. Ware dit anders, dan zou de leverancier, die van de emittent een bedrag ontvangt dat lager is dan de totale prijs, ten onrechte de gevolgen dragen van de vrijstelling van BTW die in België aan kaart-emittenten is verleend.

14 Dit betoog kan niet worden aanvaard. Immers, de harmonisatie beoogd door artikel 11, deel A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn kan niet worden verwezenlijkt indien de maatstaf van heffing variabel is al naar gelang het erom gaat de BTW te berekenen die door de eindverbruiker moet

worden betaald, dan wel het bedrag vast te stellen dat door de belastingplichtige aan de fiscus moet worden afgedragen. Hieruit volgt, dat wanneer de leverancier de BTW die door de koper moet worden voldaan, heeft berekend op de totale prijs met het oog op de inning ervan voor rekening van de fiscus, dezelfde maatstaf van heffing in aanmerking moet worden genomen ter bepaling van het overeenkomstige bedrag aan BTW dat de leverancier als belastingplichtige aan de fiscus moet afdragen.

15 Bally wijst er voorts op, dat niet de leverancier, die uit concurrentieoverwegingen genoopt is betaling per kaart aan te nemen, de begunstigde is van de één of andere dienst van de kant van de emittent van de kaart, doch de koper-kaarthouder, en dat het percentage dat de emittent op de prijs inhoudt, niet de tegenprestatie vormt voor een door de emittent ten behoeve van de leverancier verrichte dienst.

16 Dienaangaande moet worden opgemerkt, dat het feit dat de koper de overeengekomen prijs niet rechtstreeks aan de leverancier heeft voldaan, maar door tussenkomst van de emittent van de kaart, die een percentage van de prijs heeft afgehouden, de maatstaf van heffing niet kan wijzigen. Immers, deze inhouding door de emittent van de kaart vormt de tegenprestatie voor een dienst die door de emittent aan de leverancier is aangeboden. Die dienst is het voorwerp van een afzonderlijke transactie, met betrekking waartoe de koper derde is.

17 Hieraan moet worden toegevoegd, dat de betalingswijzen waarvan in de betrekkingen tussen koper en leverancier gebruik wordt gemaakt, de maatstaf van heffing niet kunnen wijzigen. Immers, de betaling van de tegenprestatie voor de levering van de goederen kan volgens artikel 11, deel A, lid 1, sub a, niet slechts door de koper worden verricht, maar ook door een derde, in het onderhavige geval de emittent van de kaart.

18 Mitsdien moet op de eerste vraag worden geantwoord, dat artikel 11, deel A, lid 1, sub a van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat wanneer in het kader van een verkooptransactie de prijs van het goed door de koper door middel van een kredietkaart wordt betaald en door de emittent van de kaart aan de leverancier wordt overgemaakt, onder inhouding van een percentage als commissie ter beloning van een dienstverrichting door die emittent ten behoeve van de leverancier van het goed, die inhouding moet worden opgenomen in de maatstaf van heffing van de belasting die de belastingplichtige leverancier aan de fiscus moet afdragen.

De tweede vraag

19 Met zijn tweede vraag vraagt de nationale rechter in wezen een uitlegging van artikel 11, deel A, lid 3, sub c, van de Zesde richtlijn, die nuttig zou zijn in het geval dat het door de emittent van de kaart ingehouden percentage, in de zin van deze bepaling zou behoren tot de kosten die door de emittent in naam of voor rekening van de leverancier zijn gemaakt.

20 Dienaangaande moet worden opgemerkt, dat de hypothese waarop deze vraag is gebaseerd, wordt weerlegd door de vaststellingen van de nationale rechter op grond waarvan deze de eerste vraag heeft gesteld.

21 Onder deze omstandigheden behoeft de tweede vraag niet te worden beantwoord.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

22 De kosten door de Belgische regering, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in

het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

uitspraak doende op de door de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel bij vonnis van 10 januari 1992 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Artikel 11, deel A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn moet aldus worden uitgelegd, dat wanneer in het kader van een verkooptransactie de prijs van het goed door de koper door middel van een kredietkaart wordt betaald en door de emittent van de kaart aan de leverancier wordt overgemaakt, onder inhouding van een percentage als commissie ter beloning van een dienstverrichting door die emittent ten behoeve van de leverancier van het goed, die inhouding moet worden opgenomen in de maatstaf van heffing van de belasting die de belastingplichtige leverancier aan de fiscus moet afdragen.