

|

## 61994J0317

Domstolens Dom (Sjette Afdeling) af 24. oktober 1996. - Elida Gibbs Ltd mod Commissioners of Customs and Excise. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Value Added Tax Tribunal, London - Forenede Kongerige. - Merværdiafgift - Sjette direktiv - Cash-back- og money-off-kuponer - Beskatningsgrundlag. - Sag C-317/94.

*Samling af Afgørelser 1996 side I-05339*

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

### Nøgleord

*Fiskale bestemmelser ° harmonisering af lovgivningerne ° omsætningsafgifter ° det fælles merværdiafgiftssystem ° beskatningsgrundlag ° salgsfremmende ordning, hvor producenten efter forbrugerens køb tilbagebetaler denne et beløb ved forevisning af en af producenten udstedt kupon ° beskatningsgrundlag hos producenten bestående af den af ham anvendte salgspris med fradrag af det tilbagebetalte beløb*

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

### Sammendrag

*Naar en producent*

*° udsteder en "money-off"-kupon, som detailhandleren kan faa indloest med det paa kuponen angivne beløb hos producenten eller for dennes regning, naar kuponen, der er blevet overdraget en potentiel kunde som led i et salgsfremstøed, kan accepteres af detailhandleren ved køb af et bestemt produkt, naar producenten har solgt dette produkt til "oprindelig leverandoerpris" direkte til detailhandleren, og denne accepterer kuponen ved salg af produktet til kunden, fremsender den til producenten og faar udbetalt det angivne beløb,*

*eller*

*° som led i en salgsfremmende ordning sælger produkter til "producentprisen" direkte til en detailhandler, naar en "cash-back"-kupon gældende for et beløb, der er angivet paa produkternes emballage, hvorefter en kunde, der godtgoer at have købt et produkt som*

omhandlet og opfylder de oevrige paa kuponen anfoerte betingelser, kan fremsende kuponen til producenten, som derefter vil udbetale kunden det angivne beloeb, og naar kunden koeber et produkt som omhandlet af en detailhandler, fremsender kuponen til producenten og faar udbetalt det angivne beloeb,

skal artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, i sjette direktiv fortolkes saaledes, at beskatningsgrundlaget er lig med den salgspris, som producenten anvender, med fradrag af det paa kuponen angivne og indloeste beloeb. Det samme gaelder, saafremt producenten foretager den foerste levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler.

Denne fortolkning foelger af princippet om, at beskatningsgrundlaget for den moms, afgiftsmyndighederne opkraever, ikke kan vaere hoejere end den modydelse, der faktisk betales af den endelige forbruger, og som har vaeret grundlaget for beregningen af den moms, der til sidst belaster denne forbruger, og af princippet om afgiftens neutralitet, hvorefter ensartede varer i de enkelte lande beskattes ens uanset produktions- og fordelingsvejens laengde.

Denne fortolkning skaber ikke forstyrrelse i momsordningen, da det ikke er noedvendigt at justere beskatningsgrundlaget i forbindelse med de mellemliggende transaktioner. Grundlaget forbliver uaendret, idet anvendelse paa disse transaktioner af neutralitetsprincippet sikres ved anvendelsen af fradragsordningen i direktivet, som giver de mellemliggende led i distributionskaeden, som f.eks. grossister eller detailhandlere, mulighed for til afgiftsmyndighederne kun at indbetale den del af momsen, som svarer til forskellen mellem den pris, den afgiftspligtige har betalt sin leverandoer, og den pris, han har opnaaet ved levering af varen til koeberen.

## Parter

I sag C-317/94,

angaaende en anmodning, som Value Added Tax Tribunal, London, i medfoer af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for naevnte ret verserende sag,

*Elida Gibbs Ltd*

mod

*Commissioners of Customs and Excise,*

at opnaa en praejudiciel afgoerelse vedroerende fortolkningen af artikel 11 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter ° Det faelles mervaerdiavgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

*DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)*

sammensat af afdelingsformanden, G.F. Mancini, og dommerne C.N. Kakouris (refererende dommer) og G. Hirsch,

generaladvokat: N. Fennelly,

justitssekretaer: fuldmaegtig L. Hewlett,

efter at der er indgivet skriftlige indlaeg af:

° *Elida Gibbs Ltd ved David Milne, QC, for Chartered Accountands Coopers & Lybrand*

° *Det Forenede Kongeriges regering ved Stephen Braviner, Treasury Solicitor' s Department, som befuldmaegtiget, og Kenneth Parker, QC*

° *den tyske regering ved Ministerialrat Ernst Roeder og Assessor Gereon Thiele, Forbundsøkonomiministeriet, som befuldmaegtigede*

° *den franske regering ved directeur adjoint Edwige Belliard og secrétaire des affaires étrangères Jean-Louis Falconi, begge Udenrigsministeriets Direction des affaires juridiques, som befuldmaegtigede*

° *den italienske regering ved professor Umberto Leanza, chef for Udenrigsministeriets Servizio del contenzioso diplomatico, som befuldmaegtiget, bistaaet af avvocato dello Stato Maurizio Fiorilli*

° *Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber ved Peter Oliver og Enrico Traversa, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmaegtigede,*

*paa grundlag af retsmoederapporten,*

*efter at der i retsmoedet den 25. april 1996 er afgivet mundtlige indlaeg af Elida Gibbs Ltd ved David Milne for Tax Advisers John Arnold fra Moret Ernst & Young, af Det Forenede Kongeriges regering ved Kenneth Parker, af den hellenske regering ved assisterende juridisk konsulent Fokion Georgakopoulos, Statens Advokatkontor, og konsulent for viceudenrigsministeren Anna Rokofylloy, som befuldmaegtigede, af den franske regering ved secrétaire des affaires étrangères Gautier Mignot, Udenrigsministeriets Direction des affaires juridiques, som befuldmaegtiget, og af Kommissionen ved Peter Oliver og Enrico Traversa,*

*og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgoerelse den 27. juni 1996,*

*afsagt foelgende*

*Dom*

## **Dommens præmisser**

*1 Ved kendelse af 30. november 1994, indgaaet til Domstolen den 6. december 1994, har Value Added Tax Tribunal, London, i medfoer af EF-traktatens artikel 177 forelagt to praejudicielle spoergsmaal vedroerende fortolkningen af artikel 11 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter ° Det faelles mervaerdiavgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter "sjette direktiv").*

*2 Spoergsmaalene er blevet rejst under en retssag, som Elida Gibbs Ltd (herefter "Gibbs") har anlagt mod Commissioners of Customs and Excise (herefter "Commissioners"), der er den kompetente myndighed i Det Forenede Kongerige for opkraevning af mervaerdiavgift (herefter "moms"), og som vedroerer tilbagebetaling af momsbeloeb, som Gibbs har indbetalt.*

*De salgsfremmende ordninger i hovedsagen*

3 Det fremgaar af sagens akter, at Gibbs, et datterselskab af virksomheden Unilever, fremstiller toiletartikler, hvoraf 70% sælges til detailhandlere og resten til grossister eller til "cash and carry"-forhandlere, der derefter sælger til detailhandlere.

4 For at fremme salget i detailledet til den endelige forbruger anvender Gibbs enten en ordning med "money-off"-kuponer, hvoraf der findes to varianter, nemlig "grundordningen" og "den detailhandlerspecifikke ordning", eller en ordning med "cash-back"-kuponer.

5 Med "money-off"-kuponer, der indgaar i grundordningen, gennemfoerer Gibbs en salgsfremmende ordning for et bestemt produkt i en begrænset periode. Virksomheden distribuerer kuponerne til offentligheden, enten direkte eller i form af kuponer, der kan klippes ud af forskellige publikationer (blade, aviser o.l.). Hver kupon har en nominel værdi (f.eks. 15 pence) og er påføret instruktioner til forbrugerne om, hvorledes kuponen kan anvendes til delvis betaling for en eller flere bestemte artikler af mærket Gibbs. Hver kupon er ligeledes påføret instruktioner til detailhandlerne om, hvorledes de skal returnere den til Gibbs for at få den indløst, og om fristen herfor.

6 I forbindelse med "cash-back"-kuponer, der indgaar i den detailhandlerspecifikke ordning, indgaar Gibbs et samarbejde med en detailhandler om en salgsfremmende ordning for et bestemt produkt eller for en bestemt produktserie. Detailhandleren trykker kuponer efter kontrakt med Gibbs og fordeler disse til offentligheden. Hver kupon har ligeledes en nominel værdi (f.eks. 15 pence) og indeholder en angivelse af den eller de produkter, den kan anvendes som delvis betaling for. Detailhandlerens navn er ligeledes angivet på kuponen, der kun kan anvendes i dennes butikker.

7 Uanset om køberen af de af Gibbs fremstillede produkter er grossist eller detailhandler, fakturerer Gibbs i begge varianter af de ovenfor beskrevne ordninger med "money-off"-kuponer leverancen til køberen til en bestemt pris, der omfatter moms. Det beløb, der faktureres for en leverance, opgoeres uafhængigt af enhver løbende eller kommende salgsfremmende ordning. Grossisten eller detailhandleren kan saaledes ikke vide, naar de køber varer hos Gibbs, om varerne indgaar eller skal indgaa i en salgsfremmende ordning med "money-off"-kuponer. På dette stadium er det endog muligt, at der hverken findes eller er planlagt en salgsfremmende ordning.

8 I givet fald faktureres salg fra grossister til detailhandlere til en engrospris, der heller ikke påvirkes af en eventuel salgsfremmende ordning.

9 Detailhandleren udbyder de pågældende varer til salg til den normale udsalgspris. Naar grundordningen anvendes, kan den kunde, der køber det på kuponen angivne produkt, forevise kuponen til detailhandleren, som kan acceptere den. I saa fald modtager detailhandleren et beløb svarende til den normale salgspris, nedsat med kuponbeløbet (15 pence), og beholder værdikuponen. Han er imidlertid ikke forpligtet til at acceptere værdikuponen i stedet for et beløb på 15 pence. I forbindelse med den detailhandlerspecifikke ordning er den detailhandler, der samarbejder med Gibbs, derimod kontraktligt forpligtet til at acceptere værdikuponen i stedet for et beløb på 15 pence.

10 Der er en anden forskel mellem de to ordninger: I forbindelse med grundordningen anmoder detailhandleren direkte Gibbs om indløsning af kuponen. Kun detailhandleren og Gibbs er involveret i denne transaktion. Detailhandleren har krav paa indløsning, saafremt han godtgoer, at han har koebt tilstraekkelige maengder af produktet, at han har indkoebt dem direkte hos Gibbs eller hos en grossist, og at de er erhvervet foer eller under salgskampagnen. I forbindelse med den detailhandlerspecifikke ordning har detailhandleren et krav paa indløsning hos Gibbs, uanset om produktet er solgt af Gibbs foer eller i loebet af perioden med den salgsfremmende ordning.

11 I "cash-back"-ordningen er en kupon paatrykt emballagen til et af Gibbs fremstillet produkt. Kuponen indeholder et tilbud fra Gibbs til forbrugeren om ° saafremt visse betingelser er opfyldt ° at tilbagebetale en del af den salgspris, forbrugeren har betalt detailhandleren, idet denne del af prisen svarer til den nominelle vaerdi af kuponen, som ogsaa er forbrugeren bevis for, at koebet er foretaget. En forbruger, der koeber dette produkt, har ret til at sende vaerdikuponen direkte til Gibbs eller til en af selskabets agenter, som foretager den lovede kontante tilbagebetaling.

### Hovedsagen

12 Den 24. august 1992 anmodede Unilever, der er Gibbs' moderselskab, Commissioners om tilbagebetaling af et beloeb paa 883 894 UKL, som efter Unilever' s opfattelse siden 1984 var betalt med urette som moms for vaerdien af "money-off"- og "cash-back"-kuponer. Unilever haevedede nemlig, at tilbagebetalingen af de paa kuponerne angivne beloeb maatte anses for efterfoelgende rabatter, hvorfor beregningsgrundlaget for den moms, som Gibbs som momspligtig skulle betale, burde nedsaettes tilsvarende.

13 Commissioners afviste anmodningen ved afgoerelse af 5. maj 1993 for saa vidt angaar "money-off"-kuponerne og af 8. oktober 1993 for saa vidt angaar "cash-back"-kuponerne under henvisning til, at der ikke forelaa efterfoelgende rabatter.

14 Hvad angaar navnlig "money-off"-kuponerne anfoerte Commissioners, at de dertil svarende beloeb var en del af modydelsen for detailhandlerens levering af varerne til kunden. Da beloebene betales af Gibbs, udgoer de en modvaerdi "fra tredjemand", som i henhold til artikel 11, punkt A, stk. 1, i sjette direktiv skal indgaa i beskatningsgrundlaget for leverancer foretaget af detailhandleren.

15 Hvad angaar "cash-back"-kuponer anfoerte Commissioners, at da producenten betaler forbrugeren direkte efter fremsendelse af en korrekt anmodning, er detailhandleren ikke involveret i denne transaktion. Der er saaledes ikke nogen direkte sammenhaeng mellem henholdsvis leveringen af varerne fra producenten til detailhandleren eller grossisten og betalingen af det beloeb, som forbrugeren modtager fra producenten i bytte for vaerdikuponerne.

16 Gibbs har indbragt disse afgoerelser for Value Added Tax Tribunal, London, som har forenet de to sager.

17 Value Added Tax Tribunal, London, har, da den er i tvivl om fortolkningen af faelleskabsretten, udsat sagen og forelagt Domstolen foelgende praejudicielle spoergsmaal:

"1) 'Money-off' -kuponer

Hvorledes skal artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, fortolkes med henblik paa fastlaeggelsen af 'beskatningsgrundlaget' for en oprindelig leverandoer som Elida Gibbs (jf. punkt 4 i den foreloebige beslutning), dvs. under foelgende omstaendigheder:

a) den oprindelige leverandoer er en 'producent', der udsteder en 'money-off' -kupon, som detailhandleren kan faa indloest med det 'angivne beloeb' (som paatrykt kuponen) hos producenten eller for dennes regning

b) kuponen, der er blevet overdraget en potentiel kunde som led i et salg fremstoed, vil kunne blive accepteret af detailhandleren, naar kunden koerber et bestemt produkt af denne

c) producenten har solgt dette produkt til 'oprindelig leverandoerpris', enten direkte til detailhandleren, eller til en grossist, og

d) detailhandleren accepterer kuponen ved salg af produktet til kunden, fremsender den til producenten og faar udbetalt det angivne beloeb?

Er beskatningsgrundlaget for producenten producentprisen eller denne pris minus det angivne beloeb?

Er svaret paa det ovennaevnte spoergsmaal et andet, saafremt producenten foretager den foerste levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler?

## 2) 'Cash-back' -kuponer

Hvorledes skal artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, fortolkes med henblik paa fastlaeggelsen af 'beskatningsgrundlaget' for en oprindelig leverandoer som Elida Gibbs (jf. punkt 5 i den foreloebige beslutning), dvs. under foelgende omstaendigheder:

a) som led i en salg fremmende ordning saelger den oprindelige leverandoer ('producenten') produkter til 'producentprisen', enten direkte til en detailhandler, eller til en grossist

b) en 'cash-back' -kupon gaeldende for 'et angivet beloeb' er paatrykt produkternes emballage, hvorefter en kunde, der godtgoer at have koebt et produkt som omhandlet og opfylder de oevrige paa kuponen anfoerte betingelser, kan fremsende kuponen til producenten, som derefter vil udbetale kunden det angivne beloeb, og

c) kunden koerber et produkt som omhandlet af en detailhandler, fremsender kuponen til producenten og faar udbetalt det angivne beloeb?

Er beskatningsgrundlaget for producenten producentprisen eller denne pris minus det angivne beloeb?

Er svaret paa det ovennaevnte spoergsmaal et andet, saafremt producenten foretager den foerste levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler?"

## Generelle bemaerkninger

18 Inden de to forelagte spoergsmaal besvares, vil det vaere hensigtsmaessigt kort at gengive det grundlaeggende princip i momsordningen og den maade, hvorpaa ordningen fungerer.

19 Det grundlaeggende princip bestaar i, at formaalet med momsordningen alene er at beskatte den endelige forbruger. Derfor kan beskatningsgrundlaget for den moms, afgiftsmyndighederne opkraever, ikke vaere hoejere end den modydelse, der faktisk betaales af den endelige forbruger, og som har vaeret grundlaget for beregningen af den moms, der til sidst belaster denne forbruger.

20 I dom af 1. april 1982 (sag 89/81, Hong-Kong Trade, Sml. s. 1277, praemis 6) har Domstolen fastslaaet, at det foelger af Raadets foerste direktiv 67/227/EOEF af 11. april 1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter (EFT 1967, s. 12), at et af de grundlaeggende principper bag momsordningen er dens neutralitet, saaledes at ensartede

varer i de enkelte lande beskattes ens uanset produktions- og fordelingsvejens længde.

21 Dette grundlæggende princip belyser de afgiftspligtiges rolle og forpligtelser i den mekanisme, der er indført til opkrævning af moms.

22 De afgiftspligtige belastes nemlig ikke med moms, idet de alene, naar de deltager i produktions- og distributionsprocessen i stadierne forud for den endelige afgiftspaalægelse, uanset antallet af foretagne transaktioner, er forpligtet til paa hvert stadium i denne proces at opkræve afgiften for afgiftsmyndighedernes regning, som de indbetaler afgiften til.

23 For at sikre, at mekanismen er fuldstændig neutral i forhold til de afgiftspligtige indeholder sjette direktiv i afsnit XI en fradragsordning med henblik paa at fritage den afgiftspligtige for enhver momsbyrde, han ikke skylder. Domstolen har i dom af 5. maj 1982 (sag 15/81, Schul, Sml. s. 1409, præmis 10) fastslaaet, at et grundlæggende element i momsordningen bestaar i, at der for hver transaktion kun svares moms med fradrag af det momsbeløb, der direkte er blevet svaret af priserne paa de forskellige elementer, der indgaar i prisdannelsen for varer og tjenesteydelser, og at fradragsmekanismen er udformet saaledes, at kun afgiftspligtige personer i den moms, de skal betale, kan fradrage den moms, der er blevet paalagt varerne i det foregaaende omsætningsled.

24 Det følger heraf, at afgiftsmyndighederne i hvert tilfælde under hensyn til momsordningen, dens funktion og mellemløddenes rolle ikke til sidst kan opkræve et beløb, der er højere end det, den endelige forbruger har betalt.

25 Det er paa grundlag af disse bemærkninger, at de af Value Added Tax Tribunal, London, forelagte spoergsmaal boer gennemgaaes samtidig.

*De praejudicielle spoergsmaal*

26 Ifoelge artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i sjette direktiv bestaar beskatningsgrundlaget i indlandet ved levering af goder af den samlede modvaerdi, som leverandoeren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af koeberen.

27 I henhold til fast praksis udgoer denne modvaerdi en "subjektiv" vaerdi, dvs. der faktisk modtages i det konkrete tilfaelde, og ikke en vaerdi, der ansaettes efter objektive kriterier (dom af 23.11.1988, sag 230/87, Naturally Yours Cosmetics, Sml. s. 6365, præmis 16, og af 27.3.1990, sag C-126/88, Boots Company, Sml. I, s. 1235, præmis 19).

28 I en situation som den, der ligger til grund for hovedsagen, modtager en producent, som har erstattet en detailhandler vaerdien af en "money-off"-kupon eller den endelige forbruger vaerdien af en "cash-back"-kupon, naar transaktionen er overstaaet, et beløb, der svarer til den pris for disse varer, som grossisterne eller detailhandlerne har betalt, med fradrag af kuponernes vaerdi. Det er saaledes ikke i overensstemmelse med direktivet, saafremt grundlaget for beregningen af den moms, producenten som afgiftspligtig skal betale, er højere end det beløb, han endeligt modtager. Saafremt dette var tilfaeldet, ville princippet om afgiftens neutralitet i forhold til de afgiftspligtige personer, som producenten hoerer til, ikke blive overholdt.

29 Det beskatningsgrundlag, der anvendes paa producenten som afgiftspligtig, skal derfor bestaa af det beløb, der svarer til den pris, han har opnaaet ved salget af varerne til grossisterne eller til detailhandlerne, med fradrag af kuponernes vaerdi.

30 Denne fortolkning bekræftes af artikel 11, punkt C, stk. 1, i sjette direktiv, som for at sikre neutraliteten i forhold til de afgiftspligtige bestemmer, at i tilfælde af annullation, afbestilling, ophævelse, ikke eller kun delvis betaling, eller afslag i prisen efter det tidspunkt, hvor transaktionen har fundet sted, nedsættes beskatningsgrundlaget tilsvarende på betingelser, som fastsættes af medlemsstaterne.

31 Denne bestemmelse omhandler ganske vist et sædvanligt kontraktforhold, der er indgået direkte mellem to kontraherende parter, og som ændres efterfølgende. Men bestemmelsen er ikke desto mindre udtryk for det ovenfor fremhævede princip om, at de afgiftspligtiges situation skal være neutral. Det følger derfor af denne bestemmelse, at der for at sikre overholdelsen af neutralitetsprincippet ved fastsættelsen af grundlaget for momsregningen skal tages hensyn til en situation, hvor en afgiftspligtig, som <sup>o</sup> skønt han ikke kontraktligt er bundet til den endelige forbruger, men er det første led i en transaktionskæde, som ender hos sidstnævnte <sup>o</sup> via detailhandlerne giver forbrugeren en prisnedsættelse eller direkte godtgørelse ham kuponværdien. Ellers ville afgiftsmyndighederne opkræve moms af et højere beløb end det, der faktisk betales af den endelige forbruger, hvilket belaster den afgiftspligtige.

32 Denne fortolkning ændres ikke af de argumenter, som Det Forenede Kongeriges, den tyske og den græske regering har fremført, hvorefter et fradrag i beskatningsgrundlaget af nedsættelser eller tilbagebetalinger til forbrugeren, som ydes eller foretages direkte af den oprindelige leverandør efter leveringen til grossist eller detailhandler, risikerer at forstyrre momsmekanismen og at gøre ordningen uanvendelig, fordi det tvinger hver grossist og detailhandler i kæden til med tilbagevirkende kraft at justere prisen og dermed det momsbeløb, de har betalt deres leverandør, ligesom det indebærer, at sidstnævnte må udarbejde berigtede fakturaer.

33 Dette fradrag skaber nemlig ikke forstyrrelse i momsordningen, da det ikke er nødvendigt at justere beskatningsgrundlaget i forbindelse med de mellemliggende transaktioner. Grundlaget forbliver tværtimod uændret, idet anvendelsen på disse transaktioner af neutralitetsprincippet sikres ved anvendelsen af fradragsordningen i afsnit XI i sjette direktiv, som giver de mellemliggende led i distributionskæden, som f.eks. grossister eller detailhandlere, adgang til i grundlaget for deres egen afgiftspaalægning at fratække de beløb, de hver især har betalt deres leverandør som moms af den pågældende transaktion, og således til afgiftsmyndighederne at indbetale den del af momsen, som svarer til forskellen mellem den pris, den afgiftspligtige har betalt sin leverandør, og den pris, han har opnået ved levering af varen til køberen.

34 Det følger i det hele af det anførte, at første spørgsmål må besvares med, at artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, i sjette direktiv skal fortolkes således, at når en producent udsteder en "money-off"-kupon, som detailhandleren kan få indløst med det på kuponen angivne beløb hos producenten eller for dennes regning, når kuponen, der er blevet overdraget en potentiel kunde som led i et salg fremstødet, kan accepteres af detailhandleren ved køb af et bestemt produkt, når producenten har solgt dette produkt til "oprindelig leverandørpris" direkte til detailhandleren, og denne accepterer kuponen ved salg af produktet til kunden, fremsender den til producenten og får udbetalt det angivne beløb, er beskatningsgrundlaget lig med den salgspris, som producenten anvender, med fradrag af det på kuponen angivne og indløste beløb. Det samme gælder, såfremt producenten foretager den første levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler.

35 Dernæst må det andet spørgsmål besvares med, at artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, i sjette direktiv skal fortolkes således, at når en producent som led i en salg fremmende ordning sælger produkter til "producentprisen" direkte til en detailhandler, når en "cash-back"-kupon gældende for et beløb, der er angivet på produkternes emballage, hvorefter en kunde, der godtgøres at have købt et produkt som omhandlet og opfylder de øvrige på kuponen anførte betingelser, kan fremsende kuponen til producenten, som derefter vil



*udbetale kunden det angivne beløb, og naar kunden koeber et produkt som omhandlet af en detailhandler, fremsender kuponen til producenten og faar udbetalt det angivne beløb, er beskatningsgrundlaget lig med den salgspris, som producenten anvender, med fradrag af det paa kuponen angivne og indloeste beløb. Det samme gælder, saafremt producenten foretager den foerste levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler.*

## **Afgørelse om sagsomkostninger**

### *Sagens omkostninger*

*36 De udgifter, der er afholdt af Det Forenede Kongeriges regering, den tyske, graeske, franske og italienske regering og Kommissionen for De Europæiske Faellesskaber, som har afgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgoer et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at traeffe afgørelse om sagens omkostninger.*

## **Afgørelse**

*Paa grundlag af disse praemisser*

*kender*

*DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)*

*vedroerende de spoergsmaal, der er forelagt af Value Added Tax Tribunal, London, ved kendelse af 30. november 1994, for ret:*

*1) Artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter ° Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes saaledes, at naar en producent udsteder en "money-off"-kupon, som detailhandleren kan faa indloest med det paa kuponen angivne beløb hos producenten eller for dennes regning, naar kuponen, der er blevet overdraget en potentiel kunde som led i et salg fremstoed, kan accepteres af detailhandleren ved koeb af et bestemt produkt, naar producenten har solgt dette produkt til "oprindelig leverandoerpris" direkte til detailhandleren, og denne accepterer kuponen ved salg af produktet til kunden, fremsender den til producenten og faar udbetalt det angivne beløb, er beskatningsgrundlaget lig med den salgspris, som producenten anvender, med fradrag af det paa kuponen angivne og indloeste beløb. Det samme gælder, saafremt producenten foretager den foerste levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler.*

2) Dernaest maa det andet spoergsmaal besvares med, at artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, i sjette direktiv skal fortolkes saaledes, at naar en producent som led i en salgsfremmende ordning saelger produkter til "producentprisen" direkte til en detailhandler, naar en "cash-back"-kupon gaeldende for et beloeb, der er angivet paa produkternes emballage, hvorefter en kunde, der godtgoer at have koebt et produkt som omhandlet og opfylder de oevrige paa kuponen anfoerte betingelser, kan fremsende kuponen til producenten, som derefter vil udbetale kunden det angivne beloeb, og naar kunden koeber et produkt som omhandlet af en detailhandler, fremsender kuponen til producenten og faar udbetalt det angivne beloeb, er beskatningsgrundlaget lig med den salgspris, som producenten anvender, med fradrag af det paa kuponen angivne og indloeste beloeb. Det samme gaelder, saafremt producenten foretager den foerste levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler.