ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)
16 januari 2003 *

In zaak C-398/99,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 234 EG van het VAT and Duties Tribunal, Manchester (Verenigd Koninkrijk), in het aldaar aanhangig geding tussen

Yorkshire Co-operatives Ltd

en

Commissioners of Customs and Excise,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 11, A, lid 1, sub a, en C, lid 1, van de 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 L 145, blz. 1),

* Procestaal: Engels.

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: R. Schintgen (rapporteur), president van de Tweede kamer, waarnemend voor de president van de Zesde kamer, C. Gulmann, V. Skouris, F. Macken en N. Colneric, rechters,

advocaat-generaal: C. Stix-Hackl,

griffier: D. Louterman-Hubeau, afdelingshoofd,

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— Yorkshire Co-operatives Ltd, vertegenwoordigd door J. Ghosh, barrister, geïnstrueerd door het kantoor KPMG, solicitors,

— de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door R. Magrill als gemachtigde, bijgestaan door R. Anderson, barrister,

— de Duitse regering, vertegenwoordigd door W.-D. Plessing als gemachtigde,

— de Ierse regering, vertegenwoordigd door M. A. Buckley als gemachtigde, bijgestaan door D. Moloney, BL,

— de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door M. A. Fierstra als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door R. Lyal als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Yorkshire Co-operatives Ltd, vertegenwoordigd door J. Ghosh; de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door R. Magrill, bijgestaan door K. Parker, QC; de Ierse regering, vertegenwoordigd door D. Moloney, en de Commissie, vertegenwoordigd door R. Lyal, ter terechtzitting van 21 juni 2001,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 20 september 2001,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 12 oktober 1999, ingekomen bij het Hof op 14 oktober daaraanvolgend, heeft het VAT and Duties Tribunal, Manchester, krachtens artikel 234 EG twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van artikel 11, A, lid 1, sub a, en C, lid 1, van de 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 L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn").

2 Deze vragen zijn gerezen in een geding tussen Yorkshire Co-operatives Ltd (hierna: „Yorkshire") en de in het Verenigd Koninkrijk ter zake van de inning van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW") bevoegde Com-

missioners of Customs and Excise (hierna: „Commissioners"), over de terugbetaling van door Yorkshire als BTW betaalde bedragen.

De gemeenschapsregeling

3 Artikel 11, A, lid 1, van de Zesde richtlijn luidt:

„De maatstaf van de heffing is:

a) voor [...] goederenleveringen en diensten [...] alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden;

[...]"

4 Artikel 11, A, somt in de leden 2 en 3 ervan de elementen op die moeten worden opgenomen in de maatstaf van heffing respectievelijk die welke ervan moeten worden uitgesloten. Artikel 11, A, lid 3, sub b, bepaalt dat „prijskortingen

en -rabatten die aan de koper of de ontvanger worden toegekend en die zijn verkregen op het tijdstip waarop de handeling wordt verricht" niet in de maatstaf van heffing moeten worden opgenomen.

5 Artikel 11, C, lid 1, eerste alinea, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„In geval van annulering, verbreking, ontbinding, gehele of gedeeltelijke niet-betaling, of in geval van prijsvermindering nadat de handeling heeft plaatsgevonden, wordt de maatstaf van heffing dienovereenkomstig verlaagd onder de voorwaarden die door de lidstaten worden vastgesteld."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

6 Yorkshire is een coöperatieve vennootschap die een detailhandel voert in voedingsmiddelen en non-foodproducten. In het kader van deze activiteit accepteerde zij tussen 1974 en 1996 kortingsbonnen die waren uitgegeven door diverse fabrikanten. Deze bonnen werden onder het publiek verspreid, hetzij rechtstreeks, hetzij als bon die in diverse publicaties (tijdschriften, kranten, enz.) kon worden uitgeknipt. Op elke bon was een geldbedrag dan wel een berekeningswijze voor een dergelijk bedrag vermeld en met de bon kon de klant de op de bon genoemde goederen aankopen tegen de normale verkoopprijs verminderd met de korting. Op de bonnen stonden eveneens richtlijnen voor de detailhandelaren over de wijze waarop zij van de fabrikanten betaling konden verkrijgen van de nominale waarde van de geaccepteerde bonnen.

7 De producten waarvoor een bon bestond, werden tegen de normale detailhandelsprijs verkocht zodat een klant zonder bon deze prijs moest betalen.

8 Yorkshire nam de bedragen die zij in ruil voor het opzenden van de kortingsbonnen van de fabrikanten ontving, op in haar dagelijkse bruto-omzet en zij deed derhalve BTW-aangifte over de volledige normale detailhandelsprijs van de verkochte goederen, zonder het bedrag van de kortingsbonnen daarop in mindering te brengen. De prijs waartegen Yorkshire de producten van de fabrikanten kocht, was vastgesteld zonder rekening te houden met de waarde van de kortingsbonnen en bepaalde producten werden zelfs gekocht voordat de fabrikanten dergelijke bonnen uitgaven.

9 Op 2 december 1996 vorderde Yorkshire van de Commissioners de terugbetaling van een deel van de BTW die zij tijdens de boekjaren tussen februari 1974 en januari 1996 had betaald. Zij stelde met name dat blijkens het arrest van 24 oktober 1996, Elida Gibbs (C-317/94, Jurispr. blz. I-5339), alleen de door de klanten betaalde bedragen de tegenprestatie vormden van haar goederenleveringen tijdens genoemde periode, en dat de bedragen die zij van de fabrikanten had ontvangen, terugbetalingen of kortingen waren op de oorspronkelijke inkoopprijs van deze goederen. Deze bedragen moesten bijgevolg niet worden opgenomen in de maatstaf van heffing. Omdat de fabrikanten haar geen creditnota's hadden verstrekt, was zij bovendien niet verplicht om haar voorbelasting aan te passen en evenmin om compenserende correcties toe te passen in haar BTW-aangiften met betrekking tot de leveringen van de fabrikanten.

10 Bij besluit van 10 februari 1997 hebben de Commissioners deze vordering afgewezen omdat Yorkshire een onjuiste uitlegging gaf aan het reeds aangehaalde arrest Elida Gibbs. Zij waren van mening dat de maatstaf van heffing voor de door Yorkshire geleverde goederen bestond uit de door haar klanten contant betaalde bedragen, vermeerderd met de door de fabrikanten betaalde bedragen.

11 Yorkshire stelde tegen dit besluit beroep in bij de verwijzende rechter.

12 Van oordeel dat de beslechting van het geschil afhing van de uitlegging van de Zesde richtlijn, heeft de verwijzende rechter beslist de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Wat is overeenkomstig de artikelen 11, A, lid 1, sub a, en 11, C, lid 1, van de Zesde richtlijn de maatstaf van heffing bij een levering van goederen door een detailhandelaar als verzoekster aan een klant, waarbij:

a) de fabrikant van de goederen deze aan de detailhandelaar heeft verkocht (of, in voorkomend geval, aan een groothandelaar die deze aan de detailhandelaar heeft verkocht),

b) de fabrikant in het kader van een reclamecampagne een bon verspreidt waarop is vermeld dat:

i) de houder bij inlevering van de bon bij een detailhandelaar de goederen van de detailhandelaar kan kopen tegen een gereduceerde prijs, zijnde de normale verkoopprijs van de detailhandelaar, verminderd met het bedrag van de bon dan wel met een overeenkomstig de aanwijzingen op de bon te berekenen bedrag (‚de korting'), en

ii) zodra de detailhandelaar de goederen overeenkomstig de aanwijzingen op de bon heeft verkocht en hem bij de fabrikant heeft ingeleverd, de fabrikant aan de detailhandelaar een bedrag zal betalen dat gelijk is aan de korting,

c) de detailhandelaar op vertoon van de bon de goederen tegen de gereduceerde prijs verkoopt aan een klant, en

d) de detailhandelaar de bon bij de fabrikant inlevert en deze hem een bedrag betaalt dat gelijk is aan de korting?

Is de maatstaf van heffing:

i) het door de klant contant betaalde bedrag, dan wel

ii) het door de klant contant betaalde bedrag plus het door de fabrikant betaalde bedrag van de korting?

2) Indien de eerste vraag in de zin van sub i wordt beantwoord, is de detailhandelaar dan verplicht in zijn BTW-aangifte de voorbelasting met betrekking tot de levering door de fabrikant (of, in voorkomend geval, de groothandelaar) aan hem aan te passen, wanneer de fabrikant of een eventuele andere leverancier hem geen creditnota heeft verstrekt met het oog op de vergoeding van de korting?"

De eerste vraag

13 Er zij aan herinnerd, dat het volgens vaste rechtspraak in het kader van de in artikel 234 EG neergelegde samenwerking tussen de nationale rechterlijke instanties en het Hof uitsluitend een zaak is van de nationale rechter aan wie het geschil is voorgelegd en die de verantwoordelijkheid draagt voor de te geven rechterlijke beslissing, om, gelet op de bijzonderheden van het geval, zowel de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van zijn vonnis te beoordelen, als de relevantie van de vragen die hij aan het Hof voorlegt. Wanneer de vragen betrekking hebben op de uitlegging van gemeenschapsrecht, is het Hof derhalve in beginsel verplicht daarop te antwoorden (zie met name arresten van 15 december 1995, Bosman, C-415/93, Jurispr. blz. I-4921, punt 59, en 17 mei 2001, TNT Traco, C-340/99, Jurispr. blz. I-4109, punt 30).

14 Het Hof heeft echter ook geoordeeld, dat het in uitzonderlijke gevallen aan hem staat om, ter toetsing van zijn eigen bevoegdheid, een onderzoek in te stellen naar de omstandigheden waaronder de nationale rechter hem om een prejudiciële beslissing heeft verzocht (zie in die zin arrest van 16 december 1981, Foglia, 244/80, Jurispr. blz. 3045, punt 21). Het Hof kan slechts weigeren uitspraak te doen over een prejudiciële vraag van een nationale rechter wanneer duidelijk blijkt dat de gevraagde uitlegging van het gemeenschapsrecht geen enkel verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is, of wanneer het Hof niet beschikt over de gegevens, feitelijk en rechtens, die voor hem noodzakelijk zijn om een nuttig antwoord te geven op de gestelde vragen (zie met name reeds aangehaalde arresten Bosman, punt 61, en TNT Traco, punt 31).

15 In casu moet erop worden gewezen dat, zoals de advocaat-generaal in punt 26 van haar conclusie heeft opgemerkt, de verwijzende rechter preciseert dat geen enkele groothandelaar is tussengekomen bij de verkoop van de producten waarvoor Yorkshire van de eindverbruikers kortingsbonnen heeft geaccepteerd, en dat het gedeelte van zijn eerste vraag over de tussenkomst van een groothandelaar in de distributieketen slechts een hypothese is die niet relevant is voor de beslechting van het hoofdgeding. Hieruit volgt dat het Hof niet hoeft te antwoorden op dat gedeelte van de eerste vraag.

16 De eerste vraag moet dus als volgt worden begrepen, dat de verwijzende rechter daarmee in wezen wenst te vernemen of artikel 11, A, lid 1, sub a, en C, lid 1, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat, wanneer een detailhandelaar bij de verkoop van een product ermee instemt dat de eindverbruiker de verkoopprijs gedeeltelijk contant betaalt en gedeeltelijk met een door de fabrikant uitgegeven kortingsbon en de fabrikant het op deze bon vermelde bedrag terugbetaalt aan de detailhandelaar, de nominale waarde van deze bon moet worden opgenomen in de maatstaf van heffing van deze detailhandelaar, dan wel dat deze maatstaf van heffing alleen bestaat uit het door de verbruiker contant betaalde gedeelte van de prijs.

17 Voor de beantwoording van de aldus geherformuleerde vraag moet erop worden gewezen, dat in punt 45 van het arrest van 15 oktober 2002, Commissie/ Duitsland (C-427/98, Jurispr. blz. I-8315), dat met name handelt over de vaststelling van de maatstaf van heffing van fabrikanten die kortingsbonnen uitgeven zoals deze waarvan sprake in het hoofdgeding, het Hof heeft geoordeeld dat, in wezen, een dergelijke fabrikant kan worden aangemerkt als een derde ten opzichte van de transactie tussen de detailhandelaar die de waarde van de bon vergoed krijgt, en de eindverbruiker die een dergelijke bon heeft gebruikt.

18 In punt 46 van het arrest Commissie/Duitsland, reeds aangehaald, heeft het Hof eraan herinnerd dat, wat de levering betreft door de detailhandelaar die het bedrag vergoed krijgt, het feit dat een gedeelte van de voor die levering ontvangen tegenprestatie materieel niet door de eindverbruiker zelf is betaald, maar hem voor rekening van de eindverbruiker ter beschikking is gesteld door een derde die buiten deze transactie staat, irrelevant is voor de vaststelling van de maatstaf van heffing van die detailhandelaar.

19 Het Hof voegde hieraan toe, in punt 57 van bedoeld arrest Commissie/Duitsland, dat de beoordeling van kortingsbonnen voor de berekening van de BTW afhangt van de juridische en economische kenmerken ervan, en dat de maatstaf van

heffing van de marktdeelnemer die deze bonnen aanvaardt, niet lager mag zijn dan het bedrag dat hij daadwerkelijk voor zijn levering ontvangt.

20 Het Hof leidde hieruit af, in punt 58 van bedoeld arrest Commissie/Duitsland, dat, wanneer een fabrikant een reclameactie voert door middel van kortingsbonnen waarvan hij de nominale waarde terugbetaalt aan de detailhandelaren die ze hebben geaccepteerd, de door de detailhandelaar ontvangen subjectieve tegenprestatie in de zin van artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn bestaat uit de volledige prijs van het goed, welke gedeeltelijk door de eindverbruiker en gedeeltelijk door de fabrikant is betaald. De bonnen vertegenwoordigen voor de detailhandelaar immers het recht om van de fabrikant terugbetaling te verkrijgen van de aan de verbruiker verleende korting. Daaruit volgt dat het bedrag van de nominale waarde van deze bonnen voor de detailhandelaar een element van zijn activa vormt dat bij de terugbetaling ervan is gerealiseerd, en dat de bonnen voor de nominale waarde ervan als betaalmiddel moeten worden behandeld.

21 Gelet op deze overwegingen, heeft het Hof in punt 59 van voormeld arrest Commissie/Duitsland geoordeeld, dat de maatstaf van heffing van de detailhandelaar voor de verkoop aan de eindverbruiker de volledige detailhandelsprijs is, te weten de door de eindverbruiker betaalde prijs vermeerderd met het door de fabrikant aan de detailhandelaar vergoede bedrag.

22 Aangezien de kortingsbonnen in voormelde zaak Commissie/Duitsland, die de fabrikanten in het kader van een reclameactie hadden uitgegeven, vergelijkbaar waren met die welke Yorkshire heeft geaccepteerd tijdens de periode waarvan sprake in het geding voor de verwijzende rechter, dient de conclusie te luiden dat de uitlegging die het Hof in punt 59 van voormeld arrest heeft gegeven, ook kan worden toegepast in een zaak zoals het hoofdgeding.

23 Hieruit volgt dat op de eerste vraag moet worden geantwoord, dat artikel 11, A, lid 1, sub a, en C, lid 1, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat, wanneer een detailhandelaar bij de verkoop van een product ermee instemt dat de eindverbruiker de verkoopprijs gedeeltelijk contant betaalt en gedeeltelijk met een door de fabrikant uitgegeven kortingsbon en deze laatste het bedrag van deze bon aan de detailhandelaar terugbetaalt, de nominale waarde van deze bon moet worden opgenomen in de maatstaf van heffing van deze detailhandelaar.

De tweede vraag

24 Gelet op het antwoord op de eerste vraag, behoeft de tweede vraag niet te worden beantwoord.

Kosten

25 De kosten door de regering van het Verenigd Koninkrijk, de Duitse, de Ierse en de Nederlandse regering alsook de Commissie 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.

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

uitspraak doende op de door het VAT and Duties Tribunal, Manchester, bij beschikking van 12 oktober 1999 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Artikel 11, A, lid 1, sub a, en C, lid 1, van de 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, moet aldus worden uitgelegd dat, wanneer een detailhandelaar bij de verkoop van een product ermee instemt dat de eindverbruiker de verkoopprijs gedeeltelijk contant betaalt en gedeeltelijk met een door de fabrikant uitgegeven kortingsbon en deze laatste het bedrag van deze bon aan de detailhandelaar terugbetaalt, de nominale waarde van deze bon moet worden opgenomen in de maatstaf van heffing van deze detailhandelaar.

Schintgen Gulmann Skouris

Macken Colneric

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 16 januari 2003.

De griffier

R. Grass

De president van de Zesde kamer

J.-P. Puissochet