Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

26. maj 2016*

»Præjudiciel forelæggelse — det fælles merværdiafgiftssystem — direktiv 2006/112/EF — fritagelse — artikel 135, stk. 1, litra d) — transaktioner vedrørende betalinger og overførsler — begreb — køb af biografbilletter over telefonen eller internet — betaling med debet- eller kreditkort — såkaldte »ydelser vedrørende behandling af korttransaktioner««

I sag C-607/14,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ret i første instans (afdelingen for sager om skatter og afgifter), Det Forenede Kongerige) ved afgørelse af 22. december 2014, indgået til Domstolen den 29. december 2014, i sagen:

Bookit Ltd

mod

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, M. Ilešič, og dommerne C. Toader, A. Rosas, A. Prechal og E. Jarašiūnas (refererende dommer),

generaladvokat: M. Campos Sánchez-Bordona

justitssekretær: ekspeditionssekretær L. Hewlett,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 16. december 2015,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Bookit Ltd ved solicitors N. Gardner og S. Mardell, barrister Z. Yang og A. Hitchmough, QC

— Det Forenede Kongeriges regering ved M. Holt, som befuldmægtiget, bistået af K. Beal, QC

— den græske regering ved S. Charitaki og A. Magrippi, som befuldmægtigede

— den portugisiske regering ved L. Inez Fernandes, A. Cunha og R. Campos Laires, som befuldmægtigede

* Processprog: engelsk.

— Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og R. Lyal, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 135, stk. 1, litra d), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006 L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Bookit Ltd og Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (told- og skattemyndigheden i Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirland, herefter »skattemyndigheden«) vedrørende afslag på fritagelse for merværdiafgift (moms) for visse tjenesteydelser, som Bookit har leveret.

Retsforskrifter

EU-retten

3 I henhold til momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), er følgende transaktioner momspligtige: »levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab«.

4 Direktivets artikel 135, stk. 1, litra b)-g), fastsætter med næsten identisk ordlyd de undtagelser, som tidligere var gældende i henhold til artikel 13, punkt B, litra d), henholdsvis nr. 1)-6), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT 1977 L 145, s. 1).

5 Momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), har følgende ordlyd:

»Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

[...]

d) transaktioner, herunder formidling, vedrørende anbringelse af midler, løbende konti, betalinger, overførsler, fordringer, checks og andre handelsdokumenter, dog ikke inddrivelse af fordringer [...]«

Det Forenede Kongeriges ret

6 Section 31 i Value Added Tax Act 1994 (momsloven af 1994, herefter »momsloven«) bestemmer i stk. 1, at »[e]n levering af goder eller tjenesteydelser er en momsfritaget levering, hvis den er omfattet af den gældende beskrivelse i tillæg 9«.

7 I tillæg 9 anføres en række grupper af varer og tjenesteydelser, som er berettiget til momsfritagelse. Gruppe 5 heri omfatter finans. Den fastsætter fritagelser for følgende ydelser:

»[...]

1. Udstedelse, overførsel, modtagelse eller behandling af penge, sikkerhed for penge eller enhver form for nota eller ordre om betaling af penge.

[...]

5. Ydelse af formidlingstjenester vedrørende enhver form for transaktion omhandlet i item 1, 2, 3, 4 eller 6 (hvad enten en sådan transaktion er endeligt afsluttet eller ikke) udført af en person, der optræder i egenskab af formidler.

[...]«

Hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

8 Bookit er selskab, der er helejet af Odeon Cinemas Holdings Limited (herefter »Odeon«), som ejer og driver en biografkæde i Det Forenede Kongerige. Bookits virksomhed består i behandling af betalinger med kredit- og debetkort (herefter »behandling af korttransaktioner«) for kunderne i Odeon-koncernen. Selskabet driver ligeledes et callcenter for Odeons regning. Bookits indtjening stammer udelukkende fra transaktioner, der er forbundet med Odeon-koncernen og biografgængere i Odeons biografer.

9 Ved afgørelse af 24. december 2009 har skattemyndigheden fastslået, at de ydelser, som Bookit har leveret mod betaling – af det, som over for de kunder, der køber biletter til Odeons biografer, blev beskrevet som kortgebyr – ikke udgør levering af tjenesteydelser, som er momsfritaget i henhold til gruppe 5 i tillæg 9 i momsloven. Bookit har anlagt sag ved First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ret i første instans (afdelingen for sager om skatter og afgifter), Det Forenede Kongerige) til prøvelse af denne afgørelse.

10 Retten har præciseret, at salget af billetter til Odeons biografer enten foregår ved betjent salg og salg fra billetautomater i biograferne eller ved telefonsalg via et callcenter eller over internettet.

11 Det er Odeons medarbejdere, der står for betjent salg i biograferne. Det gælder for disse salg såvel som for salg ved billetautomater i biograferne, at Bookit leverer tjenesteydelser til Odeon i form af behandling af korttransaktioner, men der faktureres ikke noget gebyr for disse ydelser til Odeon eller til kunderne. Billetsalg via telefon og over internettet håndteres af Bookit som agent for Odeon. I forbindelse med disse salg medfører kundens køb af billetter med debet- eller kreditkort betaling af billetprisen samt det pågældende kortgebyr. I den berørte periode varierede dette gebyr mellem 0,65 og 0,75 GBP (ca. 0,82-0,95 EUR) pr. transaktion.

12 Den forelæggende ret har anført, at i løbet af hele den berørte periode blev de betalinger med debet- eller kreditkort, som Bookit havde opkrævet hos de kunder, der købte billetter til Odeons biografer, behandlet af selskabets indløsende bank i henhold til en tjenesteydelsesaftale. Ifølge denne aftale skulle den indløsende bank kreditere Bookits konto det samlede beløb af de transaktioner, for hvilke der var indgivet oplysninger om de pågældende korttransaktioner. Det fremgik ligeledes af aftalen, at Bookit eller i givet fald Odeon var forpligtede til dels at indhente en autorisationskode ved den indløsende bank – en kode udstedt af kortholderens bank, den såkaldte »udstedende bank«, som i det væsentlige attesterer gyldigheden af kortet og rådigheden over midlerne – før der foretages et salg, dels at sikre

sig, at denne kode var indeholdt i en fil kaldet »afviklingsfilen«, som indeholdt oplysningerne vedrørende korttransaktionen, som skulle overføres til den indløsende bank ved dagens afslutning for at lukke betalingerne.

13 Odeon og Bookit har ligeledes indgået en særskilt tjenesteydelsesaftale med DataCash Limited, i henhold til hvilken DataCash leverer »standardtjenester for bankkort«. Disse ydelser omfatter indhentelse af autorisationskoder i Bookits navn og for dette selskabs regning ved indsendelse af de nødvendige autorisationsforespørgsler til den indløsende bank og modtagelse af de tilsvarende svar, samt lagring af autorisationssvar i en batchfil, som gør det muligt at vide, om salgene er foretaget af Odeon i biograferne eller af Bookit ved fjernsalg med henblik på afregning med den indløsende bank.

14 Den forelæggende ret har anført, at køb af en biografbillet over telefonen eller via internettet i praksis omfatter følgende etaper. Først giver kunden Bookit de relevante oplysninger vedrørende det debet- eller kreditkort, som han ønsker at benytte, såsom kortholderens navn og adresse, kortnummeret og kryptogrammet på kortets bagside, oplysninger, som Bookit via DataCash sender til den indløsende bank. Denne overfører oplysningerne til den udstedende bank, som – hvis oplysningerne godkendes – øremærker pengene og overfører en autorisationskode til den indløsende bank. Denne overfører koden via DataCash til Bookit, som – idet selskabet modtager koden – undersøger, om de ønskede biografsæder stadig er til rådighed. Hvis dette er tilfældet tildeles billetterne til kunden og transaktionen afsluttes i forhold til sidstnævnte, som fra Odeon modtager en bekræftelse på reservationen, hvori det anføres, at et beløb svarende til de reserverede billetter samt et beløb, som skyldes Bookit som reservationsgebyr, er eller vil blive trukket på vedkommendes kort.

15 Som led i hver biografs daglige afstemning sender Bookit DataCash de betalingsoplysninger, som selskabet har indsamlet i form af afviklingsfiler, der for hver korttransaktion indeholder transaktionsoplysninger, herunder den udstedende banks autorisationskode, hvorefter DataCash sender en batchfil til den indløsende bank med alle transaktioner, der er udført den pågældende dag, til videresendelse til de forskellige udstedende banker, hvilket udløser betaling fra de udstedende banker til den indløsende bank. Sidstnævnte bank krediterer derefter Bookits bankkonto det relevante beløb. Endelig overfører Bookit billetindtægterne til Odeon og beholder kortgebyrerne.

16 Den forelæggende ret har anført, at Bookits rolle således består i dels en levering som agent for Odeon med hensyn til billetsalg, dels en levering til køberne af billetterne med hensyn til behandling af korttransaktioner, som omfatter indhentning af kortoplysninger fra kunden, videresendelse af oplysningerne til den indløsende bank, indhentning af autorisationskoden fra denne sidstnævnte bank og videresendelse af kortoplysningerne, herunder autorisationskoden, til den indløsende bank som led i afviklingen.

17 Den forelæggende ret har for det første præciseret, at uden afviklingsfilerne kan den indløsende bank ikke vide, at transaktionen er afsluttet. For det andet ville Bookit ikke kunne behandle kortbetalinger uden de ydelser, som den indløsende bank leverer, da selskabet ikke har mulighed for at sende de nødvendige kortoplysninger direkte til de udstedende banker for at indhente autorisationskoder. Bookit har for det tredje brug for DataCashs ydelser for at formatere kortoplysningerne til et format, der kan genkendes af betalingssystemet. Denne ret har anført, at det imidlertid er ubestridt for retten, at DataCashs indgriben er uden betydning for arten af de af Bookit leverede ydelser. For det fjerde har den forelæggende ret anført, at forholdet mellem Odeon, Bookit og kunden er beskrevet på Odeons hjemmeside, og er af den opfattelse, at kunderne på alle relevante tidspunkter var klar over, at de indgik en separat aftale med Bookit om levering af tjenester vedrørende behandling af korttransaktioner mod et kortgebyr.

18 Bookit har for den forelæggende ret gjort gældende, at de tjenester vedrørende behandling af korttransaktioner, som selskabet leverede til køberne af billetter til Odeons biografer, udgør en levering af tjenesteydelser, som er fritaget i henhold til tillæg 9, gruppe 5, item 1, i momsloven og

momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), idet overførslen til den indløsende bank af kortoplysningerne og herunder autorisationskoderne medfører, at midlerne bliver overført til Bookits konto i denne bank.

19 Skattemyndigheden har derimod gjort gældende, at Bookit ikke på noget tidspunkt overfører midler for Odeons kunder i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i Domstolens praksis, idet denne overførsel foretages af den indløsende bank i samarbejde med de udstedende banker. De af Bookit leverede ydelser er således underlagt en normal momssats.

20 Den forelæggende ret har anført, at den i lighed med andre retter i Det Forenede Kongerige har vanskeligt ved at vurdere, hvilken type aktivitet der henhører under fritagelsen i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d).

21 Under disse omstændigheder har First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ret i første instans (afdelingen for sager om skatter og afgifter), Det Forenede Kongerige) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Hvad angår momsfritagelsen i medfør af [momsdirektivets] artikel 135, stk. 1, litra d) [...], som fortolket af Domstolen i dom af 5. juni 1997, SDC (C-2/95, EU:C:1997:278), hvilke principper er relevante ved bestemmelsen af, hvorvidt en »ydelse vedrørende behandling af [korttransaktioner]« (som den ydelse, der leveres i den foreliggende sag) medfører, »at der overføres beløb, og at der indtræder retlige og økonomiske ændringer« som omhandlet i den nævnte doms præmis 66?

2) Hvilke faktorer udgør principielt forskellen mellem i) en ydelse, der består af afgivelse af finansielle oplysninger, uden hvilke en betaling ikke ville kunne gennemføres, men som ikke er omfattet af fritagelsen (som i dom af 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532)), og ii) en databehandlingstjeneste, der har samme funktionelle virkning som en overførsel af beløb, og ifølge Domstolen derfor kan være omfattet af fritagelsen (som i dom af 5.6.1997, SDC (C-2/95, EU:C:1997:278), præmis 66)?

3) Navnlig og i forbindelse med ydelser vedrørende behandling af [korttransaktioner]:
   a) Omfatter fritagelsen ydelser, som medfører overførsel af beløb, men som ikke omfatter debitering af en konto og modsvarende kreditering af en anden konto?
   b) Afhænger retten til fritagelse af, om tjenesteudbyderen selv indhenter autorisationskoder direkte fra den udstedende bank eller som alternativ indhenter disse koder via sin indløsende bank?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Indledende bemærkninger

22 Den forelæggende ret har til grund for sine præjudicielle spørgsmål lagt den antagelse, at de af Bookit leverede ydelser vedrørende behandling af korttransaktioner i forbindelse med, at en person, som ønsker at gå i en af Odeons biografer, via Bookit køber en billet, som vedkommende betaler med debet- eller kreditkort, udgør en levering af tjenesteydelser, som er adskilt og uafhængig af salget af denne billet.

23 Domstolen har imidlertid allerede fastslået, at ekstra gebyrer, som en udbyder af tjenesteydelser fakturerer sine kunder, når disse betaler for disse tjenesteydelser med kreditkort, debetkort eller check eller kontant ved skranken i en bank eller hos en agent, der er bemyndiget til at modtage betaling på

vegne af denne tjenesteyder, ikke udgør vederlag for en tjenesteydelse, der er særskilt og uafhængig i forhold til hovedydelsen, for hvilken betalingen foretages (jf. i denne retning dom af 2.12.2010, Everything Everywhere, C-276/09, EU:C:2010:730, præmis 32).

24 Domstolen har i denne forbindelse først fastslået, at den omstændighed, at tjenesteyderen af en hovedydelse stiller en infrastruktur til rådighed for kunderne, der gør det muligt for dem at betale prisen for denne ydelse med bankkort, ikke for disse kunder udgør et mål i sig selv, og at denne påståede tjenesteydelse, som disse kunder ikke ville have adgang til uden at købe hovedydelsen, ikke ud fra disse kunders synsvinkel har en selvstændig interesse i forhold til denne tjenesteydelse (jf. i denne retning dom af 2.12.2010, Everything Everywhere, C-276/09, EU:C:2010:730, præmis 27).

25 Domstolen har endvidere tilføjet, at modtagelsen af en betaling og behandlingen af denne er uadskilleligt forbundet med enhver tjenesteydelse, der leveres mod vederlag, og at det er uadskilleligt forbundet med en sådan levering, at tjenesteyderen anmoder om betaling og gør de nødvendige bestræbelser for at sikre, at kunden rent faktisk kan foretage en betaling som vederlag for den leverede tjenesteydelse, idet den er af den opfattelse, at enhver metode til betaling for levering af tjenesteydelser i princippet indebærer, at tjenesteyderen tager visse skridt med hensyn til behandlingen af betalingen, selv om omfanget af disse skridt kan variere fra en betalingsmetode til en anden (jf. i denne retning dom af 2.12.2010, Everything Everywhere, C-276/09, EU:C:2010:730, præmis 28).

26 Domstolen har endelig præciseret, at den omstændighed, at en særskilt pris for den påståede finansielle tjenesteydelse er angivet som sådan i aftaledokumentet og specificeret i fakturaerne til kunderne, ikke er afgørende i denne forbindelse, idet den omstændighed, at en samlet pris faktureres, eller at særskilte priser er blevet fastsat i aftalen, ikke er af afgørende betydning med hensyn til fastlæggelsen af, hvorvidt der er tale om to eller flere særskilte transaktioner eller en enkelt erhvervsmæssig transaktion (jf. i denne retning dom af 2.12.2010, Everything Everywhere, C-276/09, EU:C:2010:730, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

27 Ifølge Domstolens faste praksis tilkommer det den forelæggende ret at efterprøve, om der på baggrund af de oplysninger, den har fået forelagt, og bortset fra, hvad der fremgår af selve kontraktens indhold, er tale om én enkelt transaktion (jf. i denne retning dom af 21.2.2008, Part Service, C-425/06, EU:C:2008:108, præmis 54, og af 20.6.2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, præmis 42-45), idet alle omstændigheder, hvorunder transaktionen finder sted, må tages i betragtning (jf. i denne retning dom af 2.12.2010, Everything Everywhere, C-276/09, EU:C:2010:730, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis).

28 Henset til ovenstående forhold tilkommer det den forelæggende ret at undersøge, om den af Bookit leverede ydelse vedrørende behandling af korttransaktioner, under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende i momsmæssig henseende skal anses for sekundære ydelser i forhold til salget af biografbilletter, som igen betragtes som sekundære ydelser i forhold en anden hovedydelse leveret af Bookit til køberne af disse billetter, som kan være reservation eller køb i forvejen og som fjernsalg af biografbilletter, og følgelig således, at disse sammen med hovedydelsen danner en samlet levering, hvorfor denne ydelse afgiftsmæssigt ligestilles med hovedydelsen (jf. i denne retning dom af 25.2.1999, CPP, C-349/96, EU:C:1999:93, præmis 32, og af 16.4.2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie, C-42/14, EU:C:2015:229, præmis 31).

29 Med dette forbehold skal Domstolen foretage den fortolkning af EU-retten, som den forelæggende ret har anmodet om.

Spørgsmålene

30 Med de forelagte spørgsmål, som skal undersøges samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), skal fortolkes således, at den deri fastsatte momsfritagelse finder anvendelse på en såkaldt ydelse »vedrørende behandling af korttransaktioner« som den i hovedsagen omhandlede, som leveres af en afgiftspligtig person, når en person gennem denne tjenesteyder køber en biografbillet, som tjenesteyderen sælger i en anden enheds navn og for dennes regning, og som personen betaler for med et debet- eller kreditkort.

31 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at denne ydelse vedrørende behandling af korttransaktioner først og fremmest består af tjenesteyderens opnåelse af oplysninger fra køberen vedrørende det debet- eller kreditkort, som han ønsker at anvende, og denne tjenesteyders overførsel af disse oplysninger til selskabets indløsende bank, som videresender dem til den udstedende bank. Når den udstedende bank efter at have modtaget disse oplysninger har bekræftet gyldigheden af kortet og rådigheden over de nødvendige midler ved at overføre en autorisationskode til den indløsende bank, består ydelsen endvidere i, at tjenesteyderen modtager denne kode via sin indløsende bank, hvilket sætter selskabet i stand til at gennemføre salget. Endelig består ydelsen i, at denne tjenesteyder ved dagens afslutning overfører en afviklingsfil til sin indløsende bank, hvori alle de salg, som er foretaget i løbet af dagen, er samlet, og som omfatter de relevante oplysninger om de anvendte betalingskort, herunder autorisationskoderne, med henblik på at den indløsende bank herefter igen overfører filen til de forskellige berørte udstedende banker, som herefter foretager betalinger og overførsler til denne indløsende bank, som overfører disse midler til den pågældende tjenesteyders konto.

32 Det skal indledningsvis bemærkes, at momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra b)-g), gentager de fritagelser, som før var gældende i henhold til artikel 13, punkt B, litra d), henholdsvis nr. 1)-6), i sjette direktiv 77/388, uden at ændre indholdet heri. Retspraksis vedrørende disse sidstnævnte bestemmelser er således fortsat relevant ved fortolkningen af de tilsvarende bestemmelser i momsdirektivet.

33 Det fremgår af Domstolens faste praksis, at de i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, indeholdte fritagelser er selvstændige EU-retlige begreber, hvormed det skal undgås, at momsbestemmelserne anvendes forskelligt fra medlemsstat til medlemsstat (jf. bl.a. dom af 10.3.2011, Skandinaviska Enskilda Banken, C-540/09, EU:C:2011:137, præmis 19 og den deri nævnte retspraksis, og af 22.10.2015, Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, præmis 33 og den deri nævnte retspraksis).

34 Det fremgår ligeledes af fast retspraksis, at de ord, der anvendes til at betegne disse fritagelser, skal fortolkes strengt, da de udgør undtagelser fra det almindelige princip om, at moms opkræves af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person (jf. bl.a. dom af 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, præmis 23, og af 22.10.2015, Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

35 I denne forbindelse bemærkes, at momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), bestemmer, at medlemsstaterne fritager »transaktioner, herunder forhandlinger, vedrørende anbringelse af midler, kontokurantkonti, betalinger, overførsler, fordringer, checks og andre handelsdokumenter, dog ikke inddrivelse af fordringer«.

36 De i medfør af denne bestemmelse fritagne transaktioner er derfor defineret på grundlag af arten af de leverede tjenesteydelser og ikke på grundlag af tjenesteyderen eller ydelsesmodtageren. Fritagelsen er således ikke underlagt en betingelse om, at transaktionerne udføres af en bestemt form for virksomhed eller juridisk person, når de omhandlede transaktioner henhører under området for finansielle transaktioner (jf. dom af 28.10.2010, Axa UK, C-175/09, EU:C:2010:646, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis).

37 I det foreliggende tilfælde er det ubestridt, at det alene er undtagelsen i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), til fordel for »transaktioner […] vedrørende […] betalinger [og] overførsler«, som kan være relevant i hovedsagen.

38 Domstolen har i denne henseende allerede fastslået, at en betalingsoverførsel er en transaktion, der består i at udføre en ordre om overførsel af et beløb fra én bankkonto til en anden. Den er navnlig karakteriseret ved, at den medfører en ændring af det retlige og økonomiske forhold dels mellem ordregiver og beløbsmodtager, dels mellem disse to og deres respektive pengeinstitutter og, eventuelt, mellem pengeinstitutterne indbyrdes. Den transaktion, der medfører den pågældende ændring, er i øvrigt den blotte overførsel af beløb mellem konti, uanset årsagen. Da overførslen således kun er et middel til at overføre beløb, er det de funktionelle aspekter, der er relevante ved afgørelsen af, om en transaktion er en overførsel i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d) (jf. i denne retning dom af 5.6.1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, præmis 53, og af 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, præmis 25).

39 Hertil bemærkes, at ordlyden af momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), i princippet ikke er til hinder for, at en overførselstransaktion består af flere forskellige ydelser, der i så fald udgør »transaktioner vedrørende« overførsler i bestemmelsens forstand (jf. i denne retning dom af 5.6.1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, præmis 64). Selv om det ikke kan udelukkes, at den omhandlede fritagelse kan udstrækkes til ydelser, som ikke er uadskillelige fra overførslerne, gælder det ikke desto mindre, at denne fritagelse alene kan vedrøre transaktioner, som, set under ét, udgør en særskilt helhed, der opfylder de specifikke og væsentlige funktioner for sådanne overførsler (jf. i denne retning dom af 5.6.1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, præmis 66-68).

40 Det følger af ovenstående, at for at kunne betegnes som fritagne transaktioner som omhandlet i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), skal de omhandlede tjenesteydelser, set under ét, udgøre en særskilt helhed, der opfylder de specifikke og væsentlige funktioner for en overførsel, og således medføre, at der overføres beløb, og at der indtræder retlige og økonomiske ændringer. Der må i denne forbindelse sondres mellem den fritagne tjenesteydelse i momsdirektivets forstand og den blotte levering af en faktisk eller teknisk tjenesteydelse. I denne forbindelse må der navnlig foretages en undersøgelse af omfanget af tjenesteyderens ansvar, herunder spørgsmålet om, hvorvidt dette ansvar kun omfatter tekniske aspekter, eller om det også omfatter transaktionernes specifikke og væsentlige elementer (jf. i denne retning dom af 5.6.1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, præmis 66, og af 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, præmis 24).

41 Det skal ligeledes fremhæves, at da det er de funktionelle aspekter, der er relevante ved afgørelsen af, om en transaktion er en overførsel i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), består det relevante kriterium for at sondre mellem transaktioner, der medfører, at der overføres beløb, og at der indtræder retlige og økonomiske ændringer i henhold til den retspraksis, der er nævnt i denne doms præmis 38-40, som henhører under den omhandlede fritagelse, og transaktioner, som ikke har sådanne virkninger og følgelig ikke henhører under fritagelsen, i at vide, om den pågældende transaktion faktisk eller potentielt overdrager ejendomsretten til de pågældende beløb eller opfylder de specifikke og væsentlige funktioner for en sådan overførsel (jf. i denne retning dom af 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, præmis 33).

42 I denne forbindelse forholder det sig således, at selv om den omstændighed, at den pågældende tjenesteyder selv direkte debiterer og/eller krediterer en konto eller posterer på samme persons konti, i princippet gør det muligt at betragte denne betingelse som værende opfyldt og fastslå, at den pågældende ydelse er fritaget (jf. i denne retning dom af 13.3.2014, ATP PensionService, C-464/12, EU:C:2014:139 præmis 80, 81 og 85), kan den omstændighed i sig selv, at denne ydelse ikke direkte indebærer en sådan opgave, imidlertid ikke på forhånd udelukke, at den kan henhøre under den omhandlede fritagelse i betragtning af, at fortolkningen i denne doms præmis 38 ikke omhandler måden, hvorpå overførsler kan foretages (jf. i denne retning dom af 13.3.2014, TP PensionService, C-464/12, EU:C:2014:139, præmis 80).

43 Ifølge Domstolens faste praksis finder bemærkningerne vedrørende betalingsoverførsler også anvendelse på betalingstransaktioner (jf. i denne retning dom af 5.6.1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, præmis 50, og af 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, præmis 26).

44 Det skal i det foreliggende tilfælde bemærkes, at en ydelse vedrørende behandling af korttransaktioner, som den i hovedsagen omhandlede, således som det fremgår af beskrivelsen i denne doms præmis 31, fører til gennemførelsen af en betaling eller en overførsel, og en sådan ydelse kan betragtes som uløseligt forbundet med denne gennemførelse i betragtning af, at det, som det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, er tjenesteyderens overførsel af afviklingsfilen til sin indløsende bank ved dagens afslutning, som udløser betalings- eller overførselsprocessen af de pågældende beløb fra de udstedende banker til den pågældende indløsende bank og efterfølgende på denne tjenesteyders konto, og at det alene er de betalinger eller overførsler, for hvilke de nødvendige oplysninger findes i denne afviklingsfil, som faktisk gennemføres.

45 Det bemærkes imidlertid for det første, at da momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), skal være genstand for en streng fortolkning, kan den omstændighed, at en ydelse er nødvendig for at gennemføre en fritaget transaktion, ikke i sig selv give holdepunkter for at antage, at denne ydelse er fritaget (jf. i denne retning dom af 5.6.1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, præmis 65, og af 28.7.2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, præmis 31).

46 For det andet kan hverken tjenesteyderens opnåelse af oplysninger fra køberen vedrørende det betalingskort, som sidstnævnte ønsker at anvende, tjenesteyderens overførsel af disse oplysninger til sin indløsende bank, tjenesteyderens modtagelse af en autorisationskode fra den udstedende bank eller tjenesteyderens videresendelse af en afviklingsfil indeholdende bl.a. autorisationskoderne vedrørende de gennemførte salg til sin indløsende bank ved dagens afslutning selv eller samlet betragtes som opfyldende de specifikke og væsentlige funktioner for en betalings- eller overførselstransaktion i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d).

47 Henset til denne beskrivelse er det ubestridt, at tjenesteyderen hverken selv direkte debiterer eller krediterer de pågældende konti, posterer på disse konti eller beordrer en sådan debitering eller kreditering, idet det er køberen, der ved at anvende sit betalingskort for at gennemføre et køb beslutter, at den pågældendes konto skal debiteres til fordel for en tredjemands konto.

48 Som Europa-Kommissionen har anført under retsmødet, er de afviklingsfiler, som en erhvervsdrivende tjenesteyder fremlægger for sin indløsende bank, ikke andet end en anmodning om at modtage en betaling i elektronisk form. Videresendelsen af en sådan fil ved dagens afslutning tilsigter således alene at oplyse det pågældende betalingssystem om, at et allerede godkendt salg er blevet gennemført. Videresendelsen kan således ikke betragtes som en gennemførelse af den pågældende betaling eller overførsel eller som havende den virkning, at de specifikke og væsentlige funktioner opfyldes. Den omstændighed, at en sådan fil alene gentager oplysninger og koder vedrørende de salg, som faktisk er gennemført, og således vedrørende de salg, hvor det er bekræftet, at den af kunden ønskede billet var disponibel, er uden betydning i denne forbindelse, idet denne omstændighed ligger i selve arten af en sådan fil.

49 Det skal endvidere fremhæves, at den autorisationskode – som tjenesteyderen i øvrigt alene anmoder om, modtager og videresender, og over hvis udstedelse han således ikke har kontrol – som er indeholdt i filen, således som det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, alene er udtryk for en godkendelse af at gennemføre salget, som den pågældende udstedende bank gennem den indløsende bank giver tjenesteyderen. Det drejer sig således heller ikke om en specifik og væsentlig funktion ved overførslen af ejendomsretten til de omhandlede beløb. Den omstændighed, at tjenesteyderen har opnået en sådan kode direkte fra den udstedende bank eller gennem sin indløsende bank er derfor uden betydning ved afgørelsen af om en ydelse vedrørende behandling af korttransaktioner som den i hovedsagen omhandlede henhører under den omhandlede fritagelse eller ej.

50 Det fremgår for det tredje ikke af forelæggelsesafgørelsen, at tjenesteyderen har ansvar for så vidt angår gennemførelsen af de retlige og økonomiske ændringer, som kendetegner tilstedeværelsen af en overførsel eller en betaling, som er fritaget i henhold til momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), og således for så vidt angår de specifikke og væsentlige funktioner for overførselsprocessen af midler, som foregår mellem de udstedende banker og den indløsende bank og derefter fra den indløsende bank til denne tjenesteyders konto. Selv om den tjenesteyder, der leverer ydelser vedrørende behandling af korttransaktioner – som anført af Bookit i sine skriftlige bemærkninger – over for køberen og eventuelt over for den enhed, for hvis regning han foretager salget, kan forpligte sig til at gennemføre dette salg korrekt og til den tilhørende ydelse vedrørende behandling af korttransaktioner og således til en tilfredsstillende gennemførelse af denne ydelse, indebærer dette ansvar ikke, at den pågældende tjenesteyder er pålagt et ansvar for gennemførelsen af de retlige og økonomiske ændringer, som kendetegner tilstedeværelsen af en fritaget betaling eller overførsel.

51 Det fremgår af ovenstående bemærkninger, at en tjenesteyder, som leverer ydelser vedrørende behandling af korttransaktioner, som den i hovedsagen omhandlede, ikke specifikt og væsentligt deltager i de retlige og økonomiske ændringer, som kendetegner en overførsel af ejendomsretten til de pågældende midler, og som ifølge Domstolens praksis gør det muligt at karakterisere en transaktion vedrørende betalinger eller overførsler, som er fritaget i henhold til momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), men begrænser sig til at gennemføre de tekniske eller administrative foranstaltninger, som gør det muligt for tjenesteyderen at indhente oplysninger og meddele disse til sin indløsende bank samt på samme måde at modtage meddelelse om oplysninger, som gør det muligt for tjenesteyderen at gennemføre et salg og modtage de tilsvarende midler.

52 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at den automatiske karakter af en sådan ydelse og særligt den omstændighed, at overførslen af afviklingsfilen medfører den automatiske udløsning af betalingerne eller overførslerne, ikke kan ændre arten af den leverede ydelse og følgelig er uden betydning på anvendelsen af den omhandlede fritagelse (jf. i denne retning dom af 5.6.1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, præmis 37).

53 En ydelse vedrørende behandling af korttransaktioner som den i hovedsagen omhandlede, som således i det væsentlige består i en udveksling af oplysninger mellem en erhvervsdrivende og den pågældendes indløsende bank med henblik på at modtage betaling for en vare eller en tjenesteydelse udbudt til salg, kan ikke henhøre under fritagelsen fastsat i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), til fordel for transaktioner vedrørende betalinger eller overførsler.

54 Det skal i øvrigt for det første bemærkes, at en sådan ydelse ikke efter sin art kan betragtes som en finansiel transaktion i henhold til momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra b)-g), medmindre det antages, at alle erhvervsdrivende, som foretager de nødvendige skridt til at modtage betaling med debet- eller kreditkort, gennemfører en finansiel transaktion i disse bestemmelsers forstand, hvilket ville fratage dette begreb sin betydning og gå imod kravene om en streng fortolkning af momsfritagelserne.

55 For det andet ville en fritagelse efter momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), til en ydelse vedrørende behandling af korttransaktioner som den i hovedsagen omhandlede være i strid med formålene med fritagelsen for finansielle transaktioner, som er at afhjælpe de vanskeligheder, der er forbundet med fastsættelsen af afgiftsgrundlaget samt størrelsen af momsfradraget, og at hindre en stigning i omkostningerne til forbrugerkredit (dom af 19.4.2007, Velvet & Steel Immobilien, C-455/05, EU:C:2007:232, præmis 24, og kendelse af 14.5.2008, Tiercé Ladbroke og Derby, C-231/07 og C-232/07, ikke trykt i Sml., EU:C:2007:332, præmis 24).

56 Den omstændighed, at en ydelse vedrørende behandling af korttransaktioner som den i hovedsagen omhandlede gøres momspligtig, frembyder ikke disse vanskeligheder. Det forholder sig særligt således, at afgiftsgrundlaget, som svarer til modydelsen modtaget som betaling for ydelsen, dvs. det gebyr, som

pålægges køberen af biografbilletten for den pågældende ydelse, let kan fastsættes, og en sådan transaktion indebærer ikke kredit til køberen fra tjenesteyderen. En sådan ydelse skal således ikke fritages i henhold til momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d).

57 Henset til ovenstående betragtninger som helhed skal de forelagte spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d), skal fortolkes således, at den heri fastsatte momsfritagelse for transaktioner vedrørende betalinger eller overførsler ikke finder anvendelse på en såkaldt ydelse »vedrørende behandling af debet- eller kreditkorttransaktioner« som den i hovedsagen omhandlede, som leveres af en afgiftspligtig person, når en person gennem denne tjenesteyder køber en biografbillet, som tjenesteyderen sælger i en anden enheds navn og for dennes regning, og som personen betaler for med et debet- eller kreditkort.

Sagens omkostninger

58 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Anden Afdeling) for ret:

Artikel 135, stk. 1, litra d), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at den heri fastsatte merværdiafgiftsfritagelse for transaktioner vedrørende betalinger eller overførsler ikke finder anvendelse på en såkaldt ydelse »vedrørende behandling af debet- eller kreditkorttransaktioner« som den i hovedsagen omhandlede, som leveres af en afgiftspligtig person, når en person gennem denne tjenesteyder køber en biografbillet, som tjenesteyderen sælger i en anden enheds navn og for dennes regning, og som personen betaler for med et debet- eller kreditkort.

Underskrifter