JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
JEAN MISCHO
11 päivänä tammikuuta 2001 [1]

1. VAT & Duties Tribunalissa, Lontoo (Yhdistynyt kuningaskunta), on vireillä Yhdistyneen kuningaskunnan veroviranomaisen eli Commissioners of Customs and Excisen (jäljempänä veroviranomainen) ja postimyyntiyhtiö Freemans plc:n (jäljempänä Freemans) välinen valitusasia, joka koskee tapaa, jolla osalle Freemansin myynnistä on määritettävä veron peruste, jonka perusteella lasketaan yhtiölle maksettavaksi tulevan arvonlisäveron määrä.

2. Freemansin myyntijärjestelmään kuuluu yli 900 000 myyntiedustajaa, joille se lähettää myyntiluettelonsa.

3. Myyntiedustajat tilaavat myyntiluetteloissa kuvattuja tuotteita joko kolmansille tai itselleen. Myyntiedustajat maksavat ostot Freemansin käyttöönottamalla omarahoitteisella luotolla erissä, jotka on jaksotettu usean viikon ajalle.

4. Myyntiedustajiaan motivoidakseen Freemans myöntää heille heidän Freemansilla olevalle tililleen kustakin maksusuorituksesta 10 prosentin hyvityksen suorituksen määrästä.

5. Kyseinen hyvitys on kolmansien tekemien ostojen osalta palkkio ja myyntiedustajan omaan lukuunsa tekemien ostojen osalta hyvitys.

6. Myyntiedustaja voi nostaa tililleen kirjatun määrän koska tahansa. Hän voi saada summan shekkinä, postisiirtona, raha-arpana tai hän voi käyttää sitä Freemansilla olevan tilinsä velkasaldon pienentämiseen.

7. Jos myyntiedustaja käyttää määrän Freemansin myyntiluettelossa olevan tuotteen ostamiseen, maksusuoritus oikeuttaa jälleen maksun määrästä tehtävään 10 prosentin hyvitykseen, joka kirjataan myyntiedustajan tilille.

1 — Alkuperäinen kieli: ranska.

8. Yhdistynyt kuningaskunta käytti jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY [2] (jäljempänä kuudes direktiivi) 27 artiklassa annettua mahdollisuutta ja otti käyttöön vähittäismyyjiä varten erityisjärjestelmiä, joiden mukaan maksettava arvonlisävero voidaan laskea kunkin tilikauden aikana tapahtuneiden liiketoimien kokonaisarvon perusteella "päivittäisten bruttotulojen" menetelmän mukaisesti eikä kunkin yksittäisen luovutuksen arvon perusteella.

9. Yhdistyneen kuningaskunnan veroviranomainen salli 28.2.1997 saakka vähittäismyyjien laskea päivittäiset bruttotulonsa bruttotulojen vakiomenetelmällä (standard method of gross takings, jäljempänä vakiomenetelmä), joka perustui vähittäismyyjän tilikauden aikana saamiin maksusuorituksiin.

10. Veroviranomainen määräsi 1.3.1997 alkaen pakolliseksi uuden vaihtoehtoisen bruttotulomenetelmän (optional method of gross takings, jäljempänä vaihtoehtoinen menetelmä), joka perustuu valittajan laskuttamaan kokonaismäärään.

11. Freemansin ja veroviranomaisen välinen riita-asia koskee ainoastaan määriä, jotka Freemans on kirjannut myyntiedustajilleen hyvityksenä niiden omaan lukuunsa tekemistä ostoista.

12. Vakiomenetelmää sovellettaessa Freemans voi vähentää suoraan päivittäisistä bruttotuloistaan kyseiset määrät, joita kutsun jäljempänä yksinkertaisuuden vuoksi "omiin ostoihin kohdistuviksi hyvityksiksi".

13. Vaihtoehtoisen menetelmän käyttöönoton jälkeen Freemansin olisi veroviranomaisen mukaan pitänyt muuttaa käytäntöään ja laskea päivittäiset bruttotulonsa vähentämättä niistä omiin ostoihin kohdistuvia hyvityksiä, ellei myyntiedustaja nosta hyvitettyjä summia käteisenä tai käytä niitä alentamaan Freemansilta ostettujen tuotteiden hintaa, tai siihen asti, kunnes jompikumpi tilanteista toteutuu.

14. On riidatonta, että Freemans ei ole muuttanut käytäntöään, minkä vuoksi veroviranomainen teki Freemansia koskevan jälkiverotuspäätöksen, josta Freemans on valittanut ennakkoratkaisupyynnön esittäneeseen tuomioistuimeen.

15. Oikeudenkäynnissä on esitetty kaksi vastakkaista väitettä. Freemansin mukaan myyntiedustajan omaan käyttöönsä ostamien tuotteiden osalta veron perusteena on tuotteiden myyntiluettelon mukainen hinta,

2 — EYVL L 145, s. 1.

josta on vähennetty myyntiedustajan omiin ostoihin kohdistuva hyvitys, koska Freemansilla ei ole sopimuksen mukaan milloinkaan oikeutta periä myyntiedustajalta myyntiluettelon mukaista täyttä hintaa.

16. Veroviranomaisen mukaan siinä tapauksessa, että Freemansin ja sen myyntiedustajan välistä sopimusta tulkitaan oikein, kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitettu vastike on tuotteen myyntiluettelossa mainittu täysi hinta, joka myyntiedustajan on sopimuksen mukaan maksettava Freemansille.

17. Voidakseen tehdä ratkaisun näiden kahden väitteen välillä kansallinen tuomioistuin on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Kun kuudennen direktiivin 11 artiklan A ja C kohtaa tulkitaan oikein, mikä on myyntiluettelon perusteella postimyynnillä asiakkaalle tämän omaan käyttöön luovutettujen tavaroiden osalta veron perusteena silloin, kun omarahoitteista luottoa myöntävä luovuttaja antaa asiakkaalle hyvitystä myyntiluettelon mukaisesta hinnasta (omiin ostoihin kohdistuva hyvitys) ja kun kyseinen hyvitys kirjataan asiakkaan tilille, kun tämä suorittaa luovuttajalle kuukausittaisia maksueriä (tai kun kyseinen hyvitys käytetään maksuerän pienentämiseen tai kuittaamiseen), mutta kun asiakas voi heti nostaa tai käyttää suoritetuista maksuista kertyneen 'omiin ostoihin kohdistuvan hyvityksen' siinäkin tapauksessa, että asiakkaan on vastattava myöhemmin erääntyvistä maksueristä?

Onko veron perusteena

1) asiakkaalle myytyjen tavaroiden myyntiluettelon mukainen täysi hinta, josta on vähennetty tästä hinnasta myönnettävä omiin ostoihin kohdistuva hyvitys,

2) asiakkaalle myytyjen tavaroiden myyntiluettelon mukainen täysi hinta, josta tehdään vähennys silloin, kun omiin ostoihin kohdistuva hyvitys kirjataan asiakkaan tilille, vai

3) asiakkaalle myytyjen tavaroiden myyntiluettelon mukainen täysi hinta, josta tehdään vähennys silloin, kun asiakas nostaa tai käyttää omiin ostoihin kohdistuvan hyvityksen, vai

4) jokin muu määrä, ja jos näin on, mikä määrä?"

18. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin katsoo perustellusti, että sen käsiteltävänä olevaan riita-asiaan on sovellettava kuudennen direktiivin 11 artiklaa, joka koskee nimenomaan veron perusteen määrittämistä.

19. Sen vuoksi aloitan tuomalla esiin ne direktiivin säännökset, joista Freemans ja veroviranomainen ovat erimielisiä.

Direktiivin 11 artiklassa säädetään seuraavaa:

"A. *Maan alueella*

1. Veron perusteen on oltava:

a) muiden kuin b, c ja d kohdassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta kaikki se, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet;

— —

3. Veron perusteeseen ei ole sisällytettävä:

— —

b) sellaisia ostajalle tai vastaanottajalle myönnettyjä hinnanalennuksia tai hyvityksiä hinnasta, jotka toteutuvat sinä hetkenä, jolloin liiketoimi suoritetaan;

— —

C. *Erinäiset säännökset*

1. Sopimuksen mitätöinnin, peruutuksen tai purkamisen taikka kauppahinnan maksamisen täyden tai osittaisen laiminlyönnin tai liiketoimen suorittamisen jälkeen myönnettävän hinnanalennuksen johdosta on veron perustetta vastaavasti alennettava jäsenvaltioiden määräämin edellytyksin.

— — "

20. Kansallisen tuomioistuimen esittämästä kolmesta vastausvaihtoehdosta

ensimmäinen vastaa Freemansin kantaa ja kolmas veroviranomaisen kantaa, kun taas kansallinen tuomioistuin näyttää kannattavan toista vastausvaihtoehtoa, jota kumpikaan asianosaisista ei tue mutta jonka kannalla Freemans on, jos yhteisöjen tuomioistuin ei hyväksy ensimmäistä vastausvaihtoehtoa.

21. Kansallinen tuomioistuin ottaa huomioon myös sen vaihtoehdon, että yksikään näistä kolmesta vastausvaihtoehdosta ei olisi kuudennen direktiivin 11 artiklan säännösten mukainen ja että yhteisöjen tuomioistuimen pitäisi olla valitsematta yhtä näistä esitetyistä konkreettisista vaihtoehdoista ja antaa muunlainen vastaus.

22. Tällainen vaihtoehto tulee kyseeseen kuitenkin vain, jos yhteisöjen tuomioistuin päätyisi kansallisen tuomioistuimen esittämiä eri tapoja veron perusteen määrittämiseksi tarkasteltuaan siihen tulokseen, että yksikään näistä vaihtoehdoista ei ole 11 artiklan säännösten mukainen.

23. Kansallinen tuomioistuin esittää näin ollen, että yhteisöjen tuomioistuimen on tarkasteltava ensisijaisesti näitä kolmea vaihtoehtoa. Ennen tähän tarkasteluun ryhtymistä on mielestäni todettava, että yhteisöjen tuomioistuinta on jo aikaisemmin pyydetty tutkimaan veron perusteen määrittämistä koskevaa ongelmaa tavaroiden luovuttamisen osalta. Se on tukeutunut arvonlisäveroa koskevan yhteisön lainsäädännön taustalla olevaan logiikkaan ja kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaan ja esittänyt periaatteet, joita on aina noudatettava veron perustetta määritettäessä.

24. Yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Elida Gibbs [3] 24.10.1996 antamasta tuomiosta seuraa, että "sen arvonlisäveron peruste, jonka veroviranomaiset kantavat, ei voi ylittää sitä vastiketta, jonka lopullinen kuluttaja on tosiasiallisesti maksanut ja jonka perusteella on laskettu se arvonlisävero, jonka viime kädessä tämä kuluttaja maksaa" ja että "vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tällä vastikkeella on 'subjektiivinen' arvo eli jokaisessa konkreettisessa tapauksessa tosiasiallisesti saadun vastikkeen arvo, eikä objektiivisten arviointiperusteiden mukaisesti arvioitu arvo (asia 230/87, Naturally Yours Cosmetics, tuomio 23.11.1988, Kok. 1988, s. 6365, 16 kohta ja asia C-126/88, Boots Company, tuomio 27.3.1990, Kok. 1990, s. I-1235, 19 kohta)".

25. Näitä periaatteita ei ole lainkaan arvosteltu yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyissä kirjallisissa tai suullisissa huomautuksissa, ja erimielisyyttä on ainoastaan siitä, miten niitä on sovellettava käsiteltävänä olevassa asiassa.

26. *Freemans* katsoo, että 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohta sellaisenaan antaa vastauksen kansallisen tuomioistuimen kysymykseen, koska vastike,

3 — Asia C-317/94, Kok. 1996, s. I-5339, tuomion 19 ja 27 kohta.

jonka se saa tuotteen luovuttamisesta myyntiedustajalle tämän omaan käyttöön, on myyntiluettelon mukainen hinta, josta on vähennetty sen myyntiedustajalle antama omiin ostoihin kohdistuva hyvitys.

27. Freemans huomauttaa, ettei vastiketta ja ostajan maksamaa määrää pidä sekoittaa toisiinsa, ja viittaa yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Glawe[4] 5.5.1994 antamaan tuomioon, jossa yhteisöjen tuomioistuin totesi, että "veron perusteeseen sellaisten rahapeliautomaattien osalta, joista voi saada voittoja (kolikkoautomaatit), ei kuulu pelaajille maksettavien voittojen suuruinen pakollinen lakisääteinen osuus panosten kokonaismäärästä".

28. Samoin kuin kolikkoautomaattien ylläpitäjän veron perusteena ei ole pelaajan automaattiin syöttämä kokonaismäärä, Freemansin veron perusteeseen ei pidä sisällyttää myyntiedustajien suorittamien maksujen sitä osaa, jonka Freemans hyvittää niille niiden suorittamien maksujen yhteydessä.

29. Vastikkeena sille, että tuote toimitetaan myyntiedustajalle, voi olla vain määrä, joka Freemansilla on oikeus saada, kun otetaan huomioon sen sitoumus myöntää omiin ostoihin kohdistuva hyvitys, jonka suuruus on 10 prosenttia myyntiluettelon mukaisesta hinnasta.

30. Tätä mielenkiintoista perustelua ei ole mielestäni kuitenkaan aihetta hyväksyä käsiteltävänä olevassa asiassa.

31. Yhteisöjen tuomioistuin on edellä mainitussa asiassa Boots Company[5] antamassaan tuomiossa todennut, että "konkreettista seikkaa arvioitaessa on ensin tutkittava, kuuluuko se johonkin 2 ja 3 alakohdassa tarkoitetuista ryhmistä, ja ainoastaan, jos näin ei ole, on sovellettava 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitettua yleistä sääntöä" (16 kohta).

32. Toisin sanoen on tutkittava, voidaanko soveltaa erityissääntöä, ennen kuin aletaan soveltaa yleissääntöä.

33. Kansallinen tuomioistuin pitää käsiteltävänä olevassa asiassa riidanalaisia määriä kuitenkin omiin ostoihin kohdistuvina hyvityksinä. Toisin kuin Freemans ehdottaa, mutta kuten komissio esittää, yhteisöjen tuomioistuimen on näin ollen aluksi tutkittava, onko näitä hyvityksiä pidettävä hyvityksinä, joita 11 artiklan A kohdan 3 alakohdan b alakohdan mukaan ei ole sisällytettävä veron perusteeseen, vai 11 artiklan C kohdan 1 alakohdassa tarkoitettuina liiketoimen suorittamisen jälkeen myönnettävinä hinnanalennuksina, jossa kohdassa sallitaan ainoastaan hinnanalennuksen suuruinen vähennys veron perusteesta jäsenvaltioiden määräämin edellytyksin eli Yhdistyneen

4 — Asia C-38/93, Kok. 1994, s. I-1679, tuomion 13 kohta.

5 — Ks. edellä 24 kohta.

kuningaskunnan antamien säännösten nojalla jälkikäteen silloin, kun omiin ostoihin kohdistuva hyvitys suoritetaan myyntiedustajan tilille tai kun tämä käyttää sen.

34. Kuuluuko Freemansin käyttämä omiin ostoihin kohdistuvien hyvitysten järjestelmä näin ollen 11 artiklan A kohdan 3 alakohdan b alakohdan tai 11 artiklan C kohdan 1 alakohdan soveltamisalaan? Kun huomioon otetaan edellä mainitussa asiassa Elida Gibbs annettu tuomio, jälkimmäinen vaihtoehto on heti aluksi hylättävä.

35. Kyseisessä asiassa antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin on todellakin katsonut, että tätä säännöstä voidaan soveltaa ainoastaan, kun hintaa on muutettu "liiketoimen suorittamisen jälkeen" (30 kohta).

36. Vaikka Freemansin myyntijärjestelmässä omiin ostoihin kohdistuva hyvitys kirjataan myyntiedustajan tilille vasta hänen maksusuorituksensa yhteydessä, kyseisestä hyvityksestä on kuitenkin sovittu jo tuotetta luovutettaessa. Hyvitys kuuluu Freemansin soveltamiin myyntiehtoihin, jotka myyntiedustaja on hyväksynyt sopimusta tehtäessä.

37. Onko kyseessä näin ollen liiketointa suoritettaessa saatu hyvitys, jolloin sovelletaan 11 artiklan A kohdan 3 alakohdan b alakohtaa?

38. *Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen* ja *Kreikan hallituksen* mielestä näin ei ole, koska omiin ostoihin kohdistuva hyvitys kirjataan myyntiedustajan tilille vasta hänen suorittaessaan sopimuksen mukaisia maksuja ja koska myynnin tapahtuessa sovellettava myyntihinta on myyntiluettelon mukainen hinta.

39. Tämän väitteensä tueksi ne viittaavat edellä mainitussa asiassa Boots Company annettuun tuomioon, jossa yhteisöjen tuomioistuin totesi seuraavaa:

"On todettava, että 'hinnanalennukset tai hyvitykset', joita kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 3 alakohdan b alakohdan mukaan ei ole sisällytettävä veron perusteeseen, ovat alennuksia hinnasta, jolla tuotetta normaalisti tarjotaan asiakkaalle, koska myyjä suostuu siihen, että sille ei makseta alennuksen suuruista määrää, nimenomaan kannustaakseen asiakasta ostamaan tuotteen" (18 kohta).

40. Kyseiset hallitukset selittävät, että Freemansin myyntijärjestelmässä myyjä ei ole millään tavalla suostunut siihen, että sille ei makseta osaa myyntihinnasta, koska omiin ostoihin kohdistuvan hyvityksen edellytyksenä ovat nimenomaan maksusuoritukset.

41. Jos myyntiedustaja ei heti käytä Freemansin tämän tilille maksusuorituksen

yhteydessä kirjaamia hyvityksiä myöhempien maksujensa määrän pienentämiseen, Freemansille maksetaan tosiasiassa myyntiluettelon mukainen täysi hinta.

42. Myyntiedustajalle on Freemansin kirjanpidossa kyllä kirjattu hyvitys, jonka määrä on 10 prosenttia hänen suorittamastaan maksusta, mutta hän hyötyy hyvityksestä konkreettisesti ja tosiasiallisesti vasta, kun Freemans maksaa sen hänelle jollakin edellä mainituista tavoista tai kun hän käyttää sen uuden ostoksen maksamiseen. Tämä maksaminen tai käyttäminen on kuitenkin epävarmaa, koska kiistatta melkoinen määrä myyntiedustajia jättää käyttämättä hyvityksen, johon hän on maksusuoritustensa perusteella saanut oikeuden.

43. Jos hyvitystä ei ole kirjattu myyntiedustajan tilille ja jos sitä ei ole tosiasiallisesti maksettu hänelle tai jos hän ei ole sitä käyttänyt, kyseessä ei näiden hallitusten mukaan voi olla toteutunut hyvitys. Vaikka myyntiedustaja huolehtisi eduistaan, hän voi saada hyvityksen käyttöönsä joka tapauksessa vasta sen jälkeen kun myyjän ja ostajan välinen sopimus on lopullisesti täytetty.

44. *Komission* mielestä omiin ostoihin kohdistuva hyvitys on epäilyksettä 11 artiklan A kohdan 3 alakohdan b alakohdassa tarkoitettu toteutunut hyvitys, kun otetaan huomioon ennakkoratkaisupyynnössä annetut tiedot.

45. Käsitteen "toteutunut" on ymmärrettävä tarkoittavan "oikeudellisesti toteutunutta". Hyvityksen on katsottava toteutuneen silloin kun henkilöllä, jolle se on myönnetty, on laillinen oikeus saada se.

46. Myyntiedustajalla on siitä hetkestä lähtien, jolloin hän tekee Freemansin kanssa sopimuksen tuotteen ostamisesta, oikeus saada Freemansilla olevalle tililleen 10 prosentin suuruinen hyvitys jokaisesta suorittamastaan maksusta. Omiin ostoihin kohdistuva hyvitys suoritetaan tilille maksusuorituksen yhteydessä, mutta oikeus hyvitykseen on olemassa jo ennen maksusuoritusta. Maksusuoritus laukaisee hyvityksen kirjaamisen myyntiedustajan tilille, mutta se ei luo oikeutta hyvitykseen. Myyntiedustajan osittaiset maksut ja hyvityksen osittainen kirjaaminen hänen tililleen kuuluvat luovutuksen yhteydessä tehdyn sopimuksen täyttämiseen, eikä tätä sopimusta myöhemmin muuteta.

47. Komission mielestä se, että "hyvitystä, johon voidaan laillisesti vedota" pidetään "toteutuneena hyvityksenä", kuten kuudennen direktiivin ranskankielisestä versiosta voidaan päätellä, ei ole lainkaan ristiriidassa muiden kieliversioiden kanssa, mukaan lukien englanninkielinen versio, jossa käytetään ilmaisua "accounted for".

48. Tämä komission väite on mielestäni vakuuttava, ja kannatan sitä varsinkin kun

muutkin seikat tukevat sitä. Ensinnäkin Freemansin myyntiedustajia koskevassa myyntijärjestelmässä on hyvinkin mahdollista, että Freemans ei missään vaiheessa saa tililleen myyntiluettelon mukaista täyttä hintaa.

49. Asianosaiset ovat selvittäneet, että sen jälkeen, kun myyntiedustajalle on hänen ensimmäisen maksusuorituksensa yhteydessä kirjattu hyvitys, jonka suuruus on 10 prosenttia kyseisestä maksuerästä, hän voi käyttää tätä hyvitystä seuraavan maksueränsä pienentämiseen.

50. Tämän vuoksi ei voida katsoa, että komission väite olisi ristiriidassa edellä mainitussa asiassa Boots Company annetun tuomion kanssa. Kun Freemans sitoutuu myöntämään myyntiedustajalleen omiin ostoihin kohdistuvan hyvityksen, se luopuu vaatimasta myyntiluettelon mukaista täyttä hintaa. Edellä mainitussa asiassa Glawe annetussa tuomiossa on erotettu selvästi toisistaan myyjän saama maksu ja määrä, joka myyjälle tosiasiallisesti kuuluu ja joka muodostaa veron perusteen.

51. Toiseksi hyvityksen tosiasiallisella maksamisella myyntiedustajalle tai sillä, että myyntiedustaja käyttää hyvityksen, ei ole oikeudellista merkitystä, kun otetaan huomioon se kiistaton tosiseikka, että myyntiedustajan Freemansilla olevalle tilille kirjattu hyvitys on tosiasiallisesti myyntiedustajan käytettävissä kuten hänen pankkitililleen kirjattu rahamäärä. Hän voi myös käyttää sitä täysin oman harkintansa mukaan.

52. Ei voida kuitenkaan hyväksyä sitä, että veron perusteen määrittäminen voisi riippua myyntiedustajan oman harkintansa mukaan tekemästä valinnasta, joka koskee hänelle ehdottomasti myönnetyn hyvityksen käyttötapaa.

53. Kolmanneksi ja lopuksi voidaan vain todeta, että lopputulos, johon olen päätynyt soveltamalla 11 artiklan A kohdan 3 alakohdan b alakohtaa omiin ostoihin kohdistuviin hyvityksiin, on sopusoinnussa yhteisöjen tuomioistuimen suorittaman 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan tulkinnan kanssa, jonka mukaan myynnistä saatavana vastikkeena eli veron perusteena on pidettävä myyjän saamaa subjektiivista arvoa eikä objektiivista arvoa, joka käsiteltävänä olevassa asiassa on Freemansin myyntiluettelon mukainen hinta.

54. Koska olen näin ollen tullut siihen tulokseen, että kansallisen tuomioistuimen ensimmäinen vastausehdotus on kuudennen direktiivin 11 artiklan oikean tulkinnan mukainen, minun ei tarvitse tutkia asiaa enemmälti. Tämän vastauksen oikeellisuus sulkee pois sen mahdollisuuden, että muut vastaukset voisivat olla oikeita.

Ratkaisuehdotus

55. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa VAT & Duties Tribunalin, Lontoo, esittämään ennakkoratkaisukysymykseen seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 11 artiklan A kohtaa ja 11 artiklan C kohtaa on tulkittava siten, että myyntiluettelon perusteella postimyynnillä asiakkaalle tämän omaan käyttöön luovutettujen tavaroiden osalta veron perusteena silloin, kun omarahoitteista luottoa myöntävä luovuttaja antaa asiakkaalle hyvitystä myyntiluettelon mukaisesta hinnasta (omiin ostoihin kohdistuva hyvitys) ja kun kyseinen hyvitys kirjataan asiakkaan tilille, kun tämä suorittaa luovuttajalle kuukausittaisia maksueriä (tai kun kyseinen hyvitys käytetään maksuerän pienentämiseen tai kuittaamiseen), mutta kun asiakas voi heti nostaa tai käyttää suoritetuista maksuista kertyneen "omiin ostoihin kohdistuvan hyvityksen" siinäkin tapauksessa, että asiakkaan on vastattava myöhemmin erääntyvistä maksueristä, on asiakkaalle myytyjen tavaroiden myyntiluettelon mukainen täysi hinta, josta on vähennetty tästä hinnasta annettava omiin ostoihin kohdistuva hyvitys.