DOMSTOLENS DOM

15. maj 2001 *

I sag C-34/99,

angående en anmodning, som House of Lords (Det Forenede Kongerige) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Commissioners of Customs & Excise

mod

Primback Ltd,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om

* Processprog: engelsk.

harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN

sammensat af præsidenten, G.C. Rodríguez Iglesias, afdelingsformændene C. Gulmann, A. La Pergola og V. Skouris samt dommerne D.A.O. Edward, J.-P. Puissochet, L. Sevón, R. Schintgen (refererende dommer) og N. Colneric,

generaladvokat: S. Alber
justitssekretær: assisterende justitssekretær H. von Holstein,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Primback Ltd ved J. Fenwick, QC, og barrister P. Cargill-Thompson for solicitors Hutchinson Mainprice & Co.

— Det Forenede Kongeriges regering ved R. Magrill, som befuldmægtiget, bistået af N. Pleming og C. Vajda, QC

— den tyske regering ved W.-D. Plessing og C.-D. Quassowski, som befuldmægtigede

— den irske regering ved M.A. Buckley, som befuldmægtiget, bistået af D. Moloney, BL

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved E. Traversa og F. Riddy, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 28. november 2000 er afgivet mundtlige indlæg af Primback Ltd ved J. Fenwick og P. Cargill-Thompson, af Det Forenede Kongeriges regering ved R. Magrill, bistået af N. Pleming og C. Vajda, af den irske regering ved D. Moloney, og af Kommissionen ved R. Lyal, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 18. januar 2001,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 1. februar 1999, indgået til Domstolen den 8. februar 1999, har House of Lords i henhold til EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) stillet

tre præjudicielle spørgsmål om fortolkningen af artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Disse spørgsmål er blevet rejst under en sag mellem Midland Bank plc (herefter »Midland«) og Commissioners of Customs & Excise (herefter »Commissioners«) — den myndighed, som varetager opkrævning af merværdiafgift (herefter »moms«) i Det Forenede Kongerige — vedrørende fastsættelsen af det afgiftsgrundlag, der anvendes ved beregningen af den moms, som Primback skal betale for leveringer af varer til endelige forbrugere i 1989 og 1990.

Sjette direktiv

3 Artikel 2, som udgør afsnit II med overskriften »Anvendelsesområde« i sjette direktiv, bestemmer:

»Merværdiafgift pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

2. [...]«

4 Artikel 11, som udgør afsnit VIII med overskriften »Beskatningsgrundlag« i sjette direktiv, lyder således:

»A. *I indlandet*

1. Beskatningsgrundlaget er:

a) ved levering af goder og tjenesteydelser, bortset fra de under litra b), c) og d) omhandlede, den samlede modværdi, som leverandøren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af køberen, aftageren eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris

[...]

3. Følgende medregnes ikke i beskatningsgrundlaget:

a) prisnedsættelser i form af kasserabat for forudbetaling

b) rabat og bonus, der ydes køberen eller aftageren, og som opnås på det tidspunkt, hvor transaktionen finder sted

[...]«

5 Artikel 13 med overskriften »Afgiftsfritagelser i indlandet«, som hører til afsnit x med overskriften »Afgiftsfritagelser« i det sjette direktiv, bestemmer:

»A. *Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse*

[...]

B. *Andre fritagelser*

Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

[...]

d) følgende transaktioner:

1. ydelse og formidling af lån samt forvaltning af lån ved den person, som har ydet lånene

[...]

[...]

C. *Valgmulighed*

Medlemsstaterne kan indrømme afgiftspligtige personer ret til at vælge at erlægge afgift i tilfælde af:

a) [...]

b) transaktioner omhandlet under punkt B, litra d) [...]

Medlemsstaterne kan begrænse omfanget af denne valgfrihed; de fastsætter de nærmere bestemmelser for dens udøvelse.«

Tvisten i hovedsagen

6 Primback er en detailhandler, der sælger møbler og tilbyder kunderne at betale de købte møbler med en såkaldt rentefri kredit, som opnås hos et finansieringsselskab.

7 En kunde, der gør brug af denne mulighed, modtager fra Primback en faktura, der som varernes pris anfører den, der er oplyst i forretningen på salgstidspunktet.

8 Efter de relevante nationale bestemmelser er Primback ikke forpligtet til at udstede en faktura med angivelse af moms, medmindre kunden udtrykkelig anmoder om det.

9 Parallelt med den salgskontrakt, der indgås med Primback, indgår kunder, som ønsker det, en låneaftale med et finansieringsselskab, der arbejder sammen med Primback, om et beløb svarende til varernes kontantpris, i givet fald med tillæg af omkostningerne ved kreditforsikring og med fradrag af det acontobeløb, som kunden har betalt til Primback.

10 I henhold til denne aftale forpligter finansieringsselskabet sig til at låne kunden et beløb svarende til den købspris, som kunden skal betale til Primback, og til at betale dette beløb direkte til Primback som betaling af købsprisen, når det har modtaget en skriftlig bekræftelse fra kunden af, at varerne er leveret og installeret. Finansieringsselskabet erhverver ingen ret til de varer, som kunden har købt.

11 Kunden tilbagebetaler finansieringsselskabet lånebeløbet i form af månedlige betalinger af et fast beløb i hele lånets varighed; han betaler altså ikke renter.

12 Primback har indgået mundtlige aftaler med forskellige finansieringsselskaber, hvis klausuler ofte varierer fra region til region. Kunderne har ikke kendskab til disse aftaler.

13 Det står fast, at et finansieringsselskab, som samtykker i at yde et rentefrit lån til en af Primback's kunder, ifølge disse aftaler og uanset låneaftalens ordlyd udbetaler Primback et lavere beløb end den pris, som kunden skulle have betalt for sit køb: Det fratrækker nemlig forud en kommission — der udgør 18% af prisen i den transaktion, der bruges som eksempel i forelæggelseskendelsen — som modydelse for lånet.

14 Primback opgav og betalte til Commissioners alene moms af de beløb, som faktisk var blevet betalt til Primback, enten af kunder som kontant betaling eller af finansieringsselskaber, når varerne var blevet købt med rentefri kredit.

15 Commissioners fandt imidlertid, at Primback skulle have betalt moms af hele den salgspris for varerne, der blev faktureret kunderne, og anmodede følgelig Primback om at betale 15 530 GBP for perioden fra den 12. juni 1989 til den 31. december 1990.

16 Primback indbragte dernæst sagen for successivt VAT and Duties Tribunal, High Court of Justice (England & Wales) og Court of Appeal (England & Wales) (Det Forenede Kongerige).

17 Primback fik ikke medhold i de to første instanser, som traf afgørelse henholdsvis den 12. maj 1993 og den 26. juli 1994.

18 Ved afgørelse af 25. april 1996 gav Court of Appeal derimod Primback medhold, men tillod samtidig Commissioners at appellere.

19 Commissioners indbragte dernæst sagen for House of Lords.

20 På denne baggrund besluttede House of Lords at udsætte sagen og at stille Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Når henses til artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 13, punkt B, litra d), nr. 1, i Rådets direktiv 77/388/EØF, hvad er da beskatningsgrundlaget, som en detailhandler skal bogføre for leverede goder, når detailhandleren til én pris tilbyder goder og en mulighed for henstand med betaling heraf, idet kreditten ydes af en anden person end detailhandleren, og uden yderligere omkostninger for kunden? Er beskatningsgrundlaget nærmere bestemt

a) det samlede beløb, som kunden skal betale

b) det samlede beløb, som kunden skal betale, minus værdien af kreditten

c) [hvis forskellig fra b)] det beløb, som detailhandleren rent faktisk modtager, eller

d) et beløb, der beregnes på andet, og i givet fald hvilket grundlag?

2) Hvis beskatningsgrundlaget er det samlede beløb, som kunden skal betale, minus værdien af kreditten (jf. spørgsmål 1b), hvorledes skal kreditten værdisættes?

3) Har det betydning for besvarelsen af spørgsmål 1, at

a) leveringen af goder til kunden beskrives som værende på 'rentefri' vilkår

b) kunden underskriver en låneaftale med et finansieringsselskab på tidspunktet for salgstransaktionen, hvis betingelser indeholder

i) et løfte fra finansieringsselskabet om at betale detailhandleren et beløb, der svarer til lånet (som var et beløb svarende til den angivne pris for goderne)

ii) en erklæring om, at lånets rentesats er '0%', og

iii) en tilladelse fra kunden til finansieringsselskabet til at betale lånets samlede beløb til detailhandleren og finansieringsselskabets samtykke i at foretage denne betaling, samt

c) det beløb, som detailhandleren modtager, ifølge en særskilt aftale mellem detailhandleren og finansieringsselskabet (hvis eksistens og vilkår ikke bekendtgøres for kunden) er et mindre beløb end det, der er angivet som den samlede pris for goderne?«

De præjudicielle spørgsmål

21 Med disse spørgsmål, som vil være at behandle under ét, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), skal fortolkes således, at beskatningsgrundlaget for beregning af momsen på salg af varer kun er det nettobeløb, som sælgeren reelt modtager, eller om det tværtimod er det samlede beløb, som køberen skal betale, når salget er karakteriseret ved følgende omstændigheder:

— en detailhandler sælger varer mod betaling af den anførte pris, som han fakturerer køberen, og som ikke varierer efter, om denne betaler kontant eller på kredit

— købet finansieres på købers anmodning ved en rentefri kredit, som ydes af et finansieringsselskab, der ikke er sælgeren

— finansieringsselskabet påtager sig over for køberen for hans regning at betale sælgeren den oplyste salgspris, som også faktureres af denne

— som led i aftaler indgået med sælgeren, som køberen imidlertid ikke har kendskab til, betaler finansieringsselskabet i virkeligheden sælgeren et lavere beløb end den pris, der oplyses og faktureres

— køberen tilbagebetaler finansieringsselskabet et beløb svarende til den oplyste og fakturerede pris.

22 Ved besvarelsen af de således omformulerede præjudicielle spørgsmål bemærkes indledningsvis, at skønt der i den i hovedsagen foreliggende situation udføres flere transaktioner, hvoraf en, nemlig finansieringsselskabets kreditgivning, i princippet er fritaget for moms i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 1, mens en anden, nemlig den transaktion, hvorved en detailhandler leverer goder til en endelig forbruger til en pris, som omfatter en mulighed for kunden til at opnå gratis kredit, som stilles til rådighed af en tredjemand, derimod er pålagt moms, går den forelæggende rets spørgsmål alene ud på at få fastslået beskatningsgrundlaget ved beregning af den moms, der skal betales af en afgiftspligtig som Primback for den sidstnævnte af disse transaktioner.

23 I denne forbindelse bemærkes først, at beskatningsgrundlaget for denne levering af goder mod vederlag er fastsat i sjette direktivs artikel 11. Som det fremgår af niende betragtning til direktivet, er det for at harmonisere dette beskatningsgrundlag, at artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), bestemmer, at beskatnings-

grundlaget i indlandet for levering af goder er den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af køberen eller en tredjemand for denne transaktion.

24 Dernæst bemærkes, at ifølge fast retspraksis er modværdien ifølge denne bestemmelse den subjektive værdi i det konkrete tilfælde, og ikke en værdi, der ansættes efter objektive kriterier (jf. bl.a. dom af 24.10.1996, sag C-288/94, Argos Distributors, Sml. I, s. 5311, præmis 16).

25 Heraf følger, at det herved er afgørende, om der mellem parterne består en aftale om udveksling af gensidige ydelser, idet den ydelse, som modtages af den ene, udgør den reelle og faktiske modværdi for det gode, der leveres af den anden.

26 I hovedsagen har parterne i salgsaftalen aftalt, at modydelsen for varen består i dens oplyste pris, som kunden kender på forhånd, og som Primback fakturerer, og denne pris varierer for øvrigt ikke, alt efter om kunden betaler kontant eller ved hjælp af den kredit, som detailhandleren tilbyder, og som stilles til rådighed af et finansieringsselskab.

27 Som Domstolen desuden har fastslået, skal sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), fortolkes således, at såfremt varens pris ved et salg betales af køberen med et kreditkort, og af kortudstederen udbetales til leverandøren med fradrag af en vis procentdel i provision som betaling for en tjenesteydelse fra kortudstederen til leverandøren af varen, skal det fradragne beløb medregnes i beskatningsgrundlaget for den afgift, som den afgiftspligtige leverandør skal afregne til afgiftsmyndighederne (dom af 25.5.1993, sag C-18/92, Bally, Sml. I, s. 2871, præmis 18).

28 I Bally-dommens præmis 14 har Domstolen fastslået, at formålet med den harmonisering, der tilsigtes med sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), ikke vil kunne nås, såfremt beskatningsgrundlaget er forskelligt, alt efter om det drejer sig om at beregne den moms, den endelige forbruger skal betale, eller om at fastsatte den afgiftspligtiges momstilsvar over for afgiftsmyndighederne.

29 I samme doms præmis 9, 10, og 16 har Domstolen ligeledes antaget, at det beløb, som udstederen af kreditkortet fradrager den salgspris, der er aftalt mellem leverandøren og køberen, er en modydelse for en tjenesteydelse, kortudstederen tilbyder leverandøren, og som bl.a. består i at yde sikkerhed for betalingen af varen, idet denne tjenesteydelse er genstand for en transaktion, der er fritaget for moms, og som er en selvstændig transaktion, i forhold til hvilken køberen er tredjemand, og som ikke kan påvirke beskatningsgrundlaget for salgstransaktionen mellem leverandøren og køberen.

30 Domstolen har endelig tilføjet i dommens præmis 17, at de nærmere regler om betalingen, der anvendes i forholdet mellem køber og leverandør, ikke kan medføre en ændring af beskatningsgrundlaget.

31 Som Det Forenede Kongeriges regering, den tyske og den irske regering samt Kommissionen med rette har fremhævet, kan dette ræsonnement i Bally-dommen også følges i en situation som den, der foreligger i hovedsagen, da betalinger, der foretages ved hjælp af et kreditkort, med hensyn til opkrævning af moms må sidestilles med betalinger, der foretages ved hjælp af en rentefri kredit, der tilbydes af en sælger, men stilles til rådighed af en tredjemand. Den sag, som gav anledning til Bally-dommen, og den tvist, der nu verserer for House of Lords, har nemlig den omstændighed til fælles, at kunden har indgået en aftale med et finansieringsselskab, der er tredjemand, og som direkte til sælgeren, efter fradrag af en kommission, betaler prisen for de købte varer, og således garanterer denne betaling for de pågældende varer. Ydermere har de anført, at den kunde, som

betaler ved hjælp af et kreditkort, ligesom den, der betaler et gode på kredit, ikke behøver at betale sit køb kontant på salgstidspunktet, fordi han har en kredit, der stilles til rådighed af et specialiseret selskab.

32 Dette må så meget desto mere gælde i hovedsagen, hvor køberen, som den forelæggende ret har konstateret, ikke havde kendskab til de nærmere bestemmelser i den aftale, der er indgået mundtligt mellem sælgeren og et finansieringsselskab som tredjemand.

33 Det følger således af det foregående, at i et tilfælde som det i hovedsagen foreliggende er beskatningsgrundlaget for den transaktion om salg af goder, der er indgået mellem detailhandleren og den endelige forbruger, det samlede beløb, som oplyses af sælgeren, som faktureres af køberen, og som denne skal betale.

34 Primback har imidlertid heroverfor anført, at såfremt beskatningsgrundlaget for beregning af momsen i dette tilfælde skulle omfatte hele den pris for varerne, som detailhandleren fakturerer kunden, uden fradrag af den kommission, som finansieringsselskabet tilbageholder over for sælgeren, vil beskatningsgrundlaget ikke blot omfatte et højere beløb end det, som sælgeren faktisk modtager, men navnlig vil momsen også indgå i den værdi af kreditten, som er indbefattet i den tilbudte pris, som faktureres køberen, således at afgiften opkræves af kreditten i modstrid med den fritagelse, der er fastsat i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 1.

35 Ifølge Primback fører den omstændighed, at det er nødvendigt at tage hensyn til de økonomiske realiteter, nemlig uundgåeligt til den konklusion, at de forskellige transaktioner mellem parterne i dette tilfælde ikke kan anskues isoleret. Såfremt kunden således, som i hovedsagen, for en enhedspris modtager to leverancer foretaget af to forskellige erhvervsdrivende, hvoraf den ene er fritaget og den anden pålagt afgift, men hvoraf ingen kan anses for at være underordnet den anden, er den korrekte metode til at fastslå momsgrundlaget at fordele modydelsen på passende måde mellem de to pågældende leveringer. Da leveringen af kreditten imidlertid ubestrideligt har en værdi, og da den oplyste pris, som

faktureres køberen, faktisk omfatter omkostningerne til det rentefrie lån, som denne får, er det ifølge Primback logisk at antage, at modydelsen for varernes faktiske værdi består i forskellen mellem den tilbudte salgspris og omkostningerne til den kredit, som detailhandleren til syvende og sidst påtager sig.

36 Primback har subsidiært anført, at den kommission, som finansieringsselskabet tilbageholder, er en rabat eller en bonus som omhandlet i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 3, litra b), således at beløbet ikke skal indbefattes i beskatningsgrundlaget for den moms, som detailhandleren skal betale for leveringen af goderne til den endelige forbruger.

37 Denne argumentation fra Primback's side kan ikke lægges til grund.

38 For det første bemærkes, som det klart fremgår af præmis 16 i Bally-dommen, som der henvises til i nærværende doms præmis 29, at der ved fastsættelsen af det beskatningsgrundlag, der anvendes som beregningsgrundlag for momsen, må sondres mellem forholdet mellem sælgeren og køberen og forholdet mellem sælgeren og finansieringsselskabet, således at den omstændighed, at den tjenesteydelse, som finansieringsselskabet udfører, i princippet er fritaget for moms, ikke har nogen betydning for beskatningsgrundlaget for den moms, der påhviler transaktionen mellem sælgeren og køberen, som er den eneste, hovedsagen drejer sig om.

39 Af samme grund er Primback's subsidiære argument uden betydning.

40 Hvad for det andet angår retsforholdet mellem sælgeren og køberen alene, kan Primback ikke med rette hævde, at der ved fastsættelsen af momsgrundlaget må

foretages en fordeling af den oplyste enhedspris, som faktureres forbrugeren, således at der sondres mellem den del, der vedrører varens værdi, og den del, der vedrører kreditomkostningerne, som i sidste ende bæres af detailhandleren.

41 Det fremgår nemlig af forelæggelseskendelsen, at såfremt en kunde gør brug af muligheden for at betale de varer, der er købt hos Primback, ved hjælp af en rentefri kredit, modtager han en faktura fra Primback, hvor varernes pris er anført, således som den oplyses i forretningen på salgstidspunktet, og han indgår en låneaftale med finansieringsselskabet for et beløb svarende til den kontante salgspris for varerne, et beløb, som finansieringsselskabet forpligter sig til at betale direkte til sælgeren for køberens regning som betaling af den pris, som denne sælger tilbyder og fakturerer. Kunden tilbagebetaler kun finansieringsselskabet lånebeløbet.

42 Det følger heraf, at den pris, der var aftalt mellem parterne og blev betalt af forbrugeren i hovedsagen, var den samme, uanset på hvilken måde købet af varerne blev finansieret, således at Primback ikke med rette kan hævde, at den oplyste pris i virkeligheden omfattede en andel, der svarede til værdien af kreditten (jf. analogt dom af 27.4.1999, sag C-48/97, Kuwait Petroleum, Sml. I, s. 2323, præmis 31).

43 Det følger heraf, at fra den endelige forbrugers synspunkt er den transaktion, som han indgår med Primback, en enkelt transaktion, som består i salg af varer, fordi detailhandleren ikke blot leverer goderne til sine kunder mod betaling af en enhedspris, der oplyses af sælgeren, faktureres køberen og skal betales af denne, men navnlig tilbyder muligheden for kredit, der betegnes som kredit uden renter og andre omkostninger for køberen. Under disse omstændigheder kan den kredit, som Primback hævder at have ladet kunden drage fordel af, ikke anses for en transaktion, der er blevet udført mod vederlag som omhandlet i sjette direktivs artikel 2.

44 Med hensyn til transaktionen mellem Primback og den endelige forbruger, som er den eneste relevante i hovedsagen, skal det tilføjes, at selv for det tilfælde, at den tjenesteydelse, som består i den angivelige kreditgivning, kunne adskilles fra leveringen af goderne, måtte den, under omstændigheder som dem, der er tale om i sagen for den forelæggende ret, anses for under alle omstændigheder at være sekundær i forhold til hovedtransaktionen, nemlig salget af varer.

45 Det fremgår i denne forbindelse af Domstolens praksis, at når der er tale om en transaktion, der består af flere elementer, foreligger der en enkelt ydelse, bl.a. når et element skal anses for at udgøre hovedleveringen, mens et andet element skal anses for en sekundær ydelse, der er afgiftsmæssig stillet som hovedydelsen, og at en ydelse skal anses for sekundær i forhold til en hovedydelse, når den ikke for kunderne udgør et mål i sig selv, men et middel til at udnytte tjenesteyderens hovedydelse på de bedst mulige betingelser (jf. i denne forbindelse dom af 25.2.1999, sag C-349/96, CPP, Sml. I, s. 973, præmis 30).

46 Selv hvis det endelig antages, at der kan indrømmes et nedslag af salgsprisen i tilfælde af kontant betaling, således som Primback har gjort gældende, står det dog fast, at Primback ikke tilbyder et nedslag af egen drift, men at kunden skal anmode og forhandle derom i hvert enkelt tilfælde, således at kunden i mange tilfælde blot betaler den oplyste pris, enten fordi han ikke ved, at han kan anmode om nedslag, eller fordi han ikke ønsker at anmode om det. Under alle omstændigheder har ingen hævdet, at såfremt Primback gav et nedslag, ville det andrage 18% af den oplyste pris, som faktureres kunden, en procentdel, som i hvert fald i et tilfælde er blevet anvendt af et finansieringsselskab i kommission for en rentefri kredit til en af Primback's kunder.

47 Primback kan derfor ikke gøre gældende, at kreditgivning uden renter nedsætter modværdien, vareleveringen i samme forhold. Tværtimod, ikke blot forøger kundernes mulighed for at købe på kredit omfanget af detailhandlerens salg, men

den bevirker også, at han undgår at skulle lade sig nøje med betalinger i rater, og sikrer ham betaling af de solgte varer, idet han som modydelse for finansieringsselskabets ydelse erlægger en kommission, som nedsætter hans avance. Denne kommission er for Primback en omkostning i tilknytning til selskabets aktiviteter på samme måde som f.eks. dets omkostninger til finansiering, reklame eller leje.

48 Ved at beregne momsen af den samlede salgspris, som offentliggøres og faktureres af sælgeren, opkræver Commissioners følgelig ikke et højere afgiftsbeløb af en afgiftspligtig som Primback end det beløb, som den endelige forbruger betaler (jf. dom af 24.10.1996, sag C-317/94, Elida Gibbs, Sml. I, s. 5339, præmis 24 og 31). Hvis myndighederne derimod kun kunne opkræve moms af en brøkdel af den pris, der faktureres køberen, og som denne skal betale, som Primback har hævdet, ville en del af den oplyste pris for varer, der sælges til den endelige forbruger, ikke blive pålagt afgift, således at princippet om afgiftsneutralitet ville blive tilsidesat.

49 På grundlag af de foregående betragtninger i deres helhed skal de præjudicielle spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), skal fortolkes således, at når der sker en levering af goder mod vederlag, er beskatningsgrundlaget for beregning af momsen på salg af varer det samlede beløb, som køberen skal betale, når transaktionen er karakteriseret ved følgende omstændigheder:

— En detailhandler sælger varer mod betaling af den anførte pris, som han fakturerer køberen, og som ikke varierer efter, om denne betaler kontant eller på kredit.

— Købet finansieres på købers anmodning ved en rentefri kredit, som ydes af et finansieringsselskab, der ikke er sælgeren.

— Finansieringsselskabet påtager sig over for køberen for hans regning at betale sælgeren den oplyste salgspris, som også faktureres af denne.

— Som led i aftaler indgået med sælgeren, som køberen imidlertid ikke har kendskab til, betaler finansieringsselskabet i virkeligheden sælgeren et lavere beløb end den pris, der oplyses og faktureres, og

— køberen tilbagebetaler finansieringsselskabet et beløb svarende til den oplyste og fakturerede pris.

Sagens omkostninger

50 De udgifter, der er afholdt af Det Forenede Kongeriges regering, den tyske og den irske regering samt af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af House of Lords ved kendelse af 1. februar 1999, for ret:

Artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes således, at når der sker en levering af goder mod vederlag, er beskatningsgrundlaget for beregning af merværdiafgiften på salg af varer det samlede beløb, som køberen skal betale, når transaktionen er karakteriseret ved følgende omstændigheder:

— **En detailhandler sælger varer mod betaling af den anførte pris, som han fakturerer køberen, og som ikke varierer efter, om denne betaler kontant eller på kredit.**

— **Købet finansieres på købers anmodning ved en rentefri kredit, som ydes af et finansieringsselskab, der ikke er sælgeren.**

— Finansieringsselskabet påtager sig over for køberen for hans regning at betale sælgeren den oplyste salgspris, som også faktureres af denne.

— Som led i aftaler indgået med sælgeren, som køberen imidlertid ikke har kendskab til, betaler finansieringsselskabet i virkeligheden sælgeren et lavere beløb end den pris, der oplyses og faktureres, og

— køberen tilbagebetaler finansieringsselskabet et beløb svarende til den oplyste og fakturerede pris.

Rodríguez Iglesias	Gulmann	La Pergola
Skouris	Edward	Puissochet
Sevón	Schintgen	Colneric

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 15. maj 2001.

R. Grass — G.C. Rodríguez Iglesias

Justitssekretær — Præsident