DOMSTOLENS DOM

den 15 maj 2001 *

I mål C-34/99,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG), från House of Lords (Förenade kungariket), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Commissioners of Customs & Excise

och

Primback Ltd,

angående tolkningen av artikel 11 A 1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande

* Rättegångsspråk: engelska.

omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28),

meddelar

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden G. C. Rodríguez Iglesias, avdelningsordförandena C. Gulmann, A. La Pergola och V. Skouris samt domarna D. A. O. Edward, J.-P. Puissochet, L. Sevón, R. Schintgen (referent) och N. Colneric,

generaladvokat: S. Alber,
justitiesekreterare: biträdande justitiesekreteraren H. von Holstein,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från

— Primback Ltd, genom J. Fenwick, QC, och P. Cargill-Thompson, barrister, befullmäktigade av Hutchinson Mainprice & Co., solicitors,

— Förenade kungarikets regering, genom R. Magrill, i egenskap av ombud, biträdd av N. Pleming och C. Vajda, QC,

— Tysklands regering, genom W.-D. Plessing och C.-D. Quassowski, båda i egenskap av ombud,

— Irlands regering, genom M. A. Buckley, i egenskap av ombud, biträdd av D. Moloney, BL,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom E. Traversa och F. Riddy, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid förhandlingen den 28 november 2000 av: Primback Ltd, företrätt av J. Fenwick och P. Cargill-Thompson, Förenade kungarikets regering, företrädd av R. Magrill, biträdd av N. Pleming och C. Vajda, Irlands regering, företrädd av D. Moloney, och kommissionen, företrädd av R. Lyal, i egenskap av ombud,

och efter att den 18 januari 2001 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 House of Lords har, genom beslut av den 1 februari 1999 som inkom till domstolen den 8 februari samma år, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget (nu

artikel 234 EG) ställt tre frågor om tillämpningen av artikel 11 A 1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28, nedan kallat sjätte direktivet).

2 Dessa frågor har uppkommit i en tvist mellan bolaget Primback Ltd (nedan kallat Primback) och Commissioners of Customs & Excise (nedan kallade Commissioners), som är behöriga i fråga om uppbörd av mervärdesskatt i Förenade Kungariket, angående fastställande av beräkningsgrunden för den mervärdesskatt som Primback skall betala för leveranser av varor till slutkonsumenter under åren 1989 och 1990.

Sjätte direktivet

3 I artikel 2 i sjätte direktivet, vilken utgör avdelning II med titeln "Räckvidd", föreskrivs följande:

"Mervärdesskatt skall betalas för

1. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap,

2. ..."

4 Artikel 11 i sjätte direktivet, vilken utgör avdelning VIII med titeln "Beskattningsunderlaget", har följande lydelse:

"A. *Inom landets territorium*

1. Beskattningsunderlaget skall vara följande:

a) När det gäller annat tillhandahållande av varor och andra tjänster än som avses i punkterna b, c och d nedan: Allt som utgör det vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla från kunden eller en tredje part för dessa inköp, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på leveransen.

...

3. Beskattningsunderlaget får inte innefatta följande:

a) Prisnedsättningar i form av kassarabatt.

b) Rabatter som ges till kunden och kontoförs vid tidpunkten för tillhandahållandet.

...”

5 I artikel 13 i sjätte direktivet, vilken har titeln ”Undantag inom landets territorium” och utgör en del av avdelning X med titeln ”Undantag från skatteplikt”, föreskrivs följande:

”A. *Undantag för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset*

...

B. *Övriga undantag från skatteplikt*

Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från skatteplikt och fastställa de villkor som krävs för att säkerställa en riktig och enkel tillämpning och förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk:

...

d) Följande transaktioner:

1. Beviljande av och förhandlingar om krediter och förvaltning av krediter av den person som beviljat kredit.

...

...

C. *Valfrihet*

Medlemsstaterna får medge skattskyldiga en rätt till valfrihet för beskattning i följande fall:

a) ...

b) Tjänster som omfattas av B d ... ovan.

Medlemsstaterna får inskränka denna rätt till valfrihet och skall närmare bestämma om dess användning."

Tvisten i målet vid den nationella domstolen

6 Primback är möbelhandlare i detaljhandelsledet och erbjuder sina kunder en möjlighet att köpa varor på kredit, betecknad räntefri kredit, genom ett finansiellt institut.

7 En kund som använder sig av denna möjlighet får en faktura från Primback i vilken upptas det pris för varorna som anges i affären vid försäljningen.

8 I enlighet med relevant nationell lagstiftning behöver Primback inte upprätta en faktura i vilken mervärdesskatten anges annat än på en uttrycklig begäran från kunden.

9 Vid sidan av köpeavtalet med Primback ingår de kunder som så önskar ett låneavtal med ett finansiellt institut som samarbetar med Primback avseende samma belopp som varornas kontantpris, i förekommande fall med tillägg för kostnaden för tecknad kreditförsäkring och med avdrag för den handpenning som kunden betalat till Primback.

10 Enligt detta avtal åtar sig det finansiella institutet att till kunden låna ett belopp motsvarande det försäljningspris som kunden är skyldig Primback och att erlägga detta belopp direkt till Primback som betalning efter att ha mottagit en skriftlig bekräftelse från kunden på att varorna har levererats och monterats. Det finansiella institutet förvärvar inte någon rätt till de varor som kunden har köpt.

11 Kunden återbetalar lånebeloppet till det finansiella institutet genom månatliga betalningar med ett fast belopp under lånets löptid. Kunden betalar följaktligen ingen ränta till institutet.

12 Primback har ingått muntliga avtal med olika finansiella institut i vilka villkoren ofta varierar från en region till en annan. Kunderna känner inte till dessa avtal.

13 Det är ostridigt att enligt dessa avtal betalar det finansiella institut som lämnar ett räntefritt lån till Primbacks kund ett belopp till Primback som är lägre än det pris som kunden skall betala för köpet, trots villkoren i låneavtalet. Det finansiella institutet gör nämligen först avdrag för provision — motsvarande 18 procent av priset för den försäljning som tagits som exempel i beslutet om hänskjutande — som ersättning för lånet.

14 Primback deklarerade och betalade mervärdesskatt till Commissioners endast på de belopp som faktiskt hade betalats till bolaget, antingen av kunderna vid kontantköp eller av de finansiella instituten när varorna hade köpts med räntefri kredit.

15 Commissioners ansåg emellertid att Primback skulle ha betalat mervärdesskatt på hela det försäljningspris som kunderna fakturerats och beslutade att Primback skulle betala 15 530 GBP för tiden från den 12 juni 1989 till den 31 december 1990.

16 Primback överklagade först till VAT & Duties Tribunal, därefter till High Court of Justice (England & Wales) och slutligen till Court of Appeal (England & Wales) (Förenade kungariket).

17 Överklagandena ogillades av de två förstnämnda domstolarna den 12 maj 1993 respektive den 26 juli 1994.

18 Genom beslut av den 25 april 1996 biföll emellertid Court of Appeal Primbacks överklagande och medgav därvid Commissioners rätt att överklaga.

19 Commissioners överklagade beslutet till House of Lords.

20 House of Lords beslutade mot denna bakgrund att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen.

"1) Vilket är det mervärdesskattepliktiga belopp som en detaljhandlare skall deklarera för levererade varor enligt artiklarna 11 A 1 a och 13 B d 1 [i sjätte direktivet] när denne detaljhandlare, till ett och samma pris, erbjuder varor och möjligheten att betala varornas pris genom avbetalning och krediten lämnas av en annan person än detaljhandlaren och utan extra kostnader för kunden? Det frågas särskilt om det skattepliktiga beloppet är

a) hela det belopp som kunden skall betala,

b) hela det belopp som kunden skall betala med avdrag för kreditens värde,

c) det belopp som detaljhandlaren verkligen erhåller (om detta är ett annat än beloppet i punkt b ovan), eller

d) ett belopp som skall beräknas på annat sätt, och i så fall på vilket sätt?

2) Om det skattepliktiga beloppet är hela det belopp som kunden skall betala med avdrag för kreditens värde (se fråga 1 b ovan), hur skall i så fall krediten värderas?

3) Påverkas svaret på fråga 1 av

a) att varan sägs levereras till kunden med en 'räntefri' kredit,

b) att kunden undertecknar ett låneavtal med ett finansiellt institut vid köpet, enligt vilket

i) det finansiella institutet åtar sig att till detaljhandlaren betala ett belopp som motsvarar lånebeloppet (vilket motsvarar det angivna priset för varan),

ii) tillämplig ränta på lånet är 0 procent och

iii) kunden medger att det finansiella institutet betalar hela lånebeloppet till detaljhandlaren och det finansiella institutet förbinder sig att göra så, samt

c) att det belopp som detaljhandlaren erhåller är lägre än hela det angivna priset för varan till följd av ett separat avtal mellan detaljhandlaren och det finansiella institutet (att detta avtal existerar och villkoren i detsamma meddelas inte kunden)?"

Tolkningsfrågorna

21 Genom dessa frågor, som skall behandlas i ett sammanhang, önskar den nationella domstolen i huvudsak få klarhet i om artikel 11 A 1 a i sjätte direktivet skall tolkas så, att vid leverans av varor som sker mot vederlag och som kännetecknas av att

— en detaljhandlare säljer varor mot betalning av angivet pris, som han fakturerar köparen och som inte varierar beroende på om köparen betalar kontant eller handlar på kredit,

— om köparen begär det finansieras köpet av varorna genom en räntefri kredit som lämnas av ett finansiellt bolag och inte av säljaren,

— det finansiella bolaget åtar sig gentemot köparen att för dennes räkning till säljaren betala av säljaren angivet och fakturerat försäljningspris,

— det finansiella bolaget i själva verket betalar ett lägre belopp än det angivna och fakturerade priset till säljaren enligt avtal med säljaren som köparen inte känner till, och

— köparen betalar ett belopp motsvarande det angivna och fakturerade försäljningspriset till det finansiella bolaget,

utgörs beskattningsunderlaget för mervärdesskatten för försäljningen av varor endast av det nettobelopp som säljaren faktiskt har uppburit eller om det tvärtom utgörs av hela det belopp som köparen skall betala.

22 För att svara på de ovan omformulerade tolkningsfrågorna skall det först förtydligas att trots att fallet vid den nationella domstolen omfattar ett flertal transaktioner av vilka en, nämligen ett finansiellt bolags kreditgivning, i princip är undantagen från mervärdesskatt i enlighet med artikel 13 B d 1 i sjätte direktivet och en annan, nämligen den transaktion där en detaljhandlare levererar varor till en slutkonsument för ett pris som innefattar en möjlighet för kunden till gratis kredit som ges av tredje man, däremot är mervärdesskattepliktig syftar de frågor som den nationella domstolen har ställt till att bestämma beskattningsunderlaget för den mervärdesskatt som en skattskyldig person såsom Primback skall betala för den andra av dessa transaktioner.

23 Det skall i detta avseende för det första påpekas att beskattningsunderlaget för denna leverans av varor mot vederlag bestäms i artikel 11 i sjätte direktivet. Som följer av det nionde övervägandet i detta direktiv är det för att detta beskattningsunderlag skall harmoniseras som det i artikel 11 A 1 a föreskrivs att

beskattningsunderlaget för varor som tillhandahålls inom landets territorium skall vara allt som utgör det vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla från kunden eller tredje man för detta inköp.

24 Det skall för det andra erinras om att enligt domstolens fasta rättspraxis utgörs vederlaget, i den mening som avses i denna bestämmelse, av det subjektiva värdet i varje konkret fall och inte av ett uppskattat värde som fastställs enligt objektiva kriterier (se särskilt dom av den 24 oktober 1996 i mål C-288/94, Argos Distributors, REG 1996, s. I-5311, punkt 16).

25 Av detta följer att avgörande i detta avseende är förekomsten av ett avtal mellan parterna om utbyte av ömsesidiga tjänster, där den ersättning som en part uppbär utgör det verkliga och faktiska motvärdet för den vara som tillhandahållits den andre.

26 I målet vid den nationella domstolen har emellertid parterna i köpeavtalet överenskommit att vederlaget för varan består i det pris som angivits för den, vilket kunden kände till i förväg och Primback fakturerade denne. Detta pris varierar inte heller på grundval av om kunden betalar kontant eller genom kredit som detaljhandlaren erbjuder och som lämnas av ett finansiellt institut.

27 Dessutom skall, som domstolen redan har fastställt, artikel 11 A 1 a i sjätte direktivet tolkas så, att för det fall varans pris vid en försäljning betalas av köparen med kreditkort och leverantören får betalt från kreditkortsföretaget efter avdrag för en procentuell provision som ersättning för den tjänst som denne tillhandahåller leverantören av varan, skall det belopp som dras av inräknas i beskattningsunderlaget för den mervärdesskatt som den skattskyldige leverantören skall betala till skattemyndigheten (dom av den 25 maj 1993 i mål C-18/92, Bally, REG 1993, s. I-2871, punkt 18).

28 I punkt 14 i domen i det ovannämnda målet Bally fastslog domstolen i själva verket att syftet med den harmonisering som eftersträvas genom artikel 11 A 1 a i sjätte direktivet inte kan uppnås om beskattningsunderlaget varierar beroende på om det gäller att beräkna den mervärdesskatt som en slutkonsument bär eller att bestämma det skattebelopp som en skattskyldig skall betala till skattemyndigheten.

29 I punkterna 9, 10 och 16 i samma dom ansåg domstolen också att kreditkortsföretagets procentuella avdrag, beräknat på det försäljningspris som leverantören och köparen kommit överens om, utgör vederlag för en tjänst som detta kreditkortsföretag erbjuder leverantören och som särskilt består i en garanti för att varan betalas. Denna tjänst är föremål för en från mervärdesskatt undantagen transaktion, som är fristående och självständig och i förhållande till vilken köparen är tredje man, och den påverkar inte beskattningsunderlaget för försäljningen mellan leverantören och köparen.

30 Domstolen tillade slutligen i punkt 17 i denna dom att de betalningsvillkor som används i förhållandet mellan köparen och leverantören inte förändrar beskattningsunderlaget.

31 Som den brittiska, den tyska och den irländska regeringen samt kommissionen med rätta har understrukit kan detta resonemang i domen i det ovannämnda målet Bally också föras i en situation som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, med hänsyn till att betalning med kreditkort och betalningar genom en räntefri kredit som försäljaren erbjuder och som lämnas av en tredje man skall likställas i fråga om uppbörd av mervärdesskatt. Tvisten i det ovannämnda målet Bally och den som nu är anhängig vid House of Lords har nämligen den omständigheten gemensam att kunden ingick ett avtal med ett utomstående finansiellt institut som, efter avdrag för provision, betalar priset för de köpta varorna direkt till säljaren och därvid gentemot den sistnämnde

garanterar att dessa varor betalas. En kund som betalar med kreditkort behöver, precis som den som köper en vara på kredit, inte heller betala sitt köp kontant vid köptillfället eftersom han åtnjuter en kredit hos ett specialiserat institut.

32 Detta gäller än mer i målet vid den nationella domstolen i vilket, som den nationella domstolen har konstaterat, köparen inte kände till förekomsten av och villkoren i det muntliga avtalet mellan säljaren och det utomstående finansiella bolaget.

33 Av det ovan anförda följer att i ett fall som det i målet vid den nationella domstolen är beskattningsunderlaget för varuförsäljningen mellan detaljhandlaren och slutkonsumenten hela det belopp som säljaren angivit och fakturerat köparen och som den senare skall betala.

34 Primback har emellertid invänt att om beskattningsunderlaget för mervärdesskatten i förevarande fall omfattade hela det pris för varorna som en detaljhandlare fakturerar kunden, utan avdrag för den provision som det finansiella institutet har gjort på säljarens bekostnad, skulle inte endast beräkningsgrunden avse ett större belopp än det som säljaren faktiskt har uppburit, utan framför allt skulle mervärdesskatt påföras även värdet på den kredit som innefattas i det angivna och till köparen fakturerade priset, vilket skulle innebära att skatt togs ut på tillhandahållandet av krediten i strid med undantaget för detta i artikel 13 B d 1 i sjätte direktivet.

35 Enligt Primback måste den ekonomiska verkligheten beaktas varvid man oundvikligen kommer till slutsatsen att de olika transaktionerna mellan parterna i fråga inte kan bedömas självständigt. Om kunden som i målet vid den nationella domstolen för ett enda pris tillhandahålls två varor eller tjänster av två olika aktörer, av vilka den ena varan eller tjänsten är undantagen från skatteplikt och den andra beskattas men av vilka ingen kan anses vara av underordnad betydelse i förhållande till den andre, är således den korrekta metoden för att fastställa beräkningsgrunden för mervärdesskatten att vederlaget fördelas på lämpligt sätt

mellan de två tillhandahållandena i fråga. Eftersom tillhandahållandet av krediten obestridligen har ett värde och det angivna och till köparen fakturerade priset i själva verket innefattar kostnaden för det räntefria lånet till den sistnämnde, är det emellertid logiskt att anse att vederlaget för det faktiska värdet på varorna består i skillnaden mellan det angivna försäljningspriset och den kostnad för krediten som detaljhandlaren när allt kommer omkring får bära.

36 Primback har i andra hand tillagt att eftersom det provisionsbelopp som det finansiella institutet har dragit av utgör en rabatt i den mening som avses i artikel 11 A 3 b i sjätte direktivet, skall detta belopp följaktligen inte innefattas i beskattningsunderlaget för den mervärdesskatt som detaljhandlaren skall betala för leveransen av varor till slutkonsumenten.

37 Dessa Primbacks argument kan inte godtas.

38 För det första skall, som klart följer av punkt 16 i domen i det ovannämnda målet Bally om vilken erinrats i punkt 29 i denna dom, åtskillnad göras mellan förhållandena mellan säljaren och köparen och förhållandena mellan säljaren och det finansiella institutet när beräkningsgrunden för mervärdesskatten bestäms. Den omständigheten att det finansiella institutets tillhandahållande av en tjänst i princip är undantaget från mervärdesskatt har därför ingen inverkan på beskattningsunderlaget för mervärdesskatten på transaktionen mellan säljaren och köparen, som är det enda som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

39 Av samma anledning saknar Primbacks andrahandsargument relevans.

40 För det andra kan Primback, i fråga om endast det rättsliga förhållandet mellan säljaren och köparen, inte med framgång göra gällande att för bestämmandet av

beräkningsgrunden för mervärdesskatten skall det enda pris som angetts och fakturerats konsumenten fördelas genom att den del som avser varans värde skils från den som avser den kreditkostnad som detaljhandlaren slutligen får bära.

41 Det framgår nämligen av begäran om förhandsavgörande att om kunden använder sig av möjligheten att betala varor som köpts hos Primback genom räntefri kredit, får denne en faktura från säljaren med det pris på varorna som anges i affären vid försäljningen och ingår ett låneavtal med ett finansiellt institut avseende ett belopp som är lika stort som kontantpriset för varorna, ett belopp som detta finansiella bolag åtar sig att betala direkt till säljaren för köparens räkning som betalning av det av säljaren angivna och fakturerade priset. Kunden betalar endast lånebeloppet till det finansiella institutet.

42 Av detta följer att i målet vid den nationella domstolen var det pris som parterna kom överens om vid köpeavtalet och som konsumenten betalade detsamma oberoende av sättet att finansiera varuköpet. Primback har därför ingen grund för sitt påstående att det angivna priset i själva verket innefattade en del som motsvarade värdet av krediten (se analogt dom av den 27 april 1999 i mål C-48/97, Kuwait Petroleum, REG 1999, s. I-2323, punkt 31).

43 Av detta följer att från slutkonsumentens synpunkt skall den transaktion som denne ingår, i förevarande fall med Primback, bedömas som en enda transaktion bestående i försäljning av varor, eftersom detaljhandlaren levererar varor till sina kunder mot betalning av ett enda pris som säljaren anger och fakturerar köparen, och som den sistnämnde skall betala, men samtidigt erbjuder en kredit som betecknas som kredit utan vare sig ränta eller andra avgifter för konsumenten. Mot denna bakgrund kan den kredit som Primback påstår sig ha låtit kunden komma i åtnjutande av inte anses som en transaktion som skett mot vederlag i den mening som avses i artikel 2 i sjätte direktivet.

44 När det gäller transaktionen mellan Primback och slutkonsumenten, som är den enda av relevans i målet vid den nationella domstolen, skall det tilläggas att även om det tillhandahållande av tjänster som påstås bestå i kreditgivning kunde skiljas från leveransen av varor, skulle denna tjänst vid de omständigheter som är i fråga i målet vid den nationella domstolen bedömas som om den under alla omständigheter var av underordnad betydelse i förhållande till den huvudsakliga transaktionen varuförsäljning.

45 I detta avseende framgår det nämligen av domstolens rättspraxis att det vid en transaktion som består av ett flertal delar föreligger en enda tjänst, bland annat när en del skall anses utgöra den huvudsakliga tjänsten, medan en annan del skall anses som en underordnad tjänst som skattemässigt skall behandlas på samma sätt som den huvudsakliga tjänsten, och en tjänst skall anses som underordnad en huvudsaklig tjänst när kunderna inte efterfrågar den i sig, utan den endast är ett medel för att på bästa sätt åtnjuta den egentliga tjänst som tjänsteföretaget tillhandahåller (se, för ett liknande resonemang, dom av den 25 februari 1999 i mål C-349/96, CPP, REG 1999, s. I-973, punkt 30).

46 Slutligen är det, även om det antogs att en minskning av försäljningspriset skulle kunna medges vid kontantbetalning, vilket Primback har hävdat, emellertid ostridigt att en sådan inte erbjuds spontant av säljaren utan skall begäras och förhandlas fram i varje enskilt fall av kunden. I ett stort antal fall nöjer sig därför kunden med att betala det angivna priset, antingen eftersom han inte vet att han kan begära rabatt eller eftersom han inte vill be om en sådan. Under alla omständigheter har det inte hävdats att en rabatt, om Primback beviljade sådan, skulle uppgå till 18 procent av det angivna och till klienten fakturerade priset. Denna procentsats har tillämpats i åtminstone ett fall av ett finansiellt institut som provision för att bevilja räntefri kredit till en kund till Primback.

47 Primback kan därför inte göra gällande att tillhandahållandet av räntefri kredit minskar motvärdet för tillhandahållandet av varorna i sådan grad. Tvärtom ökar den till kunden erbjudna möjligheten att köpa på kredit inte endast detaljhand-

larens försäljningsvolym utan den innebär även att den senare inte behöver nöja sig med delbetalningar och att denne garanteras betalning för de sålda varorna. Som vederlag för det finansiella institutets tillhandahållande av denna tjänst avstår säljaren till detta institut en provision som minskar dess vinstmarginal. Denna provision utgör för Primback en kostnad i bolagets verksamhet precis som exempelvis utgifter för finansiering, reklam och hyra.

48 Genom att mervärdesskatten beräknas på hela det av säljaren angivna och fakturerade försäljningspriset, uppbär således inte Commissioners hos en skattskyldig person såsom Primback ett högre skattebelopp än det som slutkonsumenten får betala (se dom av den 24 oktober 1996, C-317/94, REG 1996, s. I-5339, punkterna 24 och 31). Om myndigheterna däremot kunde uppbära mervärdesskatt endast på en del av det pris som fakturerats köparen och som denne skall betala, vilket Primback har hävdat, skulle en del av det angivna priset för de varor som sålts till en slutlig konsument inte beskattas, vilket innebär att principen om skatteneutralitet åsidosätts.

49 Med hänsyn till samtliga överväganden ovan skall tolkningsfrågorna besvaras med att artikel 11 A 1 a i sjätte direktivet skall tolkas så, att vid leverans av varor som sker mot vederlag och som kännetecknas av att

— en detaljhandlare säljer varor mot betalning av angivet pris, som han fakturerar köparen och som inte varierar beroende på om köparen betalar kontant eller handlar på kredit,

— om köparen begär det finansieras köpet av varorna genom en räntefri kredit som lämnas av ett finansiellt bolag och inte av säljaren,

— det finansiella bolaget åtar sig gentemot köparen att för dennes räkning till säljaren betala av säljaren angivet och fakturerat försäljningspris,

— det finansiella bolaget i själva verket betalar ett lägre belopp än det angivna och fakturerade priset till säljaren enligt avtal med säljaren som köparen inte känner till, och

— köparen betalar ett belopp motsvarande det angivna och fakturerade försäljningspriset till det finansiella bolaget,

utgörs beskattningsunderlaget för mervärdesskatten för försäljningen av varor av hela det belopp som köparen skall betala.

Rättegångskostnader

50 De kostnader som har förorsakats den brittiska, den tyska och den irländska regeringen samt kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

— angående de frågor som genom beslut av den 1 februari 1999 har ställts av House of Lords — följande dom:

Artikel 11 A 1 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, skall tolkas så att vid leverans av varor mot vederlag och som kännetecknas av att

— **en detaljhandlare säljer varor mot betalning av angivet pris, som han fakturerar köparen och som inte varierar beroende på om köparen betalar kontant eller handlar på kredit,**

— **om köparen begär det finansieras köpet av varorna genom en räntefri kredit som lämnas av ett finansiellt bolag och inte av säljaren,**

— det finansiella bolaget åtar sig gentemot köparen att för dennes räkning till säljaren betala av säljaren angivet och fakturerat försäljningspris,

— det finansiella bolaget i själva verket betalar ett lägre belopp än det angivna och fakturerade priset till säljaren enligt avtal med säljaren som köparen inte känner till, och

— köparen betalar ett belopp motsvarande det angivna och fakturerade försäljningspriset till det finansiella bolaget,

utgörs beskattningsunderlaget för mervärdesskatten för försäljningen av varor av hela det belopp som köparen skall betala.

Rodríguez Iglesias	Gulmann	La Pergola
Skouris	Edward	Puissochet
Sevón	Schintgen	Colneric

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 15 maj 2001.

R. Grass — G. C. Rodríguez Iglesias

Justitiesekreterare — Ordförande