DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)
24. oktober 1996 *

I sag C-317/94,

angående en anmodning, som Value Added Tax Tribunal, London, i medfør af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Elida Gibbs Ltd

mod

Commissioners of Customs and Excise,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 11 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),

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, G. F. Mancini, og dommerne C. N. Kakouris (refererende dommer) og G. Hirsch,

* Processprog: engelsk.

generaladvokat: N. Fennelly,
justitssekretær: fuldmægtig L. Hewlett,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Elida Gibbs Ltd ved David Milne, QC, for Chartered Accountands Coopers & Lybrand

— Det Forenede Kongeriges regering ved Stephen Braviner, Treasury Solicitor's Department, som befuldmægtiget, og Kenneth Parker, QC

— den tyske regering ved Ministerialrat Ernst Röder og Assessor Gereon Thiele, Forbundsøkonomiministeriet, som befuldmægtigede

— den franske regering ved directeur adjoint Edwige Belliard og secrétaire des affaires étrangères Jean-Louis Falconi, begge Udenrigsministeriets Direction des affaires juridiques, som befuldmægtigede

— den italienske regering ved professor Umberto Leanza, chef for Udenrigsministeriets Servizio del contenzioso diplomatico, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato Maurizio Fiorilli

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved Peter Oliver og Enrico Traversa, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 25. april 1996 er afgivet mundtlige indlæg af Elida Gibbs Ltd ved David Milne for Tax Advisers John Arnold fra Moret Ernst & Young, af Det Forenede Kongeriges regering ved Kenneth Parker, af den hellenske regering ved assisterende juridisk konsulent Fokion Georgakopoulos, Statens Advokatkontor, og konsulent for viceudenrigsministeren Anna Rokofylloy, som befuldmægtigede, af den franske regering ved secrétaire des affaires étrangères Gautier Mignot, Udenrigsministeriets Direction des affaires juridiques, som befuldmægtiget, og af Kommissionen ved Peter Oliver og Enrico Traversa,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 27. juni 1996,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 30. november 1994, indgået til Domstolen den 6. december 1994, har Value Added Tax Tribunal, London, i medfør af EF-traktatens artikel 177 forelagt to præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 11 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 Spørgsmålene er blevet rejst under en retssag, som Elida Gibbs Ltd (herefter »Gibbs«) har anlagt mod Commissioners of Customs and Excise (herefter »Commissioners«), der er den kompetente myndighed i Det Forenede Kongerige for opkrævning af merværdiafgift (herefter »moms«), og som vedrører tilbagebetaling af momsbeløb, som Gibbs har indbetalt.

De salgsfremmende ordninger i hovedsagen

3 Det fremgår af sagens akter, at Gibbs, et datterselskab af virksomheden Unilever, fremstiller toiletartikler, hvoraf 70% sælges til detailhandlere og resten til grossister eller til »cash and carry«-forhandlere, der derefter sælger til detailhandlere.

4 For at fremme salget i detailledet til den endelige forbruger anvender Gibbs enten en ordning med »money-off«-kuponer, hvoraf der findes to varianter, nemlig »grundordningen« og »den detailhandlerspecifikke ordning«, eller en ordning med »cash-back«-kuponer.

5 Med »money-off«-kuponer, der indgår i grundordningen, gennemfører Gibbs en salgsfremmende ordning for et bestemt produkt i en begrænset periode. Virksomheden distribuerer kuponerne til offentligheden, enten direkte eller i form af kuponer, der kan klippes ud af forskellige publikationer (blade, aviser o. l.). Hver kupon har en nominel værdi (f.eks. 15 pence) og er påført instruktioner til forbrugerne om, hvorledes kuponen kan anvendes til delvis betaling for en eller flere bestemte artikler af mærket Gibbs. Hver kupon er ligeledes påført instruktioner til detailhandlerne om, hvorledes de skal returnere den til Gibbs for at få den indløst, og om fristen herfor.

6 I forbindelse med »cash-back«-kuponer, der indgår i den detailhandlerspecifikke ordning, indgår Gibbs et samarbejde med en detailhandler om en salgsfremmende ordning for et bestemt produkt eller for en bestemt produktserie. Detailhandleren trykker kuponer efter kontrakt med Gibbs og fordeler disse til offentligheden. Hver kupon har ligeledes en nominel værdi (f.eks. 15 pence) og indeholder en angivelse af den eller de produkter, den kan anvendes som delvis betaling for. Detailhandlerens navn er ligeledes angivet på kuponen, der kun kan anvendes i dennes butikker.

7 Uanset om køberen af de af Gibbs fremstillede produkter er grossist eller detailhandler, fakturerer Gibbs i begge varianter af de ovenfor beskrevne ordninger med »money-off«-kuponer leverancen til køberen til en bestemt pris, der omfatter moms. Det beløb, der faktureres for en leverance, opgøres uafhængigt af enhver løbende eller kommende salgsfremmende ordning. Grossisten eller detailhandleren kan således ikke vide, når de køber varer hos Gibbs, om varerne indgår eller skal indgå i en salgsfremmende ordning med »money-off«-kuponer. På dette stadium er det endog muligt, at der hverken findes eller er planlagt en salgsfremmende ordning.

8 I givet fald faktureres salg fra grossister til detailhandlere til en engrospris, der heller ikke påvirkes af en eventuel salgsfremmende ordning.

9 Detailhandleren udbyder de pågældende varer til salg til den normale udsalgspris. Når grundordningen anvendes, kan den kunde, der køber det på kuponen angivne produkt, forevise kuponen til detailhandleren, som kan acceptere den. I så fald modtager detailhandleren et beløb svarende til den normale salgspris, nedsat med kuponbeløbet (15 pence), og beholder værdikuponen. Han er imidlertid ikke forpligtet til at acceptere værdikuponen i stedet for et beløb på 15 pence. I forbindelse med den detailhandlerspecifikke ordning er den detailhandler, der samarbejder med Gibbs, derimod kontraktligt forpligtet til at acceptere værdikuponen i stedet for et beløb på 15 pence.

10 Der er en anden forskel mellem de to ordninger: I forbindelse med grundordningen anmoder detailhandleren direkte Gibbs om indløsning af kuponen. Kun detailhandleren og Gibbs er involveret i denne transaktion. Detailhandleren har krav på indløsning, såfremt han godtgør, at han har købt tilstrækkelige mængder af produktet, at han har indkøbt dem direkte hos Gibbs eller hos en grossist, og at de er erhvervet før eller under salgskampagnen. I forbindelse med den detailhandlerspecifikke ordning har detailhandleren et krav på indløsning hos Gibbs, uanset om produktet er solgt af Gibbs før eller i løbet af perioden med den salgsfremmende ordning.

11 I »cash-back«-ordningen er en kupon påtrykt emballagen til et af Gibbs fremstillet produkt. Kuponen indeholder et tilbud fra Gibbs til forbrugeren om — såfremt visse betingelser er opfyldt — at tilbagebetale en del af den salgspris, forbrugeren har betalt detailhandleren, idet denne del af prisen svarer til den nominelle værdi af kuponen, som også er forbrugerens bevis for, at købet er foretaget. En forbruger, der køber dette produkt, har ret til at sende værdikuponen direkte til Gibbs eller til en af selskabets agenter, som foretager den lovede kontante tilbagebetaling.

Hovedsagen

12 Den 24. august 1992 anmodede Unilever, der er Gibbs' moderselskab, Commissioners om tilbagebetaling af et beløb på 883 894 UKL, som efter Unilever's opfattelse siden 1984 var betalt med urette som moms for værdien af »money-off«- og »cash-back«-kuponer. Unilever hævdede nemlig, at tilbagebetalingen af de på kuponerne angivne beløb måtte anses for efterfølgende rabatter, hvorfor beregningsgrundlaget for den moms, som Gibbs som momspligtig skulle betale, burde nedsættes tilsvarende.

13 Commissioners afviste anmodningen ved afgørelse af 5. maj 1993 for så vidt angår »money-off«-kuponerne og af 8. oktober 1993 for så vidt angår »cash-back«-kuponerne under henvisning til, at der ikke forelå efterfølgende rabatter.

14 Hvad angår navnlig »money-off«-kuponerne anførte Commissioners, at de dertil svarende beløb var en del af modydelsen for detailhandlerens levering af varerne til kunden. Da beløbene betales af Gibbs, udgør de en modværdi »fra tredjemand«, som i henhold til artikel 11, punkt A, stk. 1, i sjette direktiv skal indgå i beskatningsgrundlaget for leverancer foretaget af detailhandleren.

15 Hvad angår »cash-back«-kuponer anførte Commissioners, at da producenten betaler forbrugeren direkte efter fremsendelse af en korrekt anmodning, er detailhandleren ikke involveret i denne transaktion. Der er således ikke nogen direkte sammenhæng mellem henholdsvis leveringen af varerne fra producenten til detailhandleren eller grossisten og betalingen af det beløb, som forbrugeren modtager fra producenten i bytte for værdikuponerne.

16 Gibbs har indbragt disse afgørelser for Value Added Tax Tribunal, London, som har forenet de to sager.

17 Value Added Tax Tribunal, London, har, da den er i tvivl om fortolkningen af fællesskabsretten, udsat sagen og forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) *'Money-off'-kuponer*

Hvorledes skal artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, fortolkes med henblik på fastlæggelsen af 'beskatningsgrundlaget' for en oprindelig leverandør som Elida Gibbs (jf. punkt 4 i den foreløbige beslutning), dvs. under følgende omstændigheder:

a) den oprindelige leverandør er en 'producent', der udsteder en 'money-off'-kupon, som detailhandleren kan få indløst med det 'angivne beløb' (som påtrykt kuponen) hos producenten eller for dennes regning

b) kuponen, der er blevet overdraget en potentiel kunde som led i et salgsfremstød, vil kunne blive accepteret af detailhandleren, når kunden køber et bestemt produkt af denne

c) producenten har solgt dette produkt til 'oprindelig leverandørpris', enten direkte til detailhandleren, eller til en grossist, og

d) detailhandleren accepterer kuponen ved salg af produktet til kunden, fremsender den til producenten og får udbetalt det angivne beløb?

Er beskatningsgrundlaget for producenten producentprisen eller denne pris minus det angivne beløb?

Er svaret på det ovennævnte spørgsmål et andet, såfremt producenten foretager den første levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler?

2) *'Cash-back'-kuponer*

Hvorledes skal artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, fortolkes med henblik på fastlæggelsen af 'beskatningsgrundlaget' for en oprindelig leverandør som Elida Gibbs (jf. punkt 5 i den foreløbige beslutning), dvs. under følgende omstændigheder:

a) som led i en salgsfremmende ordning sælger den oprindelige leverandør ('producenten') produkter til 'producentprisen', enten direkte til en detailhandler, eller til en grossist

b) en 'cash-back'-kupon gældende for 'et angivet beløb' er påtrykt produkternes emballage, hvorefter en kunde, der godtgør at have købt et produkt som omhandlet og opfylder de øvrige på kuponen anførte betingelser, kan fremsende kuponen til producenten, som derefter vil udbetale kunden det angivne beløb, og

c) kunden køber et produkt som omhandlet af en detailhandler, fremsender kuponen til producenten og får udbetalt det angivne beløb?

Er beskatningsgrundlaget for producenten producentprisen eller denne pris minus det angivne beløb?

Er svaret på det ovennævnte spørgsmål et andet, såfremt producenten foretager den første levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler?«

Generelle bemærkninger

18 Inden de to forelagte spørgsmål besvares, vil det være hensigtsmæssigt kort at gengive det grundlæggende princip i momsordningen og den måde, hvorpå ordningen fungerer.

19 Det grundlæggende princip består i, at formålet med momsordningen alene er at beskatte den endelige forbruger. Derfor kan beskatningsgrundlaget for den moms, afgiftsmyndighederne opkræver, ikke være højere end den modydelse, der faktisk betales af den endelige forbruger, og som har været grundlaget for beregningen af den moms, der til sidst belaster denne forbruger.

20 I dom af 1. april 1982 (sag 89/81, Hong-Kong Trade, Sml. s. 1277, præmis 6) har Domstolen fastslået, at det følger af Rådets første direktiv 67/227/EØF af 11. april 1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter (EFT 1967, s. 12), at et af de grundlæggende principper bag momsordningen er dens neutralitet, således at ensartede varer i de enkelte lande beskattes ens uanset produktions- og fordelingsvejens længde.

21 Dette grundlæggende princip belyser de afgiftspligtiges rolle og forpligtelser i den mekanisme, der er indført til opkrævning af moms.

22 De afgiftspligtige belastes nemlig ikke med moms, idet de alene, når de deltager i produktions- og distributionsprocessen i stadierne forud for den endelige afgiftspålæggelse, uanset antallet af foretagne transaktioner, er forpligtet til på hvert stadium i denne proces at opkræve afgiften for afgiftsmyndighedernes regning, som de indbetaler afgiften til.

23 For at sikre, at mekanismen er fuldstændig neutral i forhold til de afgiftspligtige indeholder sjette direktiv i afsnit XI en fradragsordning med henblik på at fritage den afgiftspligtige for enhver momsbyrde, han ikke skylder. Domstolen har i dom af 5. maj 1982 (sag 15/81, Schul, Sml. s. 1409, præmis 10) fastslået, at et grundlæggende element i momsordningen består i, at der for hver transaktion kun svares moms med fradrag af det momsbeløb, der direkte er blevet svaret af priserne på de forskellige elementer, der indgår i prisdannelsen for varer og tjenesteydelser, og at fradragsmekanismen er udformet således, at kun afgiftspligtige personer i den moms, de skal betale, kan fradrage den moms, der er blevet pålagt varerne i det foregående omsætningsled.

24 Det følger heraf, at afgiftsmyndighederne i hvert tilfælde under hensyn til momsordningen, dens funktion og mellemleddenes rolle ikke til sidst kan opkræve et beløb, der er højere end det, den endelige forbruger har betalt.

25 Det er på grundlag af disse bemærkninger, at de af Value Added Tax Tribunal, London, forelagte spørgsmål bør gennemgås samtidig.

De præjudicielle spørgsmål

26 Ifølge artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i sjette direktiv består beskatningsgrundlaget i indlandet ved levering af goder af den samlede modværdi, som leverandøren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af køberen.

27 I henhold til fast praksis udgør denne modværdi en »subjektiv« værdi, dvs. der faktisk modtages i det konkrete tilfælde, og ikke en værdi, der ansættes efter objektive kriterier (dom af 23.11.1988, sag 230/87, Naturally Yours Cosmetics, Sml. s. 6365, præmis 16, og af 27.3.1990, sag C-126/88, Boots Company, Sml. I, s. 1235, præmis 19).

28 I en situation som den, der ligger til grund for hovedsagen, modtager en producent, som har erstattet en detailhandler værdien af en »money-off«-kupon eller den endelige forbruger værdien af en »cash-back«-kupon, når transaktionen er overstået, et beløb, der svarer til den pris for disse varer, som grossisterne eller detailhandlerne har betalt, med fradrag af kuponernes værdi. Det er således ikke i overensstemmelse med direktivet, såfremt grundlaget for beregningen af den moms, producenten som afgiftspligtig skal betale, er højere end det beløb, han endeligt modtager. Såfremt dette var tilfældet, ville princippet om afgiftens neutralitet i forhold til de afgiftspligtige personer, som producenten hører til, ikke blive overholdt.

29 Det beskatningsgrundlag, der anvendes på producenten som afgiftspligtig, skal derfor bestå af det beløb, der svarer til den pris, han har opnået ved salget af varerne til grossisterne eller til detailhandlerne, med fradrag af kuponernes værdi.

30 Denne fortolkning bekræftes af artikel 11, punkt C, stk. 1, i sjette direktiv, som for at sikre neutraliteten i forhold til de afgiftspligtige bestemmer, at i tilfælde af annul-

lation, afbestilling, ophævelse, ikke eller kun delvis betaling, eller afslag i prisen efter det tidspunkt, hvor transaktionen har fundet sted, nedsættes beskatningsgrundlaget tilsvarende på betingelser, som fastsættes af medlemsstaterne.

31 Denne bestemmelse omhandler ganske vist et sædvanligt kontraktforhold, der er indgået direkte mellem to kontraherende parter, og som ændres efterfølgende. Men bestemmelsen er ikke desto mindre udtryk for det ovenfor fremhævede princip om, at de afgiftspligtiges situation skal være neutral. Det følger derfor af denne bestemmelse, at der for at sikre overholdelsen af neutralitetsprincippet ved fastsættelsen af grundlaget for momsberegningen skal tages hensyn til en situation, hvor en afgiftspligtig, som — skønt han ikke kontraktligt er bundet til den endelige forbruger, men er det første led i en transaktionskæde, som ender hos sidstnævnte — via detailhandlerne giver forbrugeren en prisnedsættelse eller direkte godtgør ham kuponværdien. Ellers ville afgiftsmyndighederne opkræve moms af et højere beløb end det, der faktisk betales af den endelige forbruger, hvilket belaster den afgiftspligtige.

32 Denne fortolkning ændres ikke af de argumenter, som Det Forenede Kongeriges, den tyske og den græske regering har fremført, hvorefter et fradrag i beskatningsgrundlaget af nedsættelser eller tilbagebetalinger til forbrugeren, som ydes eller foretages direkte af den oprindelige leverandør efter leveringen til grossist eller detailhandler, risikerer at forstyrre momsmekanismen og at gøre ordningen uanvendelig, fordi det tvinger hver grossist og detailhandler i kæden til med tilbagevirkende kraft at justere prisen og dermed det momsbeløb, de har betalt deres leverandør, ligesom det indebærer, at sidstnævnte må udarbejde berigtigede fakturaer.

33 Dette fradrag skaber nemlig ikke forstyrrelse i momsordningen, da det ikke er nødvendigt at justere beskatningsgrundlaget i forbindelse med de mellemliggende transaktioner. Grundlaget forbliver tværtimod uændret, idet anvendelsen på disse transaktioner af neutralitetsprincippet sikres ved anvendelsen af fradragsordningen i afsnit XI i sjette direktiv, som giver de mellemliggende led i distributionskæden,

som f.eks. grossister eller detailhandlere, adgang til i grundlaget for deres egen afgiftspålæggelse at fratrække de beløb, de hver især har betalt deres leverandør som moms af den pågældende transaktion, og således til afgiftsmyndighederne at indbetale den del af momsen, som svarer til forskellen mellem den pris, den afgiftspligtige har betalt sin leverandør, og den pris, han har opnået ved levering af varen til køberen.

34 Det følger i det hele af det anførte, at første spørgsmål må besvares med, at artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, i sjette direktiv skal fortolkes således, at når en producent udsteder en »money-off«-kupon, som detailhandleren kan få indløst med det på kuponen angivne beløb hos producenten eller for dennes regning, når kuponen, der er blevet overdraget en potentiel kunde som led i et salgsfremstød, kan accepteres af detailhandleren ved køb af et bestemt produkt, når producenten har solgt dette produkt til »oprindelig leverandørpris« direkte til detailhandleren, og denne accepterer kuponen ved salg af produktet til kunden, fremsender den til producenten og får udbetalt det angivne beløb, er beskatningsgrundlaget lig med den salgspris, som producenten anvender, med fradrag af det på kuponen angivne og indløste beløb. Det samme gælder, såfremt producenten foretager den første levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler.

35 Dernæst må det andet spørgsmål besvares med, at artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, i sjette direktiv skal fortolkes således, at når en producent som led i en salgsfremmende ordning sælger produkter til »producentprisen« direkte til en detailhandler, når en »cash-back«-kupon gældende for et beløb, der er angivet på produkternes emballage, hvorefter en kunde, der godtgør at have købt et produkt som omhandlet og opfylder de øvrige på kuponen anførte betingelser, kan fremsende kuponen til producenten, som derefter vil udbetale kunden det angivne beløb, og når kunden køber et produkt som omhandlet af en detailhandler, fremsender kuponen til producenten og får udbetalt det angivne beløb, er beskatningsgrundlaget lig med den salgspris, som producenten anvender,

med fradrag af det på kuponen angivne og indløste beløb. Det samme gælder, såfremt producenten foretager den første levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler.

Sagens omkostninger

36 De udgifter, der er afholdt af Det Forenede Kongeriges regering, den tyske, græske, franske og italienske regering og Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, 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 (Sjette Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Value Added Tax Tribunal, London, ved kendelse af 30. november 1994, for ret:

1) Artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, 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 en producent udsteder en »money-off«-kupon, som detailhandleren kan få indløst

med det på kuponen angivne beløb hos producenten eller for dennes regning, når kuponen, der er blevet overdraget en potentiel kunde som led i et salgsfremstød, kan accepteres af detailhandleren ved køb af et bestemt produkt, når producenten har solgt dette produkt til »oprindelig leverandørpris« direkte til detailhandleren, og denne accepterer kuponen ved salg af produktet til kunden, fremsender den til producenten og får udbetalt det angivne beløb, er beskatningsgrundlaget lig med den salgspris, som producenten anvender, med fradrag af det på kuponen angivne og indløste beløb. Det samme gælder, såfremt producenten foretager den første levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler.

2) Dernæst må det andet spørgsmål besvares med, at artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt C, stk. 1, i sjette direktiv skal fortolkes således, at når en producent som led i en salgsfremmende ordning sælger produkter til »producentprisen« direkte til en detailhandler, når en »cash-back«-kupon gældende for et beløb, der er angivet på produkternes emballage, hvorefter en kunde, der godtgør at have købt et produkt som omhandlet og opfylder de øvrige på kuponen anførte betingelser, kan fremsende kuponen til producenten, som derefter vil udbetale kunden det angivne beløb, og når kunden køber et produkt som omhandlet af en detailhandler, fremsender kuponen til producenten og får udbetalt det angivne beløb, er beskatningsgrundlaget lig med den salgspris, som producenten anvender, med fradrag af det på kuponen angivne og indløste beløb. Det samme gælder, såfremt producenten foretager den første levering til en grossist i stedet for direkte til en detailhandler.

Mancini Kakouris Hirsch

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 24. oktober 1996.

R. Grass G. F. Mancini

Justitssekretær Formand for Sjette Afdeling