DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)
den 24 oktober 1996 *

I mål C-317/94,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget, från Value Added Tax Tribunal, London, att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Elida Gibbs Ltd

och

Commissioners of Customs and Excise,

angående tolkningen av artikel 11 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 nr L 145, s. 1),

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden G. F. Mancini samt domarna C. N. Kakouris (referent) och G. Hirsch,

* Rättegångsspråk: engelska.

generaladvokat: N. Fennelly,
justitiesekreterare: byrådirektören L. Hewlett,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— Elida Gibbs Ltd, genom David Milne, QC, med fullmakt från Coopers & Lybrand, solicitors,

— Förenade kungarikets regering, genom Stephen Braviner, Treasury Solicitor's Department, i egenskap av ombud, och Kenneth Parker, QC,

— Tysklands regering, genom Ernst Röder, Ministerialrat, och Gereon Thiele, Assessor, båda vid förbundsekonomiministeriet och i egenskap av ombud,

— Frankrikes regering, genom Edwige Belliard, directeur adjoint, och Jean-Louis Falconi, secrétaire des affaires étrangères, båda vid utrikesministeriets rättsavdelning och i egenskap av ombud,

— Italiens regering, genom professor Umberto Leanza, chef för avdelningen för diplomatiska tvister, utrikesministeriet, i egenskap av ombud, biträdd av Maurizio Fiorilli, avvocato dello Stato,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom Peter Oliver och Enrico Traversa, rättstjänsten, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 25 april 1996 av: Elida Gibbs Ltd, företrätt av David Milne och skatterådgivaren John Arnold, Förenade kungarikets regering, företrädd av Kenneth Parker, Greklands regering, företrädd av biträdande juridiske rådgivaren Fokion Georgakopoulos, statens juridiska råd, och Anna Rokofyllou, rådgivare till biträdande utrikesministern, båda i egenskap av ombud, Frankrikes regering, företrädd av Gautier Mignot, secrétaire des affaires étrangères, utrikesministeriets rättsavdelning, i egenskap av ombud, och kommissionen, företrädd av Peter Oliver och Enrico Traversa,

och efter att den 27 juni 1996 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Value Added Tax Tribunal, London, har genom beslut av den 30 november 1994, vilket inkom till domstolen den 6 december samma år, med stöd av artikel 177 i EG-fördraget begärt ett förhandsavgörande avseende två frågor angående tolkningen av artikel 11 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 nr L 145, s. 1, nedan kallat sjätte direktivet).

2 Frågorna har uppkommit i en tvist mellan Elida Gibbs Ltd (nedan kallat Gibbs) och Commissioners of Customs and Excise (nedan kallade Commissioners), vilka är behöriga att uppbära mervärdesskatt i Förenade kungariket, angående återbetalning av mervärdesskatt som Gibbs har betalat.

De säljfrämjande system som tvisten vid den nationella domstolen gäller

3 Av akten i målet vid den nationella domstolen framgår att Gibbs, ett dotterbolag till bolaget Unilever, tillverkar toalettartiklar. Av tillverkningen säljs 70 procent till detaljhandlare och resten till grossister eller till affärer som tillämpar hämtköp (cash and carry), för att därefter säljas vidare till detaljhandlare.

4 För att främja detaljhandelsförsäljningen till den slutlige konsumenten använder Gibbs antingen systemet med "rabattkuponger" (money-off), av vilket det finns två varianter, nämligen "grundåtgärder" och "särskilda detaljhandelsåtgärder", eller systemet med "kuponger som ger rätt till återbetalning" (cash back).

5 Genom de rabattkuponger som ingår i "grundåtgärderna" säkerställer Gibbs marknadsföringen av en särskild produkt under en begränsad tid. Gibbs distribuerar kupongerna till allmänheten, antingen direkt eller i form av kuponger som kan klippas ut ur olika publikationer (tidskrifter, tidningar etc.). Varje kupong har ett nominellt värde (exempelvis 15 pence) och innehåller anvisningar till konsumenten, där det anges att den kan lämnas som delbetalning vid köp av en eller flera närmare angivna produkter av märket Gibbs. Varje kupong innehåller också anvisningar till detaljhandlarna om hur den skall returneras till Gibbs för att de skall få ersättning och när detta senast skall ske.

6 Vad beträffar de rabattkuponger som ingår i "särskilda detaljhandelsåtgärder" går Gibbs samman med en detaljhandlare för att organisera marknadsföringsåtgärder av en särskild produkt eller en viss serie av produkter. Aktionen är tidsbegränsad. Sedan ett avtal slutits med Gibbs trycker detaljhandlaren kupongerna och distribuerar dem till allmänheten. Även i detta fall har varje kupong ett nominellt värde (exempelvis 15 pence) och innehåller uppgifter om vilken eller vilka produkter den kan lämnas som delbetalning för. Även detaljhandlarens namn anges på kupongen, vilken endast kan användas i dennes affärer.

7 Oavsett om köparen av de produkter som Gibbs har tillverkat är en grossist eller en detaljhandlare beräknar Gibbs leveransen till ett visst pris, inklusive mervärdesskatt, som faktureras köparen enligt båda de ovan beskrivna varianterna av systemet med rabattkuponger. Det fakturerade beloppet för leveransen bestäms oberoende av några pågående eller framtida marknadsföringsåtgärder. Således kan grossisten eller detaljhandlaren, när varorna köps av Gibbs, inte veta om de ingår eller kommer att ingå i marknadsföringsåtgärder med rabattkuponger. Det är i detta skede till och med möjligt att det inte förekommer några sådana åtgärder eller att sådana inte är planerade.

8 I förekommande fall faktureras grossistens försäljning till detaljhandlaren till grossistpriset, vilket inte heller påverkas av en eventuell försäljningskampanj.

9 Detaljhandlaren utbjuder de utsedda varorna till angivet pris. Vid "grundåtgärder" kan en kund som köper en produkt som specificeras i kupongen lämna kupongen till detaljhandlaren som kan acceptera den. I det fallet blir det belopp som detaljhandlaren uppbär det angivna priset minskat med rabatten (15 pence) och detaljhandlaren behåller kupongen. Den sistnämnde är dock inte tvungen att acceptera kupongen i stället för 15 pence. Vid "särskilda detaljhandelsåtgärder" är däremot den detaljhandlare som gått samman med Gibbs bunden enligt avtal att acceptera kupongen i stället för 15 pence i kontanter.

10 Vid "grundåtgärder" riktar dessutom detaljhandlaren ersättningsanspråken direkt till Gibbs. Endast detaljhandlaren och Gibbs berörs av transaktionen. Detaljhandlaren har rätt till återbetalning under förutsättning att han kan visa att han har köpt tillräckliga kvantiteter av produkten, att han har köpt produkten direkt av Gibbs eller av en grossist och att den har förvärvats före eller under försäljningskampanjen. Vid "särskilda detaljhandelsåtgärder" skall Gibbs ersätta detaljhandlaren oberoende av om bolaget har sålt produkten före eller under marknadsföringsåtgärderna.

11 I systemet med "kuponger som ger rätt till återbetalning" är kupongen tryckt på förpackningen till en produkt tillverkad av Gibbs. Kupongen innehåller ett erbjudande från Gibbs att till konsumenten återbetala en del av det pris som konsumenten har betalat detaljhandlaren, under förutsättning att vissa villkor är uppfyllda. Den del av priset som återbetalas motsvarar kupongens nominella värde, vilken också för kunden är ett bevis på köpet. En konsument som köper en sådan produkt har rätt att skicka kupongen direkt till Gibbs eller till ombud för detta bolag, som verkställer den utlovade återbetalningen i kontanter.

Tvisten i målet vid den nationella domstolen

12 Den 24 augusti 1992 begärde Unilever, som är Gibbs moderbolag, att Commissioners till detta skulle återbetala ett belopp om 883 894 UKL, som enligt bolaget sedan år 1994 felaktigt hade uppburits som mervärdesskatt på värdet av rabattkuponger och kuponger som gav rätt till återbetalning. Unilever ansåg nämligen att återbetalningen av kupongernas nominella värde utgjorde en retroaktiv rabatt och att underlaget för beräkningen av Gibbs mervärdesskatt följaktligen skulle minskas med lika mycket.

13 Commissioners, som inte ansåg att det förelåg någon retroaktiv rabatt, avslog klagomålet genom beslut av den 5 maj 1993 avseende rabattkupongerna och den 8 oktober 1993 avseende kupongerna som gav rätt till återbetalning.

14 Vad särskilt gällde rabattkupongerna ansåg Commissioners att de belopp som motsvarade dessa ingick i det vederlag som detaljhandlaren uppbar för att leverera varorna till kunden. Eftersom de betalades av Gibbs, utgjorde beloppen ett vederlag från "tredje part", vilket enligt artikel 11 A.1 i sjätte direktivet borde ha ingått i beskattningsunderlaget för mervärdesskatten avseende detaljhandlarens leverans.

15 Beträffande kupongerna som gav rätt till återbetalning ansåg Commissioners att eftersom konsumenten erhöll återbetalning direkt av tillverkaren, efter att ha framställt erforderlig begäran, hade detaljhandlaren ingenting att göra med denna transaktion. Det fanns således inte något direkt samband mellan tillverkarens leverans av varor till detaljhandlaren eller till grossisten och det belopp som konsumenten erhöll av tillverkaren i utbyte mot kupongerna.

16 Gibbs överklagade besluten till Value Added Tax Tribunal, London, som förenade de båda målen.

17 Då den var tveksam om hur gemenskapsrätten skulle tolkas, förklarade Value Added Tax Tribunal, London, målet vilande och begärde förhandsavgörande av domstolen avseende följande frågor:

"1) Rabattkupongerna

Hur skall artikel 11 A.1 a och artikel 11 C.1 tolkas med avseende på 'beskattningsunderlaget' för en ursprunglig leverantör i Elida Gibbs situation (som beskrivs i punkt 4 i det interimistiska beslutet), det vill säga under följande omständigheter:

a) Den ursprungliga leverantören är en 'tillverkare' som utfärdar en rabattkupong, som kan lösas in hos tillverkaren eller på dennes bekostnad mot 'angivet belopp' (tryckt på kupongen) till förmån för detaljhandlaren;

b) kupongen, som har delats ut till en potentiell konsument under en försäljningskampanj, kan accepteras av detaljhandlaren när konsumenten köper en bestämd vara från denne;

c) tillverkaren har sålt denna vara till 'fabrikspris', antingen direkt till detaljhandlaren eller till en grossist;

d) detaljhandlaren accepterar kupongen vid försäljning av varan till konsumenten, företer den för tillverkaren och erhåller angivet belopp?

Är tillverkarens beskattningsunderlag lika med tillverkarens försäljningspris eller med det priset minskat med det angivna beloppet?

Blir svaret på ovanstående fråga ett annat om tillverkarens ursprungsleverans sker till en grossist i stället för direkt till en detaljhandlare?

2) Kuponger som ger rätt till återbetalning

Hur skall artikel 11 A.1 a och artikel 11 C.1 tolkas med avseende på 'beskattningsunderlaget' för en ursprunglig leverantör i Elida Gibbs situation (som beskrivs i punkt 5 i det interimistiska beslutet), det vill säga under följande omständigheter:

a) I samband med pågående marknadsföringsåtgärder säljer ursprungsleverantören ('tillverkaren') varor till 'fabrikspris' antingen direkt till en detaljhandlare eller till en grossist;

b) en kupong som ger rätt till återbetalning med 'angivet belopp' är tryckt på omslaget till varorna, vilket ger en kund som bevisar att han köpt en sådan vara och uppfyller de övriga villkor som anges på kupongen rätt att förete kupongen för tillverkaren och att i utbyte erhålla det angivna beloppet;

c) en konsument köper en sådan vara från en detaljhandlare, företer kupongen för tillverkaren och erhåller angivet belopp?

Är tillverkarens beskattningsunderlag lika med tillverkarens försäljningspris eller lika med det priset minskat med det angivna beloppet?

Blir svaret på ovanstående fråga ett annat om tillverkarens ursprungsleverans sker till en grossist i stället för direkt till en detaljhandlare?"

Allmänna överväganden

18 Innan frågorna besvaras skall det kort erinras om grundprincipen för mervärdesskattesystemet och hur det fungerar.

19 Grundprincipen består i att mervärdesskattesystemet enbart är avsett att belasta den slutlige konsumenten. Följaktligen kan beskattningsunderlaget för den mervärdesskatt som skattemyndigheterna skall uppbära inte vara högre än det vederlag som den slutlige konsumenten faktiskt betalar, och på vilket den mervärdesskatt som slutligen belastar denne konsument har beräknats.

20 Således ansåg domstolen i dom av den 1 april 1982 i målet Hong-Kong Trade (89/81, Rec. s. 1277, punkt 6) att det framgår av rådets första direktiv 67/227/EEG av den 11 april 1967 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter (EGT nr 71, 1967, s. 1301) att en av de grundprinciper som mervärdesskattesystemet vilar på är neutralitet, på så sätt att likvärdiga varor beskattas lika mycket inom varje land, oavsett hur lång produktions-och distributionskedjan är.

21 Denna grundprincip belyser de skattskyldigas roll och skyldigheter i den mekanism som har införts för uppbörd av mervärdesskatt.

22 De skattskyldiga belastas nämligen inte av mervärdesskatt, men när de befinner sig i den produktions-och distributionsprocess som föregår det slutliga beskattningsskedet, och oavsett hur många transaktioner som skett, är de tvungna att i varje led i denna process uppbära skatten för skatteförvaltningens räkning, till vilken de återställer den.

23 För att garantera att mekanismen är fullständigt neutral i förhållande till de skattskyldiga, föreskrivs i avdelning XI i sjätte direktivet ett avdragssystem för att den skattskyldige inte skall belastas oskäligt av mervärdesskatt. I enlighet med vad domstolen konstaterade i dom av den 5 maj 1982 i målet Schul (15/81, Rec. s. 1409, punkt 10), är det en grundprincip i mervärdesskattesystemet att mervärdesskatten vid varje transaktion endast kan tas ut efter att avdrag har gjorts för det mervärdesskattebelopp som direkt belastar kostnaden för de olika beståndsdelar som utgör priset på varorna och tjänsterna, och avdragsmekanismen är inrättad så att endast skattskyldiga har rätt att från den mervärdesskatt som de är skyldiga att erlägga göra avdrag med den mervärdesskatt som redan har belastat varorna och tjänsterna i ett tidigare led.

24 Av det som anförts ovan följer att med beaktande i varje enskilt fall av mervärdesskattemekanismen, dess funktion och mellanhändernas roll, kan skatteförvaltningen i slutändan inte uppbära ett större belopp än det som den slutlige konsumenten har betalat.

25 Det är på grundval av dessa överväganden som de frågor som har ställts av Value Added Tax Tribunal, London, skall prövas tillsammans.

Tolkningsfrågorna

26 Enligt artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet skall beskattningsunderlaget inom landet för leveranser av varor vara allt som utgör det vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla från köparen.

27 I enlighet med en fast rättspraxis utgör detta vederlag det "subjektiva" värdet, det vill säga vad som verkligen har uppburits i varje konkret fall, och inte ett värde som uppskattas enligt objektiva kriterier (dom av den 23 november 1988, Naturally Yours Cosmetics, 230/87, Rec. s. 6365, punkt 16, och av den 27 mars 1990, Boots Company, C-126/88, Rec. s. I-1235, punkt 19).

28 I ett sådant fall som det i tvisten vid den nationella domstolen erhåller tillverkaren, som har återbetalat värdet av rabattkupongen till detaljhandlaren eller värdet av kupongen som gav rätt till återbetalning till den slutlige konsumenten, efter transaktionen ett belopp som motsvarar det pris på varorna som grossisterna eller detaljhandlarna har betalat minskat med kupongernas värde. Det skulle således inte stå i överensstämmelse med direktivet att underlaget för beräkningen av den mervärdesskatt som tillverkaren, i egenskap av skattskyldig, är skyldig att erlägga är högre än det belopp som han slutligen har erhållit. Om så vore fallet skulle principen om mervärdesskattens neutralitet i förhållande till skattskyldiga, dit tillverkaren räknas, inte följas.

29 Följaktligen skall beskattningsunderlaget för den skattskyldige tillverkaren utgöras av ett belopp som motsvarar det pris till vilket han har sålt varorna till grossister eller till detaljhandlare minskat med kupongernas värde.

30 Denna tolkning stöds av artikel 11 C.1 i sjätte direktivet där det, för att säkerställa neutralitet i fråga om den skattskyldiges ställning, anges att om varor eller tjänster

avbeställs eller inte godkänns eller om betalning helt eller delvis uteblir eller om priset har nedsatts efter det att tillhandahållandet ägt rum, skall beskattningsunderlaget nedsättas i överensstämmelse därmed på de villkor som medlemsstaterna bestämmer.

31 Det är riktigt att denna bestämmelse hänför sig till normalfallet med avtalsförhållanden, direkt ingångna mellan två avtalsparter, vilka senare ändras. Inte desto mindre utgör bestämmelsen ett uttryck för den ovan framhållna principen om neutralitet i fråga om skattskyldigas ställning. Följaktligen följer det av denna bestämmelse att det vid beräkningen av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt — för att säkerställa att neutralitetsprincipen följs — skall beaktas om en skattskyldig, vilken inte är bunden enligt avtal till den slutlige konsumenten utan är den första länken i en kedja av transaktioner som leder till denne konsument, genom detaljhandlarna beviljar den slutlige konsumenten en rabatt eller direkt till denne återbetalar värdet av kupongerna. Om det förhöll sig annorlunda skulle skatteförvaltningen som mervärdesskatt uppbära ett belopp som var större än det som den slutlige konsumenten faktiskt har betalat, och det på den skattskyldiges bekostnad.

32 Denna tolkning vederläggs inte av de argument som den brittiska, den tyska och den grekiska regeringen har åberopat om att ett avdrag från beskattningsunderlaget av rabatter eller återbetalningar till konsumenten som beviljas eller verkställs direkt av den ursprungliga leverantören, efter att varorna har levererats till en grossist eller till en detaljhandlare, riskerar att störa mervärdesskattemekanismens funktion och göra systemet ogenomförbart, eftersom det skulle tvinga alla grossister och detaljhandlare i kedjan att retroaktivt justera priset och följaktligen det mervärdesskattebelopp som de har betalat till sin egen leverantör och innebära att den sistnämnde blev tvungen att utfärda korrigerade fakturor.

33 Mervärdesskattesystemet störs nämligen inte av detta avdrag, eftersom det inte är nödvändigt att justera beskattningsunderlaget vad beträffar mellanliggande transaktioner. Tvärtom förblir detta underlag oförändrat, eftersom tillämpningen av neutralitetsprincipen i fråga om dessa transaktioner säkerställs genom att avdragssystemet i avdelning XI i sjätte direktivet genomförs. Enligt detta system

får mellanliggande länkar i distributionskedjan, såsom grossister och detaljhandlare, från sitt eget beskattningsunderlag göra avdrag med de belopp som var och en har betalat till sin egen leverantör i mervärdesskatt för motsvarande transaktion och således till skatteförvaltningen återställa den del av mervärdesskatten som motsvarar skillnaden mellan det pris som var och en har betalat sin leverantör och det pris till vilket han har tillhandahållit köparen varan.

34 Av det ovan anförda följer att svaret på den första frågan blir att artikel 11 A.1 a och 11 C.1 i sjätte direktivet skall tolkas så, att då en tillverkare utfärdar en rabattkupong, som kan lösas in hos tillverkaren eller på dennes bekostnad mot angivet belopp tryckt på kupongen till förmån för detaljhandlaren, då kupongen, som överlämnas till en potentiell kund under en försäljningskampanj, kan accepteras av detaljhandlaren som betalning för en utsedd vara, då tillverkaren har sålt den utsedda varan till "fabrikspris" direkt till detaljhandlaren, och då den sistnämnde återfår kupongen av kunden vid försäljningen av varan, företer den för tillverkaren och erhåller angivet belopp, skall beskattningsunderlaget vara detsamma som tillverkarens försäljningspris minskat med det belopp som har angivits på kupongen och som har återbetalats. Detta gäller även om tillverkaren först har levererat varorna till en grossist i stället för att leverera dem direkt till en detaljhandlare.

35 Den andra frågan skall därefter besvaras på så sätt att artikel 11 A.1 a och 11 C.1 i sjätte direktivet skall tolkas så, att då tillverkaren i samband med marknadsföringsåtgärder säljer varor till "fabrikspris" direkt till detaljhandlaren, då en kupong som ger rätt till återbetalning med ett belopp som har angivits på varornas förpackningar ger kunden rätt att, om han styrker att han köpt en av dessa varor och uppfyller de övriga villkoren som anges på kupongen, förete kupongen för tillverkaren och i utbyte erhålla angivet belopp, och då en kund köper en sådan vara av detaljhandlaren, företer kupongen för tillverkaren och erhåller angivet belopp, skall beskattningsunderlaget vara detsamma som tillverkarens försäljningspris minskat

med det belopp som har angivits på kupongen och som har återbetalats. Detta gäller även om tillverkaren först har levererat varorna till en grossist i stället för att leverera dem direkt till en detaljhandlare.

Rättegångskostnader

36 De kostnader som har förorsakats den brittiska, den tyska, den grekiska, den franska och den italienska regeringen samt kommissionen, vilka har inkommit med yttrande 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 (sjätte avdelningen)

— angående de frågor som genom beslut av den 30 november 1994 förts vidare av Value Added Tax Tribunal, London — följande dom:

1) Artikel 11 A.1 a och 11 C.1 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 då en tillverkare utfärdar en rabattkupong, som kan lösas in hos tillverkaren eller på dennes bekostnad mot angivet belopp

tryckt på kupongen till förmån för detaljhandlaren, då kupongen, som överlämnas till en potentiell kund under en försäljningskampanj, kan accepteras av detaljhandlaren som betalning för en utsedd vara, då tillverkaren har sålt den utsedda varan till "fabrikspris" direkt till detaljhandlaren, och då den sistnämnde återfår kupongen av kunden vid försäljningen av varan, företer den för tillverkaren och erhåller angivet belopp, skall beskattningsunderlaget vara detsamma som tillverkarens försäljningspris minskat med det belopp som har angivits på kupongen och som har återbetalats. Detta gäller även om tillverkaren först har levererat varorna till en grossist i stället för att leverera dem direkt till en detaljhandlare.

2) Artikel 11 A.1 a och 11 C.1 i sjätte direktivet skall tolkas så, att då tillverkaren i samband med marknadsföringsåtgärder säljer varor till "fabrikspris" direkt till detaljhandlaren, då en kupong som ger rätt till återbetalning med ett belopp som har angivits på varornas förpackningar ger kunden rätt att, om han styrker att han köpt en av dessa varor och uppfyller de övriga villkoren som anges på kupongen, förete kupongen för tillverkaren och i utbyte erhålla angivet belopp, och då en kund köper en sådan vara av detaljhandlaren, företer kupongen för tillverkaren och erhåller angivet belopp, skall beskattningsunderlaget vara detsamma som tillverkarens försäljningspris minskat med det belopp som har angivits på kupongen och som har återbetalats. Detta gäller även om tillverkaren först har levererat varorna till en grossist i stället för att leverera dem direkt till en detaljhandlare.

Mancini Kakouris Hirsch

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 24 oktober 1996.

R. Grass

Justitiesekreterare

G. F. Mancini

Ordförande på sjätte avdelningen