



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

5. juli 2018*

»Præjudiciel forelæggelse – fælles merværdiafgiftssystem – direktiv 2006/112/EF – artikel 2, stk. 1, litra c) – udstedelse af »kreditter«, der gør det muligt at afgive bud i forbindelse med on line-auktioner – tjenesteydelse mod vederlag – forudgående transaktion – artikel 73 – beskatningsgrundlag«

I sag C-544/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ret i første instans (afdelingen for sager om skatter og afgifter), Det Forenede Kongerige) ved afgørelse af 17. oktober 2016, indgået til Domstolen den 28. oktober 2016, i sagen

Marcandi Ltd, der driver virksomhed under firmanavnet Madbid,

mod

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, J.L. da Cruz Vilaça, og dommerne E. Levits, A. Borg Barthet (refererende dommer), M. Berger og F. Biltgen,

generaladvokat: E. Tanchev,

justitssekretær: ekspeditionssekretær L. Hewlett,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 13. december 2017,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Marcandi Ltd ved barrister J. Brinsmead-Stockham, solicitor C. Van Zyl og advocate A. Brown,
- Det Forenede Kongeriges regering ved D. Robertson og Z. Lavery, som befuldmægtigede, bistået af barrister P. Mantle,
- Europa-Kommissionen ved R. Lyal og L. Lozano Palacios, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 7. marts 2018,

* Processprog: engelsk.

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 2, stk. 1, artikel 14, 24, 62, 63, 65 og 73 samt artikel 79, litra b), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).
- 2 Anmodningen er blevet fremsat i forbindelse med en tvist mellem Marcandi Ltd, der driver virksomhed under firmanavnet Madbid, og Her Majesty's Revenue and Customs (told- og skatteforvaltningen, Det Forenede Kongerige) (herefter »skatteforvaltningen«) vedrørende det fælles merværdiafgiftssystem (herefter »moms«), der finder anvendelse på det salg af »kreditter«, som gør det muligt at deltage i on line-auktioner.

Retsforskrifter

- 3 Momsdirektivets artikel 2, stk. 1, bestemmer:

»Følgende transaktioner er momspligtige:

- a) levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

[...]

- c) levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

[...]«

- 4 Direktivets artikel 14, stk. 1, definerer levering af varer som »overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode«.

- 5 Direktivets artikel 24, stk. 1, bestemmer:

»Ved »levering af ydelser« forstås enhver transaktion, der ikke er en levering af varer.«

- 6 Direktivets artikel 62 bestemmer:

»I dette direktiv forstås ved:

- 1) »afgiftspligtens indtræden«: den omstændighed, der bevirker, at lovens betingelser for afgiftens forfald er opfyldt
- 2) »afgiftens forfald«: det forhold, at statskassen i henhold til loven fra et bestemt tidspunkt kan gøre sit krav gældende over for den afgiftspligtige person, også selv om der kan gives udsættelse med betalingen.«

- 7 Momsdirektivets artikel 63 bestemmer:

»Afgiftspligten indtræder, og afgiften forfalder på det tidspunkt, hvor levering af varer eller ydelser finder sted.«

8 Direktivets artikel 65 er affattet som følger:

»Såfremt der betales afdrag, inden leveringen af varerne eller ydelserne finder sted, forfalder afgiften for det modtagne beløb på det tidspunkt, hvor afdraget indgår.«

9 Direktivets artikel 73 bestemmer:

»Ved levering af varer og ydelser, bortset fra de i artikel 74 til 77 omhandlede, omfatter afgiftsgrundlaget den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af kunden eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris.«

10 Samme direktivs artikel 79 bestemmer:

»Følgende elementer medregnes ikke i afgiftsgrundlaget:

[...]

b) rabatter og nedslag, der ydes kunden, og som opnås på det tidspunkt, hvor transaktionen finder sted

[...]«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

11 Marcandi er et selskab med hjemsted i Det Forenede Kongerige, som driver en online-shoppingvirksomhed under firmanavnet Madbid (herefter »Madbid«). Størstedelen af de varer, der sælges af Madbid, er såkaldte »high tech«-produkter, såsom mobiltelefoner, tablets, computere og fjernsyn. Madbid sælger lejlighedsvis dyrere genstande, bl.a. biler.

12 Madbids websted gør det muligt for brugerne at købe varer, der udbydes af Madbid, dels til en given pris i netbutikken, dels gennem on line-auktioner.

13 Madbid har i den i tvisten i hovedsagen omhandlede periode været momsregistreret i Det Forenede Kongerige og i adskillige andre medlemsstater, bl.a. i Tyskland.

14 Det følger af klausul 1.2 i Madbids almindelige betingelser, at selskabet »driver et websted med auktioner, hvori deltagelse forudsætter betaling«. De brugere, der ønsker at deltage i de auktioner, der afholdes af Madbid, skal hos selskabet og mod betaling erhverve nogle »kreditter«, som er nødvendige for at afgive bud og ikke kan anvendes til andre formål. Navnlig kan disse »kreditter« ikke anvendes til at købe de varer, der udbydes i netbutikken. De kan heller ikke veksles tilbage til kontanter.

15 Samtlige Madbids sider på webstedet indeholder en knap, der gør det muligt for brugeren at komme ind på en side, hvor der udbydes »kreditter«. Når disse »kreditter« købes, tilskrives de brugerens konto. Hver »kredit« har en entydig identifikationskode og tildeles en monetær værdi, der svarer til det beløb, som betales af brugeren. Somme tider tildeles brugerne såkaldte »gratis kreditter«. De har en værdi på 0,00 britiske pund (GBP) og giver blot brugerne adgang til at deltage i Madbids auktioner. Disse »gratis kreditter« udløber efter 30 dage, mens de betalte »kreditter« er gyldige i 180 dage.

16 Ved alle auktioner fastsættes en startpris på 0,00 GBP, og stopuret indstilles til den maksimale tid, der er fastsat til at afgive bud, hvilket sædvanligvis er et minut. Ved hvert nyt afgivet bud startes stopuret igen med samme tidsfrist, som den oprindeligt fastsatte. For hver auktion fastsættes et antal kreditter mellem 1 og 8, der er nødvendige for at afgive bud, og brugeren anvender ved at klikke på knappen

»tilbud« sine »kreditter« svarende til dette antal. Brugersens således afgivne bud er 0,01 GBP højere end det tidligere afgivne bud og bliver således det højeste bud for det pågældende salg. Den salgspris for varen, der angives, stiger ligeledes med 0,01 GBP.

- 17 Den bruger, der vinder auktionen, har ret til at købe varen til den pris, som varen bortauktioneres til med tillæg af udgifter til forsendelse og ekspedition. Værdien af de »kreditter«, som anvendes til at afgive bud i forbindelse med dette salg, er herefter opbrugt og modregnes ikke i den pris, der skal betales for den vundne genstand. Så længe genstanden ikke er blevet fremsendt til brugeren, har denne sidstnævnte ret til at annullere sin ordre. I så fald tilbagebetales brugeren den pris, med hvilken den pågældende vandt auktionen.
- 18 Endvidere gør en såkaldt »køb nu«-funktion det muligt for brugeren at købe en vare, der er identisk med den vare, som er genstand for den auktion, som brugeren deltager i, til en pris, der i løbet af auktionen reduceres med modværdien af de »kreditter«, der anvendes til at afgive bud i forbindelse med auktionen. Den bruger, der køber en vare ved hjælp af »køb nu«-funktionen under en auktion, kan ikke længere afgive bud i auktionen.
- 19 Endelig gør »optjent rabat«-funktionen det muligt for den bruger, som ikke har vundet auktionen, og som heller ikke har anvendt »køb nu«-funktionen, at opnå en rabat, som vedkommende kan anvende på et senere tidspunkt i forbindelse med et køb af vare i Madbids netbutik. En »optjent rabat«, hvis størrelse svarer til »krediternes« modværdi, som gør det muligt for brugeren at afgive bud i forbindelse med den pågældende auktion, udløber efter 365 dage.
- 20 Såfremt den bruger, der har foretaget et køb gennem funktionerne »optjent rabat« eller »køb nu«, annullerer sin ordre, tilbagebetales brugeren den pris, vedkommende har betalt for de omhandlede varer, fraregnet modværdien af de »kreditter«, der blev taget hensyn til for at nå frem til den endelige pris, som varerne blev solgt til.
- 21 I en afgørelse af 9. december 2013 fastslog skatte- og afgiftsmyndigheden, at det beløb, der blev betalt af Madbids kunder for »kreditterne«, udgjorde modydelsen for en tjenesteydelse udført i Det Forenede Kongerige, nemlig tildelingen af en ret til at deltage i de on line-auktioner, der afholdes af Madbid.
- 22 Madbid har anlagt et søgsmål til prøvelse af denne afgørelse ved First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ret i første instans (afdelingen for sager om skatter og afgifter) Det Forenede Kongerige), idet selskabet har gjort gældende, at udstedelsen af »kreditter« til fordel for selskabets kunder ikke udgør en tjenesteydelse, men blot en »forudgående transaktion« som omhandlet i dom af 16. december 2010, MacDonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, præmis 24). Madbid har deraf udledt, at selskabet er momspligtigt som følge ikke af udstedelsen af »kreditter« til fordel for kunderne, men udelukkende som følge af leveringerne af varer. Modydelserne for disse leveringer omfatter både den pris, der betales af kunden for den vare, den pågældende har erhvervet, og modværdien af de »kreditter« som blev opbrugt i forbindelse med købet af denne vare. Subsidiært har Madbid for den forelæggende ret gjort gældende, at såfremt denne sidstnævnte måtte fastslå, at udstedelsen af »kreditter« udgør en tjenesteydelse, skal det lægges til grund, at en sådan ydelse ikke leveres mod vederlag som omhandlet i momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), og artikel 73.
- 23 Skatte- og afgiftsmyndigheden har for den forelæggende ret gjort gældende, at når Madbid tildeler »kreditter« til sine brugere, indrømmer selskabet brugerne en ret, som de kan anvende med det samme til at deltage i de on line-auktioner, som selskabet afholder. Der er tale om en tjenesteydelse. Endvidere udgør funktionerne »køb nu« og »optjent rabat« salgsfremmende foranstaltninger, hvormed Madbid indrømmer en rabat som omhandlet i momsdirektivets artikel 79, litra b), på salgsprisen for varerne.

24 Den forelæggende ret har endvidere anført, at Finanzamt Hannover-Nord (skatte- og afgiftsmyndigheden i Hannover Nord, Tyskland) i en afgørelse af 9. juli 2014 fastslog, at Madbids salg af »kreditter« hverken udgjorde en levering af varer eller tjenesteydelser med hensyn til moms. Ifølge den nævnte myndighed er Madbid momspligtig i Tyskland for levering af varer til brugere i denne medlemsstat. Modværdien af disse leveringer af varer omfatter ikke kun den pris, der betales af kunden for den erhvervede vare, dvs. den pris, som varen er blevet bortauktioneret til, hvilken pris følger af anvendelsen af »køb nu«-funktionen eller prisen efter fradrag af den »optjente rabat«, men ligeledes værdien af de »kreditter«, der gøres brug af med henblik på erhvervelse af denne vare, dvs. værdien af de »kreditter«, som gjorde det muligt at vinde auktionen eller at opnå en nedsættelse af prisen gennem funktionerne »køb nu« eller »optjent rabat«. Hvad angår de brugere, der har købt »kreditter« og har deltaget uden at vinde auktionen, er skatte- og afgiftsmyndigheden i Hannover Nord af den opfattelse, at der kun udføres en tjenesteydelse til fordel for disse, såfremt brugerne ikke foretager noget køb ved at anvende modværdien af de »kreditter«, der gjorde det muligt for dem at afgive bud. Modydelsen for denne tjenesteydelse, der er undergivet moms i Det Forenede Kongerige, svarer til værdien af de pågældende »kreditter«.

25 På denne baggrund har First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ret i første instans (afdelingen for sager om skatter og afgifter)) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) I henhold til den korrekte fortolkning af [momsdirektivets] artikel 2, stk. 1, artikel 24, 62, 63, 65 og 73 [...] og under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede:

- a) er Madbids udstedelse af kreditter til brugerne mod betaling af penge da:
 - i) »forudgående transaktioner«, der ikke er omfattet af anvendelsesområdet for [momsdirektivets] artikel 2, stk. 1, af den art, som Domstolen identificerede i [dom af 16. december 2010, MacDonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780)], præmis 23-42, eller
 - ii) en levering af ydelser af Madbid som omhandlet i [direktivets] artikel 2, stk. 1, litra c), nemlig ydelse af retten til at deltage i online-auktioner,
- b) Hvis tildeling af retten til at deltage i online-auktioner udgør en levering af ydelser af Madbid, er det da en levering foretaget »mod vederlag« som omhandlet i [direktivets] artikel 2, stk. 1, litra c), nemlig betalingen herfor (dvs. de penge, som Madbid har modtaget fra en bruger som modydelse for kreditter)
- c) er svaret på [det første spørgsmål,] litra b)[,] et andet, hvis betalingen for kreditterne også tjener som en ret for brugeren til at erhverve varer til den samme værdi, hvis brugeren ikke vinder auktionen
- d) hvis Madbid ikke leverer ydelser mod vederlag, når selskabet udsteder kreditter til brugerne mod betaling af penge, foretager selskabet da en levering på et andet tidspunkt

og hvilke principper bør anvendes ved fastlæggelsen af svaret på disse spørgsmål?

2) I henhold til den korrekte fortolkning af [momsdirektivets] artikel 2, stk. 1, artikel 14, artikel 62, artikel 63, artikel 65, artikel 73 og artikel 79, litra b)[,] [...] hvilket vederlag modtager Madbid i henhold til direktivets artikel 2, stk. 1, litra a), og artikel 73 da som modydelse for de leveringer af varer, som selskabet foretager til brugerne under de i hovedsagen omhandlede omstændigheder?

Navnlige og under hensyn til svaret på spørgsmål 1:

- a) er de penge, som en bruger betaler Madbid for kreditter, et »afdrag« for levering af varer i artikel 65's forstand, således at momsen »forfalder« ved betalingens modtagelse, og således at den betaling, som Madbid modtager fra brugeren, er vederlag for en levering af varer

- b) hvis en bruger køber varer gennem funktionerne [køb nu] eller [optjent rabat], er værdien af kreditter, der anvendes til at afgive bud i auktioner, eller når budet ikke vinder, hvilket medfører, at der opnås [optjent rabat] eller [køb nu]-prisen nedsættes, da:
- i) »rabatter« som omhandlet i [momsdirektivets] artikel 79, litra b), således at vederlaget for Madbids levering af varer er de penge, som brugeren faktisk betaler Madbid på tidspunktet for køb af varer og ikke andet, eller
 - ii) del af vederlaget for leveringen af varer, således at vederlaget for Madbids levering af varer omfatter både de penge, som brugeren betaler Madbid på tidspunktet for køb af varer, og de penge, som brugeren betaler for kreditter, der blev anvendt til at afgive bud i auktioner, som brugeren ikke vinder
- c) hvis en bruger udøver retten til at købe varer efter at have vundet en online-auktion, er vederlaget for leveringen af disse varer da den angivne pris, der vandt auktionen (plus udgifter til forsendelse og ekspedition), og ikke andet, eller udgør værdien af de kreditter, som vinderen anvendte til at byde i auktionen, også del af vederlaget for Madbids levering af disse varer til brugeren

eller hvilke principper bør anvendes ved fastlæggelsen af svaret på disse spørgsmål?

- 3) Når to medlemsstater behandler en transaktion forskelligt hvad angår moms, i hvilket omfang bør retterne i en af disse medlemsstater da, når de fortolker de relevante bestemmelser i EU-retten og national ret, tage hensyn til ønsket om at undgå:
- a) dobbeltbeskatning af transaktioner og/eller
 - b) manglende beskatning af transaktionen,

og hvilken indvirkning har princippet om afgiftsneutralitet på dette spørgsmål?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

- 26 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om udstedelsen af »kreditter« såsom de i hovedsagen omhandlede, som modydelse til en betaling udgør »levering af ydelser, [...] mod vederlag« som omhandlet i momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), eller om den skal anses for en »forudgående transaktion« i forhold til levering af varer som omhandlet i præmis 24 i dom af 16. december 2010, MacDonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780).
- 27 Det bemærkes, at Domstolen i den nævnte dom fastslog, at erhvervelsen af kontraktuelle rettigheder benævnt »pointrettigheder«, der gav mulighed for at modtage point, som kunne indløses bl.a. til en ret til midlertidigt at benytte boliger i tjenesteyderens ferieanlæg, ikke var en momspligtig transaktion, men forudgående transaktioner med henblik på at opnå ret til midlertidig anvendelse af en bolig, indkvartering på et hotel eller en anden tjenesteydelse. Domstolen fastslog nemlig, at købet af »pointrettigheder« ikke var et mål i sig selv for kunden, for så vidt som denne sidstnævnte ikke indgik den oprindelige kontrakt for at samle point, men med henblik på midlertidigt at benytte en bolig eller for at opnå andre tjenesteydelser, som vælges efterfølgende (dom af 16.12.2010, MacDonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, præmis 24 og 32).
- 28 Domstolen konkluderede deraf, at den egentlige tjenesteydelse, som var formålet med erhvervelsen af »pointrettighederne«, var den tjenesteydelse, som bestod i, at de forskellige mulige modydelse, som kunne opnås i kraft af point hidrørende fra disse rettigheder, stilledes til rådighed for deltagerne i denne ordning (dom af 16.12.2010, MacDonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, præmis 27).

- 29 Det er i hovedsagen ubestridt, at »kreditterne« udelukkende gør det muligt at afgive bud inden for rammerne af de auktioner, der afholdes af Madbid. Den bruger, der køber »kreditter«, gør det følgelig nødvendigvis for at kunne deltage i de pågældende auktioner.
- 30 Denne ydelse har imidlertid for disse brugere en selvstændig interesse i forhold til køb af varer i Madbids netbutik (jf. i denne retning dom af 2.12.2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, præmis 27). Som anført af generaladvokaten i punkt 39 i forslaget til afgørelse giver deltagelse i Madbids auktioner brugerne mulighed for at købe varer til en pris, der ligger under deres markedspris.
- 31 Eftersom de »kreditter«, der udstedes af Madbid, ikke kan anvendes til at foretage køb af varerne i selskabets netbutik, idet disse »kreditter«, som det følger af denne doms præmis 30, fra det tidspunkt, hvor de erhverves, identificeres som udgørende modydelsen for muligheden for brugerne for at købe varer til priser, der ligger under deres markedspris, og eftersom de »kreditter«, der skal anvendes for at deltage i en auktion, ikke skal modregnes i den købspris, der fastsættes efter auktionen, kan udstedelsen af disse »kreditter« imidlertid ikke kvalificeres som en »forudgående transaktion« i forhold til en levering af en vare som omhandlet i præmis 24 i dom af 16. december 2010, *MacDonald Resorts* (C-270/09, EU:C:2010:780).
- 32 Følgelig udgør den ret, som indrømmes de brugere, der har erhvervet disse »kreditter«, til at deltage i Madbids auktioner i sig selv en selvstændig tjenesteydelse, som ikke må forveksles med den levering af varer, der kunne tænkes at finde sted i forlængelse af de pågældende auktioner.
- 33 En sådan konklusion gælder så meget desto mere, når den person, der gør brug af »kreditterne«, køber en vare ved hjælp af valgmuligheden »køb nu« eller »optjent rabat«, eftersom et køb, der gennemføres ved hjælp af disse valgmuligheder – såfremt den pågældende gør brug af den tjeneste, som »kreditterne« giver mulighed for – udgør en transaktion, der er uafhængig af den tjeneste, som leveres som modydelse til »kreditterne«.
- 34 Madbid har imidlertid gjort gældende, at selv om udstedelsen af »kreditter« skal anses for en tjenesteydelse, bliver denne ikke udført mod vederlag.
- 35 I denne forbindelse bemærkes, at det følger af momsdirektivets artikel 2, stk. 1, at tjenesteydelser, som »mod vederlag« foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, er momspligtige.
- 36 Det følger af fast retspraksis, at en tjenesteydelse kun foretages »mod vederlag« som omhandlet i denne bestemmelse, hvis der mellem tjenesteyderen og modtageren består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet det af tjenesteyderen modtagne vederlag udgør den faktiske modværdi af den ydelse, som leveres til modtageren (dom af 16.12.2010, *MacDonald Resorts*, C-270/09, EU:C:2010:780, præmis 16 og den deri nævnte retspraksis, og af 20.6.2013, *Newey*, C-653/11, EU:C:2013:409, præmis 40).
- 37 Domstolen har fastslået, at dette er tilfældet, såfremt der består en direkte sammenhæng mellem tjenesteydelsen og den modtagne modværdi, idet de betalte beløb udgør den faktiske modværdi af en individualiseret ydelse, som leveres inden for rammerne af et sådant retsforhold (dom af 3.3.1994, *Tolsma*, C-16/93, EU:C:1994:80, præmis 13 og 14, af 16.12.2010, *Macdonald Resorts*, C-270/09, EU:C:2010:780, præmis 16 og 26, og af 10.11.2016, *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, præmis 28).
- 38 Det fremgår i hovedsagen af klausul 1.2 i Madbids almindelige betingelser, at selskabet »driver et websted med auktioner, hvori deltagelse forudsætter betaling«.

- 39 De brugere, der ønsker at deltage i Madbids auktioner, skal nemlig erhverve nogle »kreditter« hos Madbid mod betaling. Disse »kreditter« er nødvendige for at afgive bud og kan ikke anvendes til andre formål. Antallet af kreditter, der er nødvendige for at afgive bud, varierer alt efter salget. Når en bruger afgiver et tilbud, debiteres den pågældendes »kreditter« dette antal, og prisen for den vare, der sælges på auktionen, stiger med 0,01 GBP. Den bruger, der vinder en auktion, opnår ret til at købe varen til den pris, den bortauktioneres til, med tillæg af udgifter til forsendelse og ekspedition. Værdien af de »kreditter«, som anvendes til at afgive bud i forbindelse med dette salg, er herefter opbrugt. Endelig er det, såfremt den bruger, der har vundet den pågældende auktion, køber den vare, som sælges på auktionen, kun det beløb, som varen bortauktioneres til, der tilbagebetales brugeren, fraregnet værdien af de »kreditter«, som brugeren anvendte til at afgive bud.
- 40 Disse oplysninger viser, at den betaling, der opkræves af Madbid for de »kreditter«, som selskabet udsteder, udgør den faktiske modydelse til den tjeneste, som selskabet leverer til sine brugere, som består i en tildeling af en ret til at deltage i den auktion, som selskabet afholder.
- 41 Denne konklusion kan ikke drages i tvivl af den omstændighed, at de brugere, som ikke vinder auktionen, som følge af »optjent rabat«-funktionen får modværdien af deres »kreditter« konverteret til en rabat, der kan anvendes efterfølgende i forbindelse med et køb af en vare i Madbids netbutik.
- 42 Tilsvarende er det i denne henseende uden betydning, at den bruger, der klikker på knappen »køb nu«, har mulighed for at købe en vare, der er identisk med den, der var genstand for auktionen, til en pris, som er nedsat med modværdien af de »kreditter«, som brugeren anvendte for at afgive bud i forbindelse denne auktion.
- 43 For det første er det nemlig kun værdien af de »kreditter«, der forud herfor er blevet anvendt til at afgive bud, der kan modregnes i prisen for varer, som er købt gennem funktionerne »køb nu« og »optjent rabat«.
- 44 For det andet bliver den bruger, der beslutter sig for at hæve et køb, der foretages ved gennem funktionerne »køb nu« og »optjent rabat« kun godtgjort et beløb, der svarer til prisen efter rabat med tillæg af udgifter til levering, fraregnet modværdien af de »kreditter«, der blev taget hensyn til ved beregningen af den pris, som brugeren betalte for varerne.
- 45 Følgelig svarer Madbids argumentation om, at udstedelsen af »kreditter« udgør en ret for brugeren til at købe varer, der svarer til modværdien af disse »kreditter«, ikke til den økonomiske og forretningsmæssige virkelighed, som er et grundlæggende kriterium ved anvendelsen af det fælles momssystem (dom af 20.6.2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, præmis 42 og den deri nævnte retspraksis).
- 46 Det følger af ovenstående betragtninger, at den betaling, der opkræves af Madbid for de »kreditter«, som selskabet udsteder, udgør den faktiske modydelse for den ydelse, som består i en tildeling af en ret til at deltage i de auktioner, som selskabet afholder, og som adskiller sig fra levering af en vare, der købes på webstedet.
- 47 I denne henseende skal det præciseres, at brugerne i hovedsagen kan købe de varer, der sælges i Madbids netbutik, ved betaling med kredit- eller debetkort, dvs. uden at deltage i de auktioner, som selskabet afholder. Endvidere er det ikke al deltagelse i Madbids auktioner, der nødvendigvis fører til en levering af varer, enten fordi den bruger, der har vundet auktionen, vælger ikke at købe den genstand, der bortauktioneres brugeren, eller fordi vedkommende ikke har vundet auktionen eller ikke gør brug af funktionen »køb nu« og opnår en rabat, som den pågældende ikke ønsker at gøre brug af med det samme.

- 48 Som anført af generaladvokaten i punkt 58 i forslaget til afgørelse følger det heraf, at udstedelsen af »kreditter« og leveringen af varer, for så vidt som de ikke udgør en enkelt økonomisk udelelig ydelse, ikke kan anses for en enkelt ydelse. Af de samme grunde, og henset til reglen om, at hver transaktion skal anses for særskilte og uafhængige af hinanden, kan udstedelsen af »kreditter« og levering af varer heller ikke anses for accessoriske i forhold til hinanden.
- 49 På baggrund af samtlige ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at udstedelsen af »kreditter« såsom de i hovedsagen omhandlede, der giver en erhvervsdrivendes kunder mulighed for at afgive bud i auktioner, der afholdes af denne erhvervsdrivende, udgør en tjenesteydelse mod vederlag, hvor modydelsen er det beløb, der betales for »kreditterne«.

Det andet spørgsmål

- 50 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 73 skal fortolkes således, at værdien af de »kreditter«, der anvendes til at afgive bud, er en del af den modydelse, som den afgiftspligtige opkræver for de leveringer af varer, denne foretager til fordel for de brugere, der vinder en auktion, som afholdes af selskabet, eller for dem, der har købt en vare gennem funktionerne »køb nu« eller »optjent rabat«.
- 51 I overensstemmelse med momsdirektivets artikel 73 udgør afgiftsgrundlaget for levering af varer eller ydelser, som foretages mod vederlag, »den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af kunden eller tredjemand for de pågældende transaktioner«.
- 52 I denne forbindelse bemærkes indledningsvis, og som det følger af besvarelsen af det første spørgsmål, at den betaling, der foretages af en bruger, for de »kreditter«, der udstedes af Madbid, udgør modydelsen for tildelingen af retten til at deltage i selskabets auktioner.
- 53 Som anført af generaladvokaten i punkt 79 i forslaget til afgørelse udgør det beløb, der betales som modydelse for en transaktion, ikke modydelsen for en anden transaktion og heller ikke et fradrag i vederlaget for en anden transaktion.
- 54 Det skal som svar på den forelæggende rets spørgsmål således bemærkes, at den betaling, der foretages af brugeren for »kreditter«, ikke kan kvalificeres som et afdrag, der betales inden levering af varerne som omhandlet i momsdirektivets artikel 65.
- 55 Endvidere kan modydelsen for levering af en vare, der sælges i forbindelse med en auktion, ikke omfatte det beløb, der betales for udstedelsen af »kreditter«, der anvendes i forbindelse med dette salg, men omfatter udelukkende den pris, som varen bortauktioneres til samt udgifter til forsendelse og ekspedition.
- 56 Endelig kan det pågældende beløb heller ikke være en del af modydelsen for den efterfølgende levering af varer, der købes gennem funktionerne »køb nu« eller »optjent rabat«.
- 57 Som anført af generaladvokaten i punkt 92 i forslaget til afgørelse, skal værdien af de »kreditter«, der anvendes til at afgive bud, og som er modregnet i den oprindelige pris, der blev opnået gennem anvendelsen af »køb nu«-funktionen eller den angivne pris i netbutikken, anses for en rabat på prisen for varer købt ved hjælp af funktionerne »køb nu« eller »optjent rabat«. Følgelig er værdien af disse »kreditter« i henhold til momsdirektivets artikel 79, litra b), ikke en del af det afgiftspligtige beløb for leveringen af varerne.

- 58 Dette er også tilfældet, hvor værdien af de »kreditter«, der bruges til at afgive bud inden for rammerne af køb ved hjælp funktionerne »køb nu« og »optjent rabat«, omfatter hele den oprindelige pris, der følger af anvendelsen af »køb nu«-funktionen, eller den pris, der angives i netbutikken.
- 59 Som anført af generaladvokaten i punkt 102 i forslaget til afgørelse kan de varer, der købes i en sådan situation, i modsætning til det, der var tilfældet i sagen i dom af 27. april 1999, Kuwait Petroleum (C-48/97, EU:C:1999:203), ikke anses for at blive overdraget vederlagsfrit, eftersom de leveres mod en identificerbar modydelse, nemlig henholdsvis den oprindelige pris, der følger anvendelsen af »køb nu«-funktionen, eller den pris, der angives i netbutikken.
- 60 På baggrund af ovenstående betragtninger skal det andet spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 73 skal fortolkes således, at under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede indgår værdien af de »kreditter«, der anvendes til at afgive bud, ikke i den modydelse, der opkræves af den afgiftspligtige for de leveringer af varer, som denne afgiftspligtige foretager til fordel for de brugere, der har vundet en auktion, som denne har afholdt, eller for dem, der har foretaget deres køb ved hjælp af funktionerne »køb nu« eller »optjent rabat«.

Det tredje spørgsmål

- 61 Med det tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om retterne – i det tilfælde, at to medlemsstater behandler en transaktion forskelligt i momsmæssig henseende – i en af disse medlemsstater, når de fortolker de relevante bestemmelser i EU-retten og i national ret, skal tage hensyn til kravet om at undgå en dobbeltbeskatning eller dobbelt ikke-beskatning af transaktionen på baggrund navnlig af princippet om afgiftsneutralitet.
- 62 I denne forbindelse bemærkes, at der med artikel 267 TEUF er indført en mekanisme til præjudiciel forelæggelse, som netop har til formål at forebygge forskelle i fortolkningen af EU-retten, som de nationale retter skal anvende (jf. i denne retning dom af 21.7.2011, Kelly, C-104/10, EU:C:2011:506, præmis 60 og den deri nævnte retspraksis).
- 63 Artikel 267 TEUF giver de nationale retter adgang og efter omstændighederne pligt til at foretage en præjudiciel forelæggelse, alt efter om deres afgørelser ifølge de nationale retsregler kan appelleres eller ej, hvis de skønner, at en for dem verserende sag frembyder problemer vedrørende fortolkningen af EU-retlige bestemmelser, som de nødvendigvis må træffe afgørelse om (jf. i denne retning dom af 21.7.2011, Kelly, C-104/10, EU:C:2011:506, præmis 61 og den deri nævnte retspraksis).
- 64 Følgelig har en medlemsstat retter, der forelægges en tvist, som rejser spørgsmål om fortolkning af EU-rettens bestemmelser, og som kræver en afgørelse fra disse retter, når de konstaterer, at den samme transaktion er genstand for forskellig afgiftsmæssig behandling i en anden medlemsstat, mulighed for eller endog pligt til at forelægge Domstolen et præjudicielt spørgsmål.
- 65 I øvrigt skal det præciseres, at det forhold, at der i en eller flere andre medlemsstater anlægges tilgange, der er forskellige fra den, som er anlagt i den pågældende medlemsstat, under alle omstændigheder ikke kan føre til, at retterne i denne sidstnævnte stat skal foretage en fejlagtig fortolkning af bestemmelserne i momsdirektivet.
- 66 På baggrund af ovenstående betragtninger skal det tredje spørgsmål besvares med, at de retter i en medlemsstat, der, når de fortolker de relevante bestemmelser i EU-retten og i national ret, konstaterer, at den samme transaktion behandles forskelligt i momsmæssig henseende i en anden medlemsstat, har mulighed for eller endog pligt til, alt efter om deres afgørelser ifølge de nationale retsregler kan appelleres eller ej, at forelægge Domstolen et præjudicielt spørgsmål.

Sagsomkostninger

⁶⁷ Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Femte Afdeling) for ret:

- 1) Artikel 2, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 2006/112/CE af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at udstedelsen af »kreditter« såsom de i hovedsagen omhandlede, der giver en erhvervsdrivendes kunder mulighed for at afgive bud i auktioner, der afholdes af denne erhvervsdrivende, udgør en tjenesteydelse mod vederlag, hvor modydelsen er det beløb, der betales for »kreditterne«.
- 2) Artikel 73 i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede indgår værdien af de »kreditter«, der anvendes til at afgive bud, ikke i den modydelse, der opkræves af den afgiftspligtige for de leveringer af varer, som denne afgiftspligtige foretager til fordel for de brugere, der har vundet en auktion, som denne har afholdt, eller for dem, der har foretaget deres køb ved hjælp af funktionerne »køb nu« eller »optjent rabat«.
- 3) De retter i en medlemsstat, der, når de fortolker de relevante bestemmelser i EU-retten og i national ret, konstaterer, at den samme transaktion behandles forskelligt i momsmæssig henseende i en anden medlemsstat, har mulighed for eller endog pligt til, alt efter om deres afgørelser ifølge de nationale retsregler kan appelleres eller ej, at forelægge Den Europæiske Unions Domstol et præjudicielt spørgsmål.

Underskrifter