

61992J0069

DOMSTOLENS DOM AF 17. NOVEMBER 1993. - KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER MOD STORHERTUGDOEMMET LUXEMBOURG. - MERVAERDIAFGIFT - SJETTE DIREKTIV - REKLAMEVIRKSOMHED. - SAG C-69/92.

Samling af Afgørelser 1993 side I-05907

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

Fiskale bestemmelser ° harmonisering af lovgivningerne ° omsætningsafgift ° fælles merværdiafgiftssystem ° tjenesteydelser ° fastsættelse af det afgiftsmaessige tilknytningssted ° "reklamevirksomhed" i sjette direktivs forstand ° begreb ° transaktion i forbindelse med en reklamekampagne eller et PR-arrangement

[Raadets direktiv 77/388, art. 9, stk. 2, litra e)]

Sammendrag

Begrebet "reklamevirksomhed" i artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv 77/388 vedrørende det afgiftsmaessige tilknytningssted for visse tjenesteydelser er et fællesskabsretligt begreb, som skal fortolkes på ensartet måde med henblik på at undgå, at transaktioner som følge af forskellige fortolkninger bliver afgiftsbelagt to gange eller slet ikke bliver afgiftsbelagt.

En transaktion, såsom leverandørens salg til aftageren i forbindelse med en reklamekampagne af loesoeregenstande, der uddeles gratis til forbrugerne eller sælges til disse til nedsat pris, eller arrangering af et cocktailparty, en pressekonference, et seminar, et underholdningsarrangement eller andre PR-arrangementer, falder inden for det pågældende begreb, såfremt det indebærer overbringelse af et budskab, der skal orientere offentligheden om den pågældende vares eller tjenesteydelses eksistens og kvaliteter med det formål at forøge salget heraf. Det samme gælder for enhver anden transaktion, der er uloeseligt forbundet med en reklamekampagne og derfor er med til at overbringe reklamebudskabet, hvilket er tilfældet for så vidt angår leverandørens salg af loesoeregenstande til aftageren i forbindelse med en reklamekampagne eller ydelser, der leveres i forbindelse med diverse PR-arrangementer, selv om disse goder og

ydelse isoleret betragtet ikke indebærer overbringelse af et reklamebudskab.

Dommens præmisser

1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 6. marts 1992 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af EOEF-traktatens artikel 169 anlagt sag med påstand om, at det fastslås, at Storhertugdømmet Luxembourg ved at udelukke en række økonomiske transaktioner (f.eks. pressekonferencer, seminarer, cocktailparties, underholdningsarrangementer og leje af lokaler til reklameformål) fra begrebet "reklamevirksomhed" i artikel 9, stk. 2, litra e), i Raadets direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter ° Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter benævnt "sjette direktiv"), har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til direktivet og i henhold til EOEF-traktaten.

2 I den syvende betragtning til sjette direktiv vedrørende fastsættelsen af stedet for afgiftspligtige transaktioner, som havde medført kompetencekonflikter mellem medlemsstaterne navnlig med hensyn til levering af et gode med montering og levering af tjenesteydelser, hedder det:

"Selv om stedet for levering af en tjenesteydelse principielt bør fastsættes som det sted, hvor den, der yder tjenesten, har etableret hjemstedet for sin erhvervsmaessige virksomhed, bør dette sted dog fastsættes som aftagerens land, navnlig for visse tjenesteydelser, der leveres mellem afgiftspligtige personer, hvis omkostninger indgår i godernes pris".

3 Med henblik på at nå det i betragtningen anførte mål bestemmer direktivets artikel 9, stk. 1, følgende:

"Ved leveringsstedet for en tjenesteydelse forstås det sted, hvor den, der yder tjenesten, har etableret ... hjemstedet for sin økonomiske virksomhed ..."

4 I artiklens stk. 2 er der opstillet en række undtagelser fra denne hovedregel. Med hensyn til reklamevirksomhed hedder det i stk. 2:

"Dog gælder følgende:

...

e) leveringsstedet for følgende tjenesteydelser, som præsteres for aftagere, der er etableret uden for Fællesskabet, eller for afgiftspligtige personer, som er etableret i Fællesskabet, men uden for yderens land, er det sted, hvor aftageren har etableret enten hjemstedet for sin erhvervsmaessige virksomhed eller et fast forretningssted, til hvilket tjenesteydelsen præsteres, eller i mangel af et saadant hjemsted eller et saadant forretningssted hans bopæl eller hans sædvanlige opholdssted:

...

° reklamevirksomhed".

5 Sidstnævnte bestemmelse er gentaget i artikel 17, stk. 2, litra e), i den luxembourgske lov af 12. februar 1979 om moms (Mémorial A, nr. 23, s. 453). Den storhertugelige anordning af 7. marts 1980, som fastlægger grænserne og betingelserne for anvendelse af reduceret momssats (Mémorial A, nr. 16, s. 238), indeholder en afgrænsning af de forskellige transaktioner, der skal belægges med afgift efter den reducerede sats. Anordningens artikel 4, litra e), definerer reklamevirksomhed som "enhver form for reklame, navnlig reklamer i aviser, tidsskrifter, boeger, brochurer, programmer i forbindelse med koncerter, teaterforestillinger eller andre arrangementer,

reklamer i form af plakater eller skilte, film eller lysbilleder, i radio eller tv ..."

6 Det fremgaar af sagens akter, at den luxembourgske forvaltning i en skrivelse af 6. december 1988 som svar paa en forespoergsel fra Kommissionen oplyste, at den storhertugelige anordnings artikel 4, litra e), efter forvaltningens egen fortolkning ikke omfatter:

a) salg af loesoeregenstande i forbindelse med en reklamekampagne, idet beskatningsstedet for en saadan transaktion bestemmes efter artikel 8 i sjette direktiv

b) ydelser, der leveres i PR-oejemed i forbindelse med arrangementer saasom pressekonferencer, seminarer, cocktailparties, underholdningsarrangementer osv., idet disse ydelser belægges med afgift i det land, hvor de faktisk praesteres

c) leje af lokaler til reklameformaal, idet dette ikke er reklamevirksomhed.

7 Kommissionen fandt, at den sondring med hensyn til reklamevirksomhed, der er indfoert i den storhertugelige anordning, saaledes som den anvendes i praksis af den luxembourgske forvaltning, er i strid med artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv, hvorfor den ved skrivelse af 20. oktober 1989 indledte proceduren i henhold til EOEF-traktatens artikel 169, idet den opfordrede Storhertugdømmet Luxembourg til at fremsaette sine bemaerkninger.

8 I sit svar af 12. februar 1990 anfoerte den luxembourgske regering

a) at den af den nationale forvaltning anlagte restriktive fortolkning er forenelig med faellesskabsretten, idet den er baseret paa Domstolens praksis (dom af 14.5.1985, sag 139/84, Van Dijk' s Boekhuis, Sml. s. 1405)

b) at den paagaeldende fortolkning har stoette i den udtalelse, Kommissionen fremkom med over for Momsudvalget, og

c) at det forhold, at levering af goder i forbindelse med en reklamekampagne er holdt uden for bestemmelsen, skyldes, at den i praksis anlagte fortolkning er baseret paa det franske begreb "préstations de publicité" (o.a.: direkte oversat: "reklameydelser").

9 Da Kommissionen ikke kunne acceptere de af den luxembourgske regering fremfoerte argumenter, fremsatte den den 6. september 1991 en begrundet udtalelse, som ikke blev besvaret. Kommissionen har derfor anlagt naervaerende sag.

10 Storhertugdømmet Luxembourg, som er lovligt indstaevnt, har ikke indgivet svarskrift inden for den fastsatte frist. Kommissionen har herefter under paaberaabelse af procesreglementets artikel 94, stk. 1, fremsat begaering om, at Domstolen afsiger dom efter Kommissionens paastand.

11 Hvad naermere angaar retsforhandlingernes forloeb samt parternes anbringender og argumenter henvises til retsmoederapporten. Disse omstaendigheder omtales derfor kun i det foelgende i det omfang, det er noedvendigt for forstaaelsen af Domstolens argumentation.

12 I denne sag afsiger Domstolen udeblivelsesdom. Den skal derfor i henhold til procesreglementets artikel 94, stk. 2, undersoege, om sagen kan antages til realitetsbehandling, og om sagsoegerens paastande forekommer begrundede.

13 For saa vidt angaar spoergsmaalet, om sagen kan antages til realitetsbehandling, bemaerkes, at det fremgaar af fast retspraksis (jf. bl.a. dom af 16.12.1992, sag C-210/91, Kommissionen mod Graekenland, Sml. I, s. 6735, praemis 10), at en i medfoer af EOEF-traktatens artikel 169 anlagt sag kun kan stoettes paa den begrundelse og de anbringender, der allerede er fremfoert i den begrundede udtalelse. I de foreliggende tilfaelde var klagepunktet vedroerende leje af lokaler til reklameformaal ikke indeholdt i den begrundede udtalelse. Det maa derfor afvises fra

realitetsbehandling.

14 For saa vidt angaar klagepunkterne om salg af loesoeregenstande i forbindelse med en reklamekampagne og ydelser, der leveres i forbindelse med diverse PR-arrangementer (pressekonferencer, seminarer, cocktailparties, underholdningsarrangementer, osv.), skal det undersoeges, om de paagaeldende transaktioner udgoer reklamevirksomhed i sjette direktivs artikel 9, stk. 2, litra e)' s forstand.

15 Sidstnaevnte bestemmelse er en lovvalgsregel, der fastlaegger beskatningsstedet for reklamevirksomhed og dermed afgraensningen af medlemsstaternes kompetence. Det foelger heraf, at begrebet "reklamevirksomhed" er et faellesskabsretligt begreb, som skal fortolkes paa ensartet maade med henblik paa at undgaa, at transaktioner som foelge af forskellige fortolkninger bliver afgiftsbelagt to gange eller slet ikke bliver afgiftsbelagt.

16 Som det fremgaar af den syvende betragtning til sjette direktiv, jf. ovenfor, er begrundelsen for, at beskatningsstedet for reklamevirksomhed fastsaettes som det sted, hvor aftageren har etableret hjemstedet for sin erhvervsmaessige virksomhed, at omkostningerne i forbindelse med saadanne ydelser, der leveres mellem afgiftspligtige personer, indgaar i godernes pris. Faellesskabslovgiver fandt saaledes, at i det omfang aftageren saedvanligvis saelger de varer eller leverer de tjenesteydelser, som der reklameres for i det land, hvor han har sit hjemsted, og opkraever momsen heraf hos den endelige forbruger, burde momsen paa grundlag af reklamevirksomheden betales af aftageren til det paagaeldende land. Denne begrundelse er en af de faktorer, der skal tages hensyn til ved fortolkningen af udtrykket "reklamevirksomhed" i artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv.

17 Det bemaerkes, at begrebet reklame noedvendigvis indebaerer spredning af et budskab, som skal informere forbrugerne om en vares eller en tjenesteydelses eksistens og kvaliteter med henblik paa at foroege salget heraf. Budskabet spredes normalt i tale, skrift og/eller billeder gennem pressen, radio og/eller tv, men det kan ogsaa, helt eller delvis, spredes ved hjalp af andre midler.

18 Saafremt der alene benyttes saadanne andre midler, skal der med henblik paa afgoerelsen af, om den paagaeldende transaktion udgoer reklamevirksomhed som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv, i det enkelte tilfaelde tages hensyn til samtlige omstaendigheder omkring den paagaeldende ydelse. En saadan omstaendighed, der kan medfoere, at en ydelse maa betegnes som "reklame", foreligger, naar de anvendte midler tilvejebringes af et reklamebureau. Det er dog ingen ufravigelig betingelse, at der er tale om en saadan tjenesteyder. Det er ikke udelukket, at en reklameydelse leveres af en virksomhed, der ikke udelukkende, end ikke hovedsagelig, beskaeftiger sig med reklame, selv om denne situation ikke er saerlig sandsynlig.

19 Det er saaledes tilstraekkeligt, at en transaktion, saasom leverandoerens salg til aftageren i forbindelse med en reklamekampagne af loesoeregenstande, der uddeles gratis til forbrugerne eller saelges til disse til nedsat pris, eller arrangering af et cocktailparty, en pressekonference, et seminar, et underholdningsarrangement eller andre PR-arrangementer, indebaerer overbringelse af et budskab, der skal orientere offentligheden om den paagaeldende vares eller tjenesteydelses eksistens og kvaliteter med det formaal at foroege salget heraf, for at der er tale om reklamevirksomhed som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv.

20 Det samme gaelder for enhver anden transaktion, der er uloeseligt forbundet med en reklamekampagne og derfor er med til at overbringe reklamebudskabet. Dette er tilfaeldet for saa vidt angaar leverandoerens salg af loesoeregenstande til aftageren i forbindelse med en reklamekampagne eller ydelser, der leveres i forbindelse med diverse PR-arrangementer, selv om disse goder og ydelser isoleret betragtet ikke indebaerer overbringelse af et reklamebudskab.

21 Det maa herefter fastslaas, at Storhertugdømmet Luxembourg har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til sjette direktiv og i henhold til EOEf-traktaten ved fra begrebet "reklamevirksomhed" i artikel 9, stk. 2, litra e), i direktivet at udelukke salg af loesoeregenstande i forbindelse med en reklamekampagne og ydelser, der leveres i PR-øjemed i forbindelse med arrangementer saasom pressekonferencer, seminarer, cocktailparties, underholdningsarrangementer osv., selv om disse transaktioner enten indebaerer overbringelse af et reklamebudskab eller er uloeseligt forbundet med en saadan overbringelse.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

22 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, paalaegges det den tabende part at betale sagens omkostninger. Storhertugdømmet Luxembourg har tabt sagen og boer derfor betale sagens omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN

1) Storhertugdømmet Luxembourg har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til Raadets direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter ° Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, og i henhold til EOEf-traktaten ved fra begrebet "reklamevirksomhed" i artikel 9, stk. 2, litra e), i direktivet at udelukke salg af loesoeregenstande i forbindelse med en reklamekampagne og ydelser, der leveres i PR-øjemed i forbindelse med arrangementer saasom pressekonferencer, seminarer, cocktailparties, underholdningsarrangementer osv., selv om disse transaktioner enten indebaerer overbringelse af et reklamebudskab eller er uloeseligt forbundet med en saadan overbringelse.

2) Storhertugdømmet Luxembourg betaler sagens omkostninger.