

61992J0069

ARREST VAN HET HOF VAN 17 NOVEMBER 1993. - COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN TEGEN GROOT-HERTOGDOM LUXEMBURG. - BELASTING OVER DE TOEGEVOEGDE WAARDE - ZESDE RICHTLIJN - DIENSTEN OP HET GEBIED VAN DE RECLAME. - ZAAK C-69/92.

Jurisprudentie 1993 bladzijde I-05907

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

Fiscale bepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Dienstverrichting - Vaststelling van plaats van belasting - "Diensten op het gebied van de reclame" in de zin van Zesde richtlijn - Begrip - Handeling in kader van reclamecampagne of public relationsmanifestatie

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 9, lid 2, sub e)

Samenvatting

Het begrip "diensten op het gebied van de reclame" in de zin van artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn (77/388), betreffende de vaststelling van de plaats van belasting, is een communautair begrip dat eenvormig moet worden uitgelegd, ten einde te voorkomen dat als gevolg van uiteenlopende interpretaties situaties ontstaan waarin dubbele belasting of geen belasting wordt geheven.

Onder dat begrip valt een handeling, zoals de verkoop door de dienstverrichter aan de ontvanger van de dienst in het kader van een reclamecampagne, van roerende lichamelijke goederen die aan consumenten gratis worden uitgedeeld of tegen gereduceerd tarief verkocht, of de organisatie van een cocktailparty, een persconferentie, seminar, recreatieve bijeenkomst of andere "public relations"-manifestatie, wanneer zo een handeling neerkomt op een boodschap om het publiek in te lichten over het bestaan en de kwaliteiten van het aangeprezen produkt of de aangeprezen dienst met het doel de verkoop ervan te doen toenemen. Hetzelfde geldt voor elke verrichting die een onlosmakelijk deel is van een reclamecampagne en die uit dien hoofde bijdraagt tot het doorgeven van een reclameboodschap, hetgeen het geval is bij de verkoop door de

dienstverrichter aan de ontvanger van de dienst in het kader van een reclamecampagne, van roerende lichamelijke goederen of bij geleverde diensten tijdens diverse "public relations"-manifestaties, ook als deze goederen en diensten afzonderlijk bezien niet het doorgeven van een reclameboodschap inhouden.

Partijen

In zaak C-69/92,

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseur, T. F. Cusack, en E. Buissart, lid van haar juridische dienst, als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg bij N. Anecchino, lid van haar juridische dienst, Centre Wagner, Kirchberg,

verzoekster,

tegen

Groothertogdom Luxemburg

verweerder,

betreffende een verzoek aan het Hof om vast te stellen dat het Groothertogdom Luxemburg, door een reeks economische handelingen uit te sluiten van het begrip "diensten op het gebied van de reclame" in artikel 9, lid 2, sub e, van richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1), de krachtens deze richtlijn en het EEG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE,

samengesteld als volgt: O. Due, president, G. F. Mancini, J. C. Moitinho de Almeida en M. Diez de Velasco, kamerpresidenten, C. N. Kakouris, F. A. Schockweiler, F. Grévisse, M. Zuleeg en P. J. G. Kapteyn, rechters,

advocaat-generaal: C. Gulmann

griffier: D. Louterman-Hubeau, hoofdadministrateur

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de Commissie ter terechtzitting van 25 mei 1993,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 13 juli 1993,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van het Hof op 6 maart 1992, heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen krachtens artikel 169 EEG-Verdrag beroep ingesteld strekkende tot vaststelling dat het Groothertogdom Luxemburg, door een reeks economische handelingen (met name persconferenties, seminars, cocktailparty's, recreatieve bijeenkomsten en de verhuur van voor reclamedoelinden bestemde ruimten) uit te sluiten van het begrip "diensten op het gebied van de reclame" in artikel 9, lid 2, sub e, van richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1; hierna: "Zesde richtlijn"), de krachtens deze richtlijn en het EEG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen.

2 De zevende overweging van de considerans van de Zesde richtlijn, betreffende het vraagstuk van de plaats van belastbare handelingen, dat heeft geleid tot competentiegeschillen tussen de Lid-Staten, met name met betrekking tot de levering inclusief montage van een goed en met betrekking tot diensten, geeft te kennen:

"(...) dat de plaats van diensten in beginsel moet worden vastgesteld op de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, maar dat die plaats evenwel in bepaalde gevallen moet worden vastgesteld in het land van de ontvanger van de diensten, met name voor sommige diensten tussen belastingplichtigen waarvan de kosten in de prijs van de goederen worden opgenomen".

3 Met het oog op het in deze overweging gestelde doel bepaalt lid 1 van artikel 9 van de richtlijn:

"als plaats van een dienst wordt aangemerkt de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd".

4 Lid 2 van hetzelfde artikel maakt een aantal uitzonderingen op deze regel, onder meer voor diensten op het gebied van de reclame:

"In afwijking hiervan is: (...)

e) de plaats van de hieronder vermelde diensten, die worden verleend aan ontvangers die buiten de Gemeenschap zijn gevestigd of aan belastingplichtigen die weliswaar in de Gemeenschap doch buiten het land van de dienstverrichter zijn gevestigd, de plaats waar de ontvanger de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de dienst is verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats:

(...)

- diensten op het gebied van de reclame."

5 Deze laatste bepaling is overgenomen in artikel 17, lid 2, sub e, van de Luxemburgse wet op de belasting over de toegevoegde waarde van 12 februari 1979 (Mémorial A, nr. 23, blz. 453). In het groothertogelijk besluit van 7 maart 1980, dat de grenzen en de toepassingsvoorwaarden van het verlaagde BTW-tarief vastlegt (Mémorial A, nr. 16, blz. 238), zijn de verschillende handelingen waarvoor het verlaagde BTW-tarief geldt, nader aangegeven. Krachtens artikel 4, sub e, hiervan wordt onder diensten op het gebied van de reclame verstaan: "iedere reclame in het algemeen en met name die welke wordt gemaakt in kranten, tijdschriften, boeken, brochures, programma's van concerten, theater of andere voorstellingen, door affiches of lichtreclame, in films of dia's, op televisie of op de radio".

6 Blijkens het dossier heeft de Luxemburgse overheid, in antwoord op een verzoek om inlichtingen van de Commissie, bij brief van 6 december 1988 aangegeven, dat artikel 4, sub e, van het

Luxemburgse besluit volgens haar eigen uitlegging geen betrekking heeft op:

a) de verkoop, in het kader van een reclamecampagne, van roerende lichamelijke goederen; de plaats van belasting van een dergelijke handeling zou zijn die welke is voorgeschreven in artikel 8 van de Zesde richtlijn;

b) de in het kader van "public relations" geleverde diensten bij gelegenheden als persconferenties, seminars, cocktailparty's, recreatieve bijeenkomsten, enzovoort; deze handelingen zouden belastbaar zijn in het land waar zij in feite worden verricht;

c) de verhuur van voor reclamedoeleinden bestemde ruimten, aangezien deze handeling geen dienst op het gebied van de reclame is.

7 Aangezien de Commissie van oordeel was, dat het door het Luxemburgse besluit gemaakte onderscheid bij de diensten op het gebied van de reclame, zoals in de praktijk toegepast door de Luxemburgse overheid, strijdig is met artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn, heeft zij op 20 oktober 1989 de in artikel 169 EEG-Verdrag voorziene procedure ingeleid en de Luxemburgse regering aangemaand haar opmerkingen te maken.

8 In haar antwoord van 12 februari 1990 heeft de Luxemburgse regering opgemerkt dat:

a) de door de nationale overheid gehanteerde restrictieve uitleg in overeenstemming was het gemeenschapsrecht, daar zij was gebaseerd op de rechtspraak van het Hof van Justitie (arrest van 14 mei 1985, zaak 139/84, Van Dijk's Boekhuis, Jurispr. 1985, blz. 1405);

b) deze uitleg werd bevestigd door een advies dat door de diensten van de Commissie binnen het Comité voor de belasting over de toegevoegde waarde was uitgebracht;

c) de uitsluiting van de levering van goederen in het kader van reclamecampagnes zich liet verklaren door het feit, dat de uitlegging van de overheid betrekking had op het begrip "diensten op het gebied van de reclame".

9 Aangezien de Commissie zich niet kon verenigen met de argumenten van de Luxemburgse regering, heeft zij bij brief van 6 september 1991 een met redenen omkleed advies aan deze regering uitgebracht, waarop geen reactie is ontvangen. Vervolgens heeft de Commissie het onderhavige beroep ingesteld.

10 Het Groothertogdom Luxemburg, dat van het beroep naar behoren in kennis is gesteld, heeft geen verweerschrift ingediend binnen de haar gestelde termijn. Op grond van artikel 94, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering heeft de Commissie het Hof verzocht haar conclusies toe te wijzen.

11 Voor een nadere uiteenzetting van de feiten, het procesverloop en de middelen en argumenten van partijen wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting. Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven, voor zover dat noodzakelijk is voor de redenering van het Hof.

12 In casu doet het Hof uitspraak bij verstek. Bijgevolg dient het overeenkomstig artikel 94, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering de ontvankelijkheid van het verzoekschrift te onderzoeken en na te gaan of de conclusies van verzoekster gegrond voorkomen.

13 Ten aanzien van de ontvankelijkheid zij eraan herinnerd, dat volgens vaste rechtspraak (zie met name arrest van 16 december 1992, zaak C-210/91, Commissie/Griekenland, Jurispr. 1992, blz. I-6735, r.o. 10) het op basis van artikel 169 EEG-Verdrag ingestelde beroep slechts kan worden gegrond op argumenten en middelen die reeds in het met redenen omkleed advies zijn aangegeven. In casu was de grief met betrekking tot de verhuur van voor reclamedoeleinden

bestemde ruimten niet in het met redenen omkleed advies opgenomen. Bijgevolg moet deze grief niet-ontvankelijk worden verklaard.

14 Ten aanzien van de grieven met betrekking tot de verkoop van roerende lichamelijke goederen in het kader van een reclamecampagne en met betrekking tot de in het kader van verschillende manifestaties geleverde diensten (persconferenties, seminars, cocktailparty's, recreatieve bijeenkomsten, enzovoort) moet worden onderzocht, of de betrokken handelingen diensten op het gebied van de reclame vormen in de zin van artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn.

15 Dit laatste artikel is een conflictregel voor de vaststelling van de plaats van belasting van diensten op het gebied van de reclame en daarmee voor de afbakening van de competentie van de Lid-Staten. Hieruit volgt, dat het begrip "diensten op het gebied van de reclame" een communautair begrip is, dat eenvormig moet worden uitgelegd, ten einde te voorkomen dat als gevolg van uiteenlopende interpretaties situaties ontstaan waarin dubbele belasting of geen belasting wordt geheven.

16 Zoals uit de zevende overweging van de considerans van de Zesde richtlijn blijkt, wordt de vaststelling van de plaats van belasting van diensten op het gebied van de reclame op de plaats waar de ontvanger de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, gerechtvaardigd door het feit dat de kosten van deze diensten tussen belastingplichtigen worden opgenomen in de prijs van de goederen. De gemeenschapswetgever heeft derhalve geoordeeld, dat voor zover de ontvanger van de dienst de goederen of diensten waarvoor reclame wordt gemaakt, gewoonlijk levert in de staat waar hij gevestigd is - waarbij de BTW wordt geheven van de eindconsument - de BTW over de dienst op het gebied van de reclame door de ontvanger van die dienst aan die staat moet worden voldaan. Deze rechtvaardiging vormt één van de elementen waarmee rekening moet worden gehouden bij de uitlegging van het begrip "diensten op het gebied van de reclame" in artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn.

17 Opmerking verdient, dat het begrip reclame noodzakelijkerwijs de verspreiding inhoudt van een boodschap om de consumenten in te lichten over het bestaan en de kwaliteiten van een produkt of dienst met het doel de verkoop ervan te doen toenemen; de verspreiding van deze boodschap vindt gewoonlijk plaats via het gesproken woord, geschriften en/of beelden, door de pers, de radio en/of televisie, maar kan ook geschieden door deels of zelfs uitsluitend gebruik te maken van andere middelen.

18 Om in het geval waarin uitsluitend andere middelen worden gebruikt, vast te stellen of de betrokken handeling een dienst op het gebied van de reclame in de zin van artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn vormt, moet elke keer rekening worden gehouden met de omstandigheden van de betrokken dienst. Van een dergelijke omstandigheid op grond waarvan een dienst kan worden aangemerkt als "reclame", is sprake wanneer de gebruikte middelen door een reclamebureau zijn verschaft. Deze hoedanigheid van de dienstverrichter is hiervoor echter niet een onmisbare voorwaarde. Het is immers niet uit te sluiten, dat een dienst op het gebied van de reclame wordt geleverd door een onderneming die zich niet exclusief, of zelfs niet hoofdzakelijk bezighoudt met reclame, ook al is dit weinig waarschijnlijk.

19 Het is dus voldoende dat een handeling, zoals de verkoop door de dienstverrichter aan de ontvanger van de dienst in het kader van een reclamecampagne, van roerende lichamelijke goederen die aan consumenten gratis worden uitgedeeld of tegen gereduceerd tarief verkocht, of de organisatie van een cocktailparty, een persconferentie, seminar, recreatieve bijeenkomst of andere "public relations"-manifestaties, neerkomt op een boodschap om het publiek in te lichten over het bestaan en de kwaliteiten van het aangeprezen produkt of de aangeprezen dienst met het doel de verkoop ervan te doen toenemen, om deze handeling te kunnen aanmerken als een dienst op het gebied van de reclame in de zin van artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn.

20 Hetzelfde geldt voor elke verrichting die een onlosmakelijk deel is van een reclamecampagne en die uit dien hoofde bijdraagt tot het doorgeven van een reclameboodschap. Dit is het geval bij de verkoop door de dienstverrichter aan de ontvanger van de dienst in het kader van een reclamecampagne, van roerende lichamelijke goederen of bij geleverde diensten tijdens diverse "public relations"-manifestaties, ook als deze goederen en diensten afzonderlijk bezien niet het doorgeven van een reclameboodschap inhouden.

21 Uit het voorgaande volgt, dat het Groothertogdom Luxemburg, door de verkoop van roerende lichamelijke goederen in het kader van een reclamecampagne, en geleverde diensten in het kader van diverse "public relations"-manifestaties, zoals persconferenties, seminars, cocktailparty's, recreatieve bijeenkomsten en dergelijke, uit te sluiten van het begrip "diensten op het gebied van de reclame" in artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn, ook wanneer deze handelingen het doorgeven van een reclameboodschap inhouden of hiermee onlosmakelijk zijn verbonden, de krachtens die richtlijn en het EEG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

22 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen. Aangezien het Groothertogdom Luxemburg in het ongelijk is gesteld, dient het in de kosten te worden verwezen.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE,

rechtdoende, verstaat:

1) Door de verkoop van roerende lichamelijke goederen in het kader van een reclamecampagne, en geleverde diensten in het kader van diverse "public relations"-manifestaties, zoals persconferenties, seminars, cocktailparty's, recreatieve bijeenkomsten en dergelijke, uit te sluiten van het begrip "diensten op het gebied van de reclame" in artikel 9, lid 2, sub e, van richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, ook wanneer deze handelingen het doorgeven van een reclameboodschap inhouden of hiermee onlosmakelijk zijn verbonden, is het Groothertogdom Luxemburg de krachtens die richtlijn en het EEG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet nagekomen.

2) Het Groothertogdom Luxemburg wordt verwezen in de kosten.