

61992J0073

DOMSTOLENS DOM AF 17. NOVEMBER 1993. - KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER MOD KONGERIGET SPANIEN. - MERVAERDIAFGIFT - SJETTE DIREKTIV - REKLAMEVIRKSOMHED. - SAG C-73/92.

Samling af Afgørelser 1993 side I-05997

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

1. Fiskale bestemmelser ° harmonisering af lovgivningerne ° omsætningsafgifter ° fælles merværdiafgiftssystem ° tjenesteydelser ° fastsættelse af det afgiftsmaessige tilknytningssted ° "reklamevirksomhed" i sjette direktivs forstand ° begreb ° markedsføringstiltag

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

2. Traktatbrudssoegsmaal ° objektive regler ° hensyntagen til en forkert fortolkning af en fællesskabsbestemmelse ° udelukket

(EOEF-traktaten, art. 169)

Sammendrag

1. 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 paa ensartet maade med henblik paa at undgaa, at transaktioner som foelge af forskellige fortolkninger bliver afgiftsbelagt to gange eller slet ikke bliver afgiftsbelagt.

Et markedsføringstiltag, saasom salg af varer til nedsat pris, uddeling af gratis varer, levering af tjenesteydelser til nedsat pris eller gratis eller arrangering af et cocktailparty eller en banket, falder inden for det paagaeldende begreb, saafremt det 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.

2. Traktatbrudssager i medfør af EOEf-traktatens artikel 169 er undergivet objektive regler. Domstolen skal i en sådan sag afgøre, om der som påstået foreligger et traktatbrud, og det forhold, at et traktatbrud skyldes, at en medlemsstat har fortolket de pågældende fællesskabsbestemmelser forkert, medfører ikke, at Domstolen ikke kan fastslå, at der foreligger et traktatbrud.

Dommens præmisser

1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 10. marts 1992 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af EOEf-traktatens artikel 169 anlagt sag med påstand om, at det fastslås, at Kongeriget Spanien har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til EOEf-traktaten, idet det har indført og opretholdt en ordning for moms på reklamevirksomhed, som udelukker visse ydelser, såsom markedsføringstiltag, fra begrebet reklame, hvilket er i strid med artikel 9, stk. 2, litra e), i Rådets 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").

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 sådant hjemsted eller et sådant forretningssted hans bopæl eller hans sædvanlige opholdssted:

...

° reklamevirksomhed".

5 Sidstnævnte bestemmelse er gennemført i spansk ret ved artikel 13, stk. 2, nr. 5, litra b), i lov nr. 30/85 af 2. august 1985 om indførelse af moms (B.O.E. nr. 190 af 9.8.1985). Artiklen gentager for saa vidt angår "reklametjenesteydelser" reglen i sjette direktivs artikel 9, stk. 2, litra e). I

henhold til artikel 22, stk. 5, tredje afsnit, i Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añanido (en spansk momsbekendtgørelse), godkendt ved kongeligt dekret nr. 2028/85 af 30. oktober 1985 (B.O.E. 261 af 31.10.1985), forstaas der ved "reklametjenesteydelser"

"tjenesteydelser, der leveres i henhold til reklamekontrakter, kontrakter om reklamehjælpe midler eller -strategier, og kontrakter om udbredelse af eller priser paa reklamer".

6 Det fremgaar af sagens akter, at den spanske forvaltning, som svar paa en forespørgsel fra Kommissionen, ved skrivelse af 20. december 1989 gav udtryk for, at foelgende efter spansk ret ikke betragtes som reklametjenesteydelser: Saakaldt markedsfoering, som gennemfoeres ved hjælp af levering af ydelser i forbindelse med gaestgiveri eller ved hjælp af rekreative aktiviteter saasom frokoster, middage, underholdningsarrangementer, spil, konkurrencer, selskaber eller andre lignende arrangementer.

7 Kommissionen fandt, at de paagaeldende nationale regler er i strid med artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv, for saa vidt som de udelukker visse ydelser saasom markedsfoeringstiltag fra begrebet reklame, hvorfor den indledte den i EOEf-traktaten artikel 169 foreskrevne procedure over for Kongeriget Spanien.

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

9 Kommissionen har under retsmodet understreget, at dens soegsmaal alene er rettet mod det forhold, at markedsfoeringstiltag efter spansk ret udelukkes fra begrebet reklamevirksomhed.

10 Den spanske regering har anfoert, at det ikke er i strid med artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv at udelukke markedsfoeringstiltag fra begrebet. Den har bl.a. gjort gaeldende, at markedsfoeringstransaktioner har et selvstaendigt indhold, som adskiller dem fra reklamevirksomhed.

11 Det skal saaledes undersoeges, om markedsfoeringstiltag falder ind under begrebet reklamevirksomhed i sjette direktivs artikel 9, stk. 2, litra e)'s forstand.

12 Sidstnaevnte bestemmelse er en lovvalgsregel, der fastlaegger beskatningsstedet for reklamevirksomhed og dermed afgraensningen af medlemsstaternes kompetence. Det foelger heraf, at begrebet "reklamevirksomhed" er et faelleskabsretligt 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.

13 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. Faelleskabslovgiver 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 moms heraf hos den endelige forbruger, burde moms 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.

14 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 hjælp af andre midler.

15 Saafremt der alene benyttes saadanne andre midler, skal der med henblik paa afgørelsen af, om den paagaeldende transaktion udgør reklamevirksomhed som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv, i det enkelte tilfælde tages hensyn til samtlige omstændigheder omkring den paagaeldende ydelse. En saadan omstændighed, der kan medføre, 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, beskæftiger sig med reklame, selv om denne situation ikke er særlig sandsynlig.

16 Det er saaledes tilstrækkeligt, at et markedsføringstiltag, saasom salg af varer til nedsat pris, uddeling af gratis varer, levering af tjenesteydelser til nedsat pris eller gratis eller arrangering af et cocktailparty eller en banket, indebærer overbringelse af et budskab, der skal orientere offentligheden om den paagaeldende vares eller tjenesteydelses eksistens og kvaliteter med det formaal at forøge salget heraf, for at der er tale om reklamevirksomhed som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv.

17 Det følger heraf, at de spanske afgiftsbestemmelser er i strid med artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv, for saa vidt som de udelukker markedsføringstiltag fra begrebet reklamevirksomhed, selv om de opfylder de ovenfor opstillede kriterier.

18 Den spanske regering har anført, at selv om Domstolen maatte forkaste regeringens opfattelse vedrørende fortolkningen af artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv, boer det ikke fastslås, at Spanien har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til fællesskabsretten, da den omtvistede bestemmelse ikke var formuleret tilstrækkelig klart af de kompetente fællesskabsinstitutioner.

19 Dette anbringende kan ikke tiltrædes. Det bemærkes i den forbindelse, at traktatbrudssager er undergivet objektive regler, og at Domstolen i en saadan sag skal afgøre, om der som påstået foreligger et traktatbrud (jf. domme af 21.6.1988, hhv. sag 415/85, Kommissionen mod Irland, Sml. s. 3097, præmis 9, og sag 416/85, Kommissionen mod Det Forenede Kongerige, Sml. s. 3127, præmis 9). Det forhold, at et traktatbrud skyldes, at en medlemsstat har fortolket de paagaeldende fællesskabsbestemmelser forkert, medfører ikke, at Domstolen ikke kan fastslå, at der foreligger et traktatbrud.

20 Det maa herefter fastslås, at Kongeriget Spanien har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til sjette direktiv, navnlig artikel 9, stk. 2, litra e), og i henhold til EOEF-traktaten, idet det har indført og opretholdt en ordning for moms paa reklamevirksomhed, som udelukker markedsføringstiltag fra dette begreb, selv om de indebærer overbringelse af et budskab, som skal informere forbrugerne om den omhandlede vares eller tjenesteydelses eksistens og kvaliteter med henblik paa at forøge salget heraf.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

21 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Kongeriget Spanien har tabt sagen og boer derfor betale sagens omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN

1) Kongeriget Spanien 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, navnlig artikel 9, stk. 2, litra e), og i henhold til EOEF-traktaten, idet det har indfoert og opretholdt en ordning for moms paa reklamevirksomhed, som udelukker markedsfoeringstiltag fra dette begreb, selv om de indebaerer overbringelse af et budskab, som skal informere forbrugerne om den omhandlede vares eller tjenesteydelses eksistens og kvaliteter med henblik paa at foroege salget heraf.

2) Kongeriget Spanien betaler sagens omkostninger.