

61993J0016

DOMSTOLENS DOM (SJETTE AFDELING) AF 3. MARTS 1994. - R. J. TOLSMA MOD INSPECTEUR DER OMZETBELASTING LEEUWARDEN. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE: GERECHTSHOF LEEUWARDEN - NEDERLANDENE. - MOMS - TJENESTEYDELSER MOD VEDERLAG - BEGREB - MUSIK PAA OFFENTLIG VEJ. - SAG C-16/93.

Samling af Afgørelser 1994 side I-00743

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - fælles merværdiafgiftssystem - tjenesteydelser mod vederlag - begreb - musik paa offentlig vej der paa frivilligt grundlag giver anledning til betaling af penge, hvis beløb ikke er fastlagt - ikke omfattet

(Raadets direktiv nr. 77/388, art. 2, nr. 1)

Sammendrag

En tjenesteydelse udfoeres kun "mod vederlag", som omhandlet i artikel 2, nr. 1, i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter, og kan derfor kun beskattes, saafremt der mellem tjenesteyderen og modtageren bestaar et retsforhold, der vedroerer en gensidig udveksling af ydelser, idet det af tjenesteyderen modtagne vederlag udgoer den faktiske modvaerdi af den ydelse, som leveres til modtageren.

Disse betingelser er ikke opfyldt, saafremt der er tale om musikfrembringelse paa offentlig vej, for hvilken der ikke er aftalt et vederlag, selv om gademusikanten beder om og ogsaa modtager penge, hvis beløb imidlertid hverken er fastlagt eller kan fastlaegges.

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 8. januar 1993, indgaaet til Domstolens Justitskontor den 20. januar s.aa., har Gerechtshof, Leeuwarden, i medfoer af EOEF-traktatens artikel 177 forelagt to praejudicielle spoergsmaal vedroerende fortolkningen af artikel 2, nr. 1, i Raadets sjette direktiv (77/388/EOEF) af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter benaevnt "sjette direktiv").

2 Spoergsmaalene er blevet rejst under en sag anlagt af R. J. Tolsma mod Inspecteur der Omzetbelasting, Leeuwarden (herefter benaevnt "omsaetningsafgiftsmyndigheden"), vedroerende en efteropkraevning af omsaetningsafgift.

3 Det fremgaar af dokumenterne i sagen, at Tolsma musicerer med et gadeorgel paa offentlig vej i Nederlandene, og at han samtidig hermed beder de forbipasserende om penge ved at rasle med en boesse. Det forekommer ogsaa, at han henvender sig paa privatadresser og i forretninger for at bede om penge, uden at han dog kan goere krav paa vederlag.

4 For perioden 1. juli - 30. september 1991 fremsatte omsaetningsafgiftsmyndigheden over for Tolsma krav om efterbetaling af 1 805 HFL i omsaetningsafgift (herefter benaevnt "moms") og 180 HFL i skat for denne aktivitet.

5 Efter at omsaetningsafgiftsmyndigheden havde afvist Tolsma's klage over efteropkraevningen, anlagde han sag ved Gerechtshof, Leeuwarden, til proevelse af klageafgoerelsen.

6 Tolsma har for den nationale ret gjort gaeldende, at der ikke skal svares moms af beloeb, han modtager for at musicere paa offentlig vej, da de forbipasserende, som giver ham penge, ikke er forpligtet til det og i oevrigt selv bestemmer beloebets stoerrelse. Tolsma's ydelse er saaledes ikke betinget af en modydelse og derfor heller ikke omfattet af sjette direktivs anvendelsesomraade.

7 Heroverfor har omsaetningsafgiftsmyndigheden for den nationale ret anfoert, at der bestaar en direkte sammenhaeng mellem tjenesteydelsen og de modtagne beloeb, hvorfor Tolsma leverer en tjenesteydelse mod vederlag i sjette direktivs forstand. Det er uden betydning, at Tolsma ikke kan goere krav paa et vederlag, hvis stoerrelse forud er fastsat af parterne.

8 Paa grundlag heraf har Gerechtshof, Leeuwarden, forelagt Domstolen foelgende praejudicielle spoergsmaal:

"1a. Skal en ydelse, som bestaar i at frembringe musik paa offentlig vej, for hvilken der ikke er aftalt betaling, men som der alligevel modtages betaling for, anses for en tjenesteydelse mod vederlag efter artikel 2 i sjette direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter?

1b. Er det af betydning for besvarelsen af dette spoergsmaal, at den modtagne betaling ganske vist ikke er aftalt, men at der anmodes herom, og at betalingen paa grund af skik og brug kan forventes, uden at dens stoerrelse dog er fastlagt eller kan fastlaegges?"

9 Med henblik paa besvarelsen af disse spoergsmaal bemaerkes, at sjette direktivs artikel 2 bestemmer:

"Merværdiafgift paalaegges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optraeder i denne egenskab.

..."

10 Begrebet tjenesteydelser, som foretages mod vederlag, i denne bestemmelse maa fortolkes under hensyntagen til den sammenhaeng, hvori bestemmelsen indgaar, og saaledes under hensyn til de andre bestemmelser i sjette direktiv samt til Domstolens praksis, herunder Domstolens afgørelser vedroerende Raadets andet direktiv (67/228/EOEF) af 11. april 1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgift - Det faelles mervaerdiafgiftssystems struktur og de naermere regler for dets anvendelse (EFT 1967, s. 14, herefter benaevnt "andet direktiv"), som har samme formaal som sjette direktiv og er blevet afloest af dette.

11 Det bemaerkes saaledes for det foerste, at sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, bestemmer:

"Beskatningsgrundlaget er:

a) ved levering af goder og tjenesteydelser, bortset fra de under litra b), c) og d) omhandlede, den samlede modvaerdi, som leverandoeren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af koeberen, aftageren eller tredjemand for de paagaeldende transaktioner ..."

12 Det bemaerkes for det andet, at Domstolen vedroerende begrebet tjenesteydelser, som en afgiftspligtig foretager ... mod vederlag i artikel 2, litra a), i andet direktiv, hvis ordlyd svarer til ordlyden i sjette direktivs artikel 2, nr. 1, allerede har kendt for ret, at afgiftspligtige transaktioner inden for mervaerdiafgiftssystemet forudsætter, at der er fastsat en pris eller en modvaerdi. Domstolen har paa dette grundlag fastslaaet, at naar en tjenesteyders virksomhed bestaar i udelukkende at udfoere tjenesteydelser uden direkte modydelse, er der intet beskatningsgrundlag, og de gratis tjenesteydelser er foelgelig ikke paalagt mervaerdiafgift (jf. dom af 1.4.1982, sag 89/81, Hong-Kong Trade, Sml. s. 1277, praemis 9 og 10).

13 I dom af 5. februar 1981 (sag 154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, Sml. s. 445, praemis 12) og af 23. november 1988 (sag 230/87, Naturally Yours Cosmetics, Sml. s. 6365, praemis 11) fastslog Domstolen, at beskatningsgrundlaget for en tjenesteydelse udgoeres af alt, hvad der modtages som modydelse for tjenesteydelsen, og at der derfor, for at en tjenesteydelse kan beskattes, skal vaere en direkte sammenhaeng mellem den udfoerte tjenesteydelse og den modtagne modvaerdi (jf. ogsaa dom af 18.3.1988, sag 102/86, Apple and Pear Development Council, Sml. s. 1443, praemis 11 og 12).

14 Det kan herefter fastslaas, at en tjenesteydelse kun udfoeres "mod vederlag", som omhandlet i sjette direktivs artikel 2, nr. 1, og derfor kun kan beskattes, saafremt der mellem tjenesteyderen og modtageren bestaar et retsforhold, der vedroerer en gensidig udveksling af ydelser, idet det af tjenesteyderen modtagne vederlag udgoer den faktiske modvaerdi af den ydelse, som leveres til modtageren.

15 I et tilfaelde som det i hovedsagen foreliggende maa det imidlertid noedvendigvis fastlaas, at disse betingelser ikke er opfyldt.

16 Naar en gademusikant modtager penge fra forbipasserende, kan saadanne indtaegter ikke anses for at udgoere modvaerdien af en tjenesteydelse, der leveres til de forbipasserende.

17 For det foerste foreligger der nemlig ikke nogen aftale mellem parterne, eftersom de forbipasserende frivilligt betaler og selv bestemmer, hvor meget de betaler, og for det andet er der ikke nogen noedvendig sammenhaeng mellem den musikalske ydelse og de betalinger, den fremkalder. Dels har de forbipasserende ikke udtrykt oenske om, at der spilles musik for dem, dels betaler de et beloeb uden hensyn til den musikalske ydelse, men ud fra subjektive motiver, der

blandt andet kan være udtryk for sympati. Nogle lægger nemlig uden at standse op et - undertiden betydeligt - beløb i musikantens boesse, mens andre lytter til musikken en vis tid uden at give noget som helst.

18 I øvrigt bemærkes, at i modsætning til, hvad der er gjort gældende af den tyske og den nederlandske regering, er det forhold, at en gademusikant spiller på offentlig vej for at samle penge ind og rent faktisk også ved denne lejlighed opbeholder visse beløb, uden betydning for at kunne betegne den omhandlede aktivitet som tjenesteydelse mod vederlag i sjette direktivs forstand.

19 Det er også uden betydning, at en musikant som den, der er sagsoeger i hovedsagen, beder om penge og rent faktisk kan forvente at modtage penge ved at frembringe musik på offentlig vej. Saadanne betalinger er helt frivillige og upaaregnelige, og det er i praksis umuligt at fastlægge størrelsen heraf.

20 De af Gerechtshof, Leeuwarden, forelagte spørgsmål skal herefter besvares med, at sjette direktivs artikel 2, nr. 1, skal fortolkes saaledes, at begrebet tjenesteydelser, som foretages mod vederlag, der benyttes i denne bestemmelse, ikke omfatter musikfrembringelse på offentlig vej, for hvilken der ikke er aftalt et vederlag, selv om gademusikanten beder om og også modtager penge, hvis beløb imidlertid hverken er fastlagt eller kan fastlægges.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

21 De udgifter, der er afholdt af den tyske og den nederlandske regering samt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Gerechtshof, Leeuwarden, ved kendelse af 8. januar 1993, for ret:

Artikel 2, nr. 1, i Raadets sjette direktiv (77/388/EOEF) af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag - skal fortolkes saaledes, at begrebet tjenesteydelser, som foretages mod vederlag, der benyttes i denne bestemmelse, ikke omfatter musikfrembringelse på offentlig vej, for hvilken der ikke er aftalt et vederlag, selv om gademusikanten beder om og også modtager penge, hvis beløb imidlertid hverken er fastlagt eller kan fastlægges.