

|

## 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 saadan sag afgøre, om der som paastaet foreligger et traktatbrud, og det forhold, at et traktatbrud skyldes, at en medlemsstat har fortolket de paagaeldende faelleskabsbestemmelser forkert, medfører ikke, at Domstolen ikke kan fastslaa, 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 paastand om, at det fastslaaes, at Kongeriget Spanien har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til EOEf-traktaten, idet det har indført og opretholdt en ordning for moms paa reklamevirksomhed, som udelukker visse ydelser, saasom markedsfoeringstiltag, fra begrebet reklame, hvilket er i strid med artikel 9, stk. 2, litra e), i Raadets 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 *I den syvende betragtning til sjette direktiv vedroerende fastsaettelsen 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 boer fastsaettes som det sted, hvor den, der yder tjenesten, har etableret hjemstedet for sin erhvervsmaessige virksomhed, boer dette sted dog fastsaettes som aftagerens land, navnlig for visse tjenesteydelser, der leveres mellem afgiftspligtige personer, hvis omkostninger indgaar i godernes pris".*

3 *Med henblik paa at naa det i betragtningen anfoerte maal bestemmer direktivets artikel 9, stk. 1, foelgende:*

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

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

*"Dog gaelder foelgende:*

*...*

*e) leveringsstedet for foelgende tjenesteydelser, som praesteres for aftagere, der er etableret uden for Faelleskabet, eller for afgiftspligtige personer, som er etableret i Faelleskabet, 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 praesteres, eller i mangel af et saadant hjemsted eller et saadant forretningssted hans bopael eller hans saedvanlige opholdssted:*

*...*

*° reklamevirksomhed".*

5 *Sidstnaevnte bestemmelse er gennemfoert i spansk ret ved artikel 13, stk. 2, nr. 5, litra b), i lov nr. 30/85 af 2. august 1985 om indfoerelse af moms (B.O.E. nr. 190 af 9.8.1985). Artiklen gentager for saa vidt angaar "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), forstås der ved "reklametjenesteydelser"

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

6 Det fremgår af sagens akter, at den spanske forvaltning, som svar på en forespørgsel fra Kommissionen, ved skrivelse af 20. december 1989 gav udtryk for, at følgende efter spansk ret ikke betragtes som reklametjenesteydelser: Saakaldt markedsføring, som gennemføres ved hjælp af levering af ydelser i forbindelse med gæstgiveri eller ved hjælp af rekreative aktiviteter såsom frokoster, middage, underholdningsarrangementer, spil, konkurrencer, selskaber eller andre lignende arrangementer.

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

8 Hvad nærmere angår sagens faktiske omstændigheder og retsforhandlingernes forløb samt parternes anbringender og argumenter henvises til retsmoder rapporten. Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende i det omfang, det er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation.

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

10 Den spanske regering har anført, at det ikke er i strid med artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv at udelukke markedsføringstiltag fra begrebet. Den har bl.a. gjort gældende, at markedsføringstransaktioner har et selvstændigt indhold, som adskiller dem fra reklamevirksomhed.

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

12 Sidstnævnte bestemmelse er en lovvalgsregel, der fastlægger beskatningsstedet for reklamevirksomhed og dermed afgrænsningen af medlemsstaternes kompetence. Det følger heraf, at begrebet "reklamevirksomhed" 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.

13 Som det fremgår af den syvende betragtning til sjette direktiv, jf. ovenfor, er begrundelsen for, at beskatningsstedet for reklamevirksomhed fastsættes som det sted, hvor aftageren har etableret hjemstedet for sin erhvervsmaessige virksomhed, at omkostningerne i forbindelse med sådanne ydelser, der leveres mellem afgiftspligtige personer, indgår i godernes pris. Fællesskabslovgiver fandt således, at i det omfang aftageren sædvanligvis sælger de varer eller leverer de tjenesteydelser, som der reklameres for i det land, hvor han har sit hjemsted, og opkræver moms heraf hos den endelige forbruger, burde momsen på grundlag af reklamevirksomheden betales af aftageren til det pågældende 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 bemærkes, at begrebet reklame nødvendigvis indebærer spredning af et budskab, som skal informere forbrugerne om en vares eller en tjenesteydelses eksistens og kvaliteter med henblik på at foreøge 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 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.

16 Det er saaledes tilstraekkeligt, at et markedsfoeringstiltag, 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, indebaerer 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 foelger heraf, at de spanske afgiftsbestemmelser er i strid med artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv, for saa vidt som de udelukker markedsfoeringstiltag fra begrebet reklamevirksomhed, selv om de opfylder de ovenfor opstillede kriterier.

18 Den spanske regering har anfoert, at selv om Domstolen maatte forkaste regeringens opfattelse vedroerende fortolkningen af artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv, boer det ikke fastslaas, at Spanien har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til faellesskabsretten, da den omtvistede bestemmelse ikke var formuleret tilstraekkeligt klart af de kompetente faellesskabsinstitutioner.

19 Dette anbringende kan ikke tiltraedes. Det bemaerkes i den forbindelse, at traktatbrudssager er undergivet objektive regler, og at Domstolen i en saadan sag skal afgøere, om der som paastaaet foreligger et traktatbrud (jf. domme af 21.6.1988, hhv. sag 415/85, Kommissionen mod Irland, Sml. s. 3097, praemis 9, og sag 416/85, Kommissionen mod Det Forenede Kongerige, Sml. s. 3127, praemis 9). Det forhold, at et traktatbrud skyldes, at en medlemsstat har fortolket de paagaeldende faellesskabsbestemmelser forkert, medfoerer ikke, at Domstolen ikke kan fastslaa, at der foreligger et traktatbrud.

20 Det maa herefter fastslaas, 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 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 forøge salget heraf.

## Afgørelse om sagsomkostninger

### Sagens omkostninger

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

# Afgørelse

*Paa grundlag af disse præmisser*

*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 omsætningsafgifter ° Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, 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 indebaerer overbringelse af et budskab, som skal informere forbrugerne om den omhandlede vares eller tjenesteydelses eksistens og kvaliteter med henblik paa at forøge salget heraf.*

*2) Kongeriget Spanien betaler sagens omkostninger.*