

DOMSTOLENS DOM

17. november 1993 *

I sag C-68/92,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent Thomas F. Cusack og Edith Buissart, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg hos Nicola Anecchino, Kommissionens Juridiske Tjeneste, Wagner-Centret, Kirchberg,

sagsøger,

mod

Den Franske Republik ved sous-directeur Philippe Pouzoulet, Udenrigsministeriets direction des affaires juridiques, som befuldmægtiget, og secrétaire des affaires étrangères Jean-Louis Falconi, Udenrigsministeriet, som assisterende befuldmægtiget, og med valgt adresse i Luxembourg på Den Franske Ambassade, 9, boulevard du Prince Henri,

sagsøgt,

angående en påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik ved at udelukke en række økonomiske transaktioner fra begrebet »reklamevirksomhed« i artikel 9, stk. 2, litra e), i Rådets direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til direktivet,

har

DOMSTOLEN

sammensat af præsidenten, O. Due, afdelingsformændene G.F. Mancini, J.C. Moitinho de Almeida og M. Díez de Velasco og dommerne C.N. Kakouris, F.A. Schockweiler, F. Grévisse, M. Zuleeg og P.J.G. Kapteyn,

* Processprog: fransk.

generaladvokat: C. Gulmann
justitssekretær: ekspeditionssekretær D. Louterman-Hubeau,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at parterne har afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 25. maj 1993,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 13. juli 1993,

afsagt følgende

Dom

- 1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 6. marts 1992 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af EØF-traktatens artikel 169 anlagt sag med påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik ved at udelukke en række økonomiske transaktioner fra begrebet »reklamevirksomhed« i artikel 9, stk. 2, litra e), i Rådets direktiv 77/388/EØF 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.
- 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 erhvervsmæssige 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 erhvervsmæssige 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 fransk ret i artikel 259-B i code général des impôts (lov om skatter og afgifter, herefter benævnt »loven«).
- 6 Begrebet »reklamevirksomhed« i artikel 259-B er til brug for myndighederne og de afgiftspligtige defineret i cirkulære nr. 3 A-28-83 af 14. december 1983. Cirkulæret

indeholder en ikke-udtømmende opregning af transaktioner, der efter den franske forvaltnings opfattelse udgør »reklamevirksomhed«.

- 7 Det er dog nærmere anført, at følgende ikke kan anses for reklamevirksomhed i henhold til artikel 259-B:
- a) et reklamebureaus salg af løsøregenstande til en kunde, f.eks. salg af goder, der skal uddeles gratis i forbindelse med konkurrencer, lotterier o.l. eller som gaver ... eller opstilles på salgsstederne med henblik på udstilling af varer
 - b) ydelser, som kan tænkes at blive leveret af et reklamebureau i forbindelse med forskellige former for demonstrationsarrangementer såsom underholdningsarrangementer, cocktailparties osv.
 - c) fremstilling i egentlig forstand af reklamemateriale, f.eks. et trykkeris trykning af reklametryksager eller fremstilling af reklameskilte.
- 8 De i litra a) nævnte transaktioner belægges med moms i det land, der er angivet i lovens bestemmelser om levering af løsøregenstande. De i litra b) og c) nævnte transaktioner belægges enten med moms i det land, hvor tjenesteyderen har hjemsted, eller i det land, hvor ydelserne faktisk erlægges, i overensstemmelse med de relevante bestemmelser i loven.
- 9 Kommissionen fandt, at den i det franske cirkulære indførte sondring med hensyn til reklamevirksomhed er i strid med artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv, da den har til følge, at de transaktioner, der ikke betegnes som reklamevirksomhed, ikke bliver belagt med afgift i det land, hvor aftageren har hjemsted, som krævet i henhold til den pågældende bestemmelse i direktivet, hvorfor den indledte den i EØF-traktatens artikel 169 foreskrevne procedure over for Den Franske Republik.

- 10 Hvad nærmere angår sagens faktiske omstændigheder og retsforhandlingernes forløb samt parternes anbringender og argumenter henvises til retsmøderapporten. Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende i det omfang, det er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation.
- 11 Kommissionen har under retsmødet understreget, at dens søgsmål alene er rettet mod det forhold, at den franske forvaltning udelukker de transaktioner, der er nævnt i cirkulærets litra a), b) og c), jf. ovenfor i præmis 7, fra begrebet reklamevirksomhed.
- 12 Den franske regering har anført, at det ikke er i strid med artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv at udelukke de pågældende transaktioner fra begrebet. Beslutningen herom skyldes, at markedsføringstransaktioner, herunder levering af løsøre-genstande, efter deres karakter adskiller sig fra reklamevirksomhed, selv hvis transaktionerne indgår i en og samme reklamekampagne. Den således foretagne sondring mellem egentlig reklame og markedsføring er i overensstemmelse med sjette direktivs ånd og bogstav, idet der i direktivet med henblik på fastlæggelsen af, hvilke regler der finder anvendelse på hver enkelt form for transaktion, lægges vægt på den afgiftspligtige transaktions karakter (levering af goder — tjenesteydelser) og ikke på aftagerens hensigt.
- 13 Det skal således undersøges, om markedsføringstiltag falder ind under begrebet reklamevirksomhed i sjette direktivs artikel 9, stk. 2, litra e)'s forstand.
- 14 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.

15 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 erhvervmæssige 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 moms 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.

16 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 forøge salget heraf. Budskabet spredes normalt i tale, skrift og/eller billeder gennem pressen, radio og/eller tv, men det kan også, helt eller delvis, spredes ved hjælp af andre midler.

17 Såfremt der alene benyttes sådanne andre midler, skal der med henblik på afgørelsen af, om den pågældende 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 pågældende ydelse. En sådan omstændighed, der kan medføre, at en ydelse må betegnes som »reklame«, foreligger, når de anvendte midler tilvejebringes af et reklamebureau. Det er dog ingen ufravigelig betingelse, at der er tale om en sådan 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.

18 Det er således tilstrækkeligt, at et markedsføringstiltag, såsom salg af varer til nedsat pris, uddeling til forbrugerne af løsrøgenstande, som er solgt til aftageren af et reklamebureau, levering af tjenesteydelser til nedsat pris eller gratis eller arrange-

ring af et cocktailparty eller en banket, 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, for at der er tale om reklamevirksomhed som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra e), i sjette direktiv.

- 19 Det samme gælder for enhver anden transaktion, der er uløseligt forbundet med en reklamekampagne og derfor er med til at overbringe reklamebudskabet. Dette er tilfældet for så vidt angår fremstilling af materiale, der skal anvendes til en bestemt reklame.
- 20 Det må herefter fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til sjette direktiv ved i henhold til en administrativ praksis fra begrebet »reklamevirksomhed« i artikel 9, stk. 2, litra e), i direktivet at udelukke følgende transaktioner: a) et reklamebureaus salg til en kunde af løsøregenstande, der skal uddeles til forbrugerne, b) ydelser leveret af et reklamebureau i forbindelse med forskellige former for demonstrationsarrangementer såsom underholdningsarrangementer, cocktailparties osv. og c) fremstilling af reklamemateriale, selv om alle disse transaktioner enten indebærer overbringelse af et reklamebudskab eller er uløseligt forbundet med en sådan overbringelse.

Sagens omkostninger

- 21 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger. Den Franske Republik har tabt sagen og bør derfor betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN

1) Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til Rådets direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, ved i henhold til en administrativ praksis fra begrebet »reklamevirksomhed« i artikel 9, stk. 2, litra e), i direktivet at udelukke følgende transaktioner: a) et reklamebureaus salg til en kunde af løsøregenstande, der skal uddeles til forbrugerne, b) ydelser leveret af et reklamebureau i forbindelse med forskellige former for demonstrationsarrangementer såsom underholdningsarrangementer, cocktailparties osv. og c) fremstilling af reklamemateriale, selv om alle disse transaktioner enten indebærer overbringelse af et reklamebudskab eller er uløseligt forbundet med en sådan overbringelse.

2) Den Franske Republik betaler sagens omkostninger.

Due	Mancini	Moitinho de Almeida	Diez de Velasco	
Kakouris	Schockweiler	Grévisse	Zuleeg	Kapteyn

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 17. november 1993.

J.-G. Giraud

O. Due

Justitssekretær

Præsident