CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL
Y. BOT
van 13 januari 2011 [1]

1. Dit verzoek om een prejudiciële beslissing betreft richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde [2], en meer in het bijzonder de bepaling van de plaats van een dienst bestaande in de tijdelijke levering van beursstands.

2. De verwijzende rechter verzoekt het Hof in wezen voor recht te verklaren of een dienst bestaande in de tijdelijke terbeschikkingstelling van stands bij beurzen of exposities een dienst op het gebied van de reclame is in de zin van artikel 56, lid 1, sub b, van richtlijn 2006/112, die wordt belast op de plaats waar de afnemer is gevestigd, dan wel valt onder artikel 52, sub a, van deze richtlijn, dat van toepassing is op culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs-, amusements- of soortgelijke activiteiten, met inbegrip van daarmee samenhangende diensten, en derhalve wordt belast op de plaats waar de dienst daadwerkelijk wordt verricht.

3. In de onderhavige conclusie zal ik aangeven waarom ik van mening ben dat artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat de dienst bestaande in de tijdelijke terbeschikkingstelling van beursstands aan exposanten een dienst is die samenhangt met beurs- en expositieactiviteiten en derhalve onder deze bepaling valt.

I — Toepasselijke bepalingen

A — *Unierecht*

4. Aangezien de Zesde richtlijn (77/388/EEG) [3] herhaaldelijk en ingrijpend is gewijzigd, gaat richtlijn 2006/112 tot herschikking ervan over.

1 — Oorspronkelijke taal: Frans.

2 — PB L 347, blz. 1.

3 — Richtlijn van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn").

5. Volgens artikel 1, lid 2, eerste alinea, van richtlijn 2006/112 berust het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") op het beginsel dat op goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven die strikt evenredig is aan de prijs van de goederen en diensten.

6. Het gemeenschappelijke btw-stelsel stoelt op het beginsel dat wordt belast op de plaats van het werkelijke verbruik [4], waardoor kan worden gewaarborgd dat de opbrengsten van deze btw toekomen aan de lidstaat waar het eindverbruik van een goed of dienst plaatsvindt.

7. De vaststelling van de plaats van verbruik speelt derhalve een doorslaggevende rol, daar de toewijzing van btw aan de lidstaat van verbruik ervan afhangt.

8. Teneinde de toepassing van dit beginsel mogelijk te maken en bevoegdheidsconflicten tussen de lidstaten [5] alsmede dubbele heffing of niet-heffing te voorkomen, heeft de Uniewetgever met betrekking tot diensten een algemene regel en volgens de aard van de verrichte dienst toepasselijke bijzondere regels vastgesteld.

9. Aldus bepaalt artikel 43 van richtlijn 2006/112 dat als plaats van een dienst wordt aangemerkt, de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de dienst verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.

10. Met betrekking tot culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs-, amusements- of soortgelijke activiteiten, met inbegrip van de diensten van de organisatoren van dergelijke activiteiten, alsmede in voorkomend geval, van daarmee samenhangende diensten, bepaalt artikel 52, sub a, van deze richtlijn dat de plaats van deze diensten de plaats is waar die diensten daadwerkelijk worden verricht.

11. Ten slotte stelt artikel 56, lid 1, sub b, van deze richtlijn dat de plaats van de diensten op het gebied van de reclame die worden verricht voor afnemers die buiten de Europese Gemeenschap zijn gevestigd of voor belastingplichtigen die weliswaar in de Gemeenschap doch buiten de lidstaat van de dienstverrichter zijn gevestigd, de plaats is waar de afnemer 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.

4 — Zie punt 3 van de considerans van richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot wijziging van richtlijn 2006/112/EG wat betreft de plaats van een dienst (PB L 44, blz. 11). Zie ook punt 3.1.1 van de mededeling van de Commissie aan de Raad, het Europees Parlement en het Europees Economisch en Sociaal Comité — Balans en bijstelling van de prioriteiten van de btw-strategie van 20 oktober 2003 [COM(2003) 614 def.].

5 — Zie punt 17 van de considerans van richtlijn 2006/112.

B — *Nationaal recht*

12. Artikel 27, lid 2, punt 3, sub a, van de wet van 11 maart 2004 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde (Ustawa z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług) [6] bepaalt dat de plaats van diensten op het gebied van cultuur, kunst, sport, wetenschap, onderwijs, amusement en soortgelijke diensten, zoals beurzen en exposities, alsmede daarmee samenhangende diensten, de plaats is waar de diensten daadwerkelijk worden verricht.

13. Artikel 27, lid 3, van deze wet bepaalt dat indien de in lid 4 bedoelde diensten worden verricht ten behoeve van natuurlijke personen, rechtspersonen en organisatorische eenheden zonder rechtspersoonlijkheid, die hun zetel of woonplaats op het grondgebied van een derde land hebben, of belastingplichtigen die hun zetel of woonplaats op het grondgebied van de Gemeenschap hebben in een ander land dan dat van de dienstverrichter, de plaats van die diensten de plaats is waar de afnemer van de dienst 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.

6 — Dz. U nr. 54, cijfer 535.

14. Deze bepaling is overeenkomstig artikel 27, lid 4, punt 2, van deze wet onder meer van toepassing op diensten op het gebied van de reclame.

II — Feiten en hoofdgeding

15. Inter-Mark Group sp. z o.o., sp. komandytowa w Poznaniu (hierna: „Inter-Mark") is in Polen ingeschreven als btw-plichtige. De activiteit die zij wil uitoefenen, bestaat in de tijdelijke terbeschikkingstelling van stands bij beurzen en exposities aan — voornamelijk buitenlandse — exposanten, die hun producten en diensten tijdens dergelijke evenementen voorstellen. Deze beurzen en exposities zullen zowel op het Poolse grondgebied als op het grondgebied van andere lidstaten en van derde landen plaatsvinden.

16. In zijn verzoek preciseert de verwijzende rechter dat deze terbeschikkingstelling van stands over het algemeen wordt voorafgegaan door het maken van een ontwerp en de uitwerking van de uiterlijke vormgeving van de stand. Tevens wijst hij erop dat Inter-Mark in het kader van haar activiteit kan zorgen voor het vervoer van de elementen van deze stand en voor de montage ervan op de plaats waar de beurs of expositie wordt georganiseerd.

17. Teneinde het btw-tarief te kennen waaraan haar activiteit zal worden onderworpen, heeft Inter-Mark bij brief van 11 februari 2009 de Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu (directeur van de belastingkamer te Poznań) verzocht om uitlegging van de bepalingen van de wet betreffende de belasting over de toegevoegde waarde.

18. Bij brief van 4 mei 2009 heeft deze laatste erop gewezen dat in het kader van activiteiten als die van Inter-Mark, de plaats van de diensten overeenkomstig artikel 27, lid 2, punt 3, sub a, van deze wet de plaats is waar deze diensten daadwerkelijk worden verricht. Hij was immers van mening dat, anders dan Inter-Mark aanvoerde, deze activiteiten geen vorm van persuasieve communicatie waren en dus niet konden worden beschouwd als diensten op het gebied van de reclame.

19. Inter-Mark heeft de Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu gevraagd om zijn beslissing te herzien. Bij brief van 12 juni 2009 heeft laatstgenoemde zijn standpunt bevestigd.

20. Inter-Mark heeft bij de verwijzende rechter beroep ingesteld tegen de beslissing van 4 mei 2009 daar zij van mening was dat de door haar voorgestelde diensten moeten worden beschouwd als diensten op het gebied van de reclame.

III — Prejudiciële vragen

21. Aangezien de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (Polen) twijfels heeft over de uitlegging van een aantal bepalingen van het Unierecht, heeft hij de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Moet artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112[...] aldus worden uitgelegd dat de diensten van tijdelijke terbeschikkingstelling van expositie- en beursstands aan klanten die hun aanbod voorstellen op beurzen en exposities, moeten worden aangemerkt als de in die bepaling bedoelde diensten die samenhangen met de organisatie van beurzen en exposities, dit wil zeggen als diensten die soortgelijk zijn aan culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs-, en amusementsactiviteiten, die worden belast op de plaats waar zij daadwerkelijk worden verricht?

2) Of moet worden aangenomen dat het gaat om diensten op het gebied van de reclame, die overeenkomstig artikel 56, lid 1, sub b, van richtlijn 2006/112 worden belast op de plaats waar de afnemer 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, op

de plaats waar hij zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats heeft,

— met dien verstande dat deze diensten betrekking hebben op de tijdelijke terbeschikkingstelling van stands aan klanten die hun aanbod op beurzen en exposities voorstellen, waarbij gewoonlijk eerst een ontwerp wordt gemaakt, de uiterlijke vormgeving van de stand wordt uitgewerkt en eventueel de elementen van de stand worden vervoerd en gemonteerd op de plaats waar de beurs of expositie wordt georganiseerd, en de klanten van de dienstverrichter, die hun waren of diensten voorstellen, aan de organisator van dit evenement voor de loutere mogelijkheid van deelname aan de beurs of expositie afzonderlijk een vergoeding betalen, die onder meer de kosten van de voorzieningen, de beursinfrastructuur en de mediadiensten dekt?

Elke exposant is zelf verantwoordelijk voor de inrichting en opbouw van zijn eigen stand en in dat verband maakt hij gebruik van de betrokken diensten die uitlegging vereisen.

Voor de toegang tot de beurzen en exposities moeten de bezoekers de organisatoren entreegeld betalen, dat ten goede komt aan de organisator van het evenement, en niet aan de dienstverrichter."

IV — Analyse

22. Alvorens mijn analyse te beginnen, lijkt het mij nuttig eerst het volgende op te merken.

23. Aan de basis van het hoofdgeding ligt een geschil tussen Inter-Mark en de Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu over het advies van deze laatste met betrekking tot de belasting die zal worden geheven over de activiteiten van Inter-Mark. Op het tijdstip waarop de verwijzende rechter zijn prejudiciële vragen aan het Hof stelt, is dus nog geen enkele belastbare handeling verricht. Derhalve zou het Hof kunnen worden verweten dat het uitspraak doet over een probleem van hypothetische aard.

24. Een dergelijke omstandigheid doet mijns inziens evenwel geen afbreuk aan de ontvankelijkheid van de prejudiciële vragen, die overigens door partijen niet wordt betwist.

25. Er bestaat immers een reëel geschil voor de nationale rechterlijke instantie, aangezien Inter-Mark beroep heeft ingesteld tegen het prealabele advies van de Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu met het oog op een rechterlijke toetsing van de rechtmatigheid van dit advies, zodat het Hof over voldoende gegevens over de in het hoofdgeding aan de orde zijnde casus beschikt om het in staat te stellen, de Unierechtelijke bepalingen uit te leggen. [7]

7 — Zie arrest van 18 november 1999, X en Y (C-200/98, Jurispr. blz. I-8261, punten 21 en 22).

26. In de onderhavige zaak vraagt de verwijzende rechter dus in wezen of de tijdelijke terbeschikkingstelling van beurs- of expositiestands aan exposanten een dienst op het gebied van de reclame is die wordt belast op de plaats waar de afnemer is gevestigd, dan wel of dit type dienstverrichting valt onder de culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs-, amusements- of soortgelijke diensten en wordt belast op de plaats waar de beurs of expositie plaatsvindt.

27. Om redenen waarop ik hierna zal ingaan, ben ik van mening dat de terbeschikkingstelling van beurs- of expositiestands aan exposanten een dienst is die samenhangt met beurs- en expositieactiviteiten en moet worden belast op de plaats waar die dienst daadwerkelijk wordt verricht.

28. Het is juist dat het Hof zich al in het arrest van 5 juni 2003, Design Concept [8], heeft kunnen uitspreken over de problematiek die in casu aan de orde is. In dat arrest is het Hof uitgegaan van de veronderstelling dat de diensten bestaande in de oprichting van stands, het schoonmaken ervan en het ter beschikking stellen van personeel voor het vervoer van materiaal diensten op het gebied van de reclame zijn.

29. Dat arrest lijkt mij evenwel niet beslissend voor de in casu gestelde vraag, en wel om de volgende twee redenen.

30. In de eerste plaats heeft het Hof de kwalificatie door de verwijzende rechter aanvaardt, volgens welke deze diensten a priori diensten op het gebied van de reclame waren. Het Hof heeft immers uiteengezet dat het volgens vaste rechtspraak in het kader van de samenwerking tussen het Hof en de nationale rechterlijke instanties uitsluitend aan de nationale rechter staat aan wie het geschil is voorgelegd en die de verantwoordelijkheid draagt voor de te geven rechterlijke beslissing, om, gelet op de bijzonderheden van het geval, zowel de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van zijn vonnis te beoordelen, als de relevantie van de vragen die hij aan het Hof voorlegt. [9] Aangezien de nationale rechter in die zaak van oordeel was dat de betrokken diensten a priori diensten op het gebied van de reclame waren, heeft het Hof de kwalificatie van deze diensten niet willen wijzigen. [10]

31. In de tweede plaats heeft het Hof evenwel gesteld dat het begrip „diensten op het gebied van de reclame" een autonoom Unierechtelijk begrip is, en dat het in voorkomend geval aan de nationale rechter staat om de kwalificatie van de betrokken diensten te toetsen aan de rechtspraak van het Hof. [11]

32. Derhalve kan uit het reeds aangehaalde arrest Design Concept niet worden afgeleid dat de tijdelijke levering van stands bij een beurs of expositie een dienst op het gebied

8 — C-438/01, Jurispr. blz. I-5617.

9 — Punt 14.
10 — Punt 15.
11 — Idem.

van de reclame in de zin van artikel 56, lid 1, sub b, van richtlijn 2006/112 is.

33. Bovendien heeft het Hof dit type van diensten anders gekwalificeerd in het arrest van 9 maart 2006, Gillan Beach. [12]

34. De feitelijke context van deze zaak was als volgt. Een onderneming, Gillan Beach Ltd., had in Frankrijk twee watersportbeurzen georganiseerd en had de exposanten een totaalpakket van diensten aangeboden, onder meer bestaande in de inrichting en terbeschikkingstelling van stands en communicatiemiddelen. In het hoofdgeding rees de vraag of een dergelijke activiteit viel onder artikel 9, lid 2, sub c, eerste streepje, van de Zesde richtlijn (artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112) als een activiteit die soortgelijk is aan de in die bepaling bedoelde activiteiten.

35. Het Hof heeft om te beginnen erop gewezen dat de Uniewetgever van oordeel was dat, wanneer de dienstverrichter zijn diensten verricht in de staat waarin dergelijke diensten materieel worden verricht en de organisator van het evenement in die staat de door de eindverbruiker te dragen btw int, de btw met als belastinggrondslag al deze diensten waarvan de kosten worden opgenomen in de prijs van de door de eindverbruiker betaalde totale dienst, aan deze staat moet worden betaald en niet aan de staat waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd. [13]

36. Het Hof heeft vervolgens uiteengezet dat een tentoonstelling of beurs is gericht op het verstrekken — in beginsel op een enkele plaats en tijdens een bepaalde periode — van verschillende complexe diensten aan een groot aantal personen, met als doel informatie, goederen of evenementen op zo'n wijze aan de bezoekers te presenteren dat daarvan een verkoopbevorderend effect uitgaat. [14]

37. Derhalve was het Hof van oordeel dat het totaalpakket van diensten dat een organisator van een beurs of tentoonstelling aan de exposanten verstrekt, in casu de inrichting en terbeschikkingstelling van stands, voorzien van de nodige communicatiemiddelen, de ontvangst door hostesses, en de verhuur van ligplaatsen voor de tentoongestelde vaartuigen en de bewaking ervan, valt onder de in artikel 9, lid 2, sub c, eerste streepje, van de Zesde richtlijn genoemde diensten. [15]

38. Het verschil tussen de zaak die heeft geleid tot dat arrest, en de onderhavige zaak is gelegen in het feit dat Inter-Mark niet de organisator van de beurzen of exposities is

12 — C-114/05, Jurispr. blz. I-2427.

13 — Punt 18 en aldaar aangehaalde rechtspraak.

14 — Punt 25.

15 — Punt 27. Ik wijs erop dat ingevolge het reeds aangehaalde arrest Gillan Beach de Uniewetgever vanaf 1 januari 2010 de activiteiten van beurzen en tentoonstellingen heeft toegevoegd aan de lijst van activiteiten die worden opgesomd in artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112 (zie artikel 2, punt 1, van richtlijn 2008/8).

en zij evenmin haar diensten levert aan de organisator van die beurzen of exposities. In het kader van haar diensten levert Inter-Mark louter aan exposanten tijdelijk stands bij beurzen of exposities.

39. Om deze reden is de Europese Commissie van mening dat artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112 niet van toepassing is in de onderhavige zaak. Aangezien de kosten van levering van stands aan de exposanten niet zijn opgenomen in de prijs van het door de organisator van de tentoonstelling verstrekte totaalpakket aan expositiediensten, kunnen de door Inter-Mark aangeboden diensten niet worden belast op de plaats van verrichting ervan. [16] De Commissie stelt dat overeenkomstig punt 17 van de considerans van deze richtlijn, volgens welke de plaats van diensten in bepaalde gevallen moet worden vastgesteld in de lidstaat van de afnemer van de dienst, met name voor sommige diensten tussen belastingplichtigen waarvan de kosten in de prijs van de goederen worden opgenomen, dit criterium in aanmerking dient te worden genomen voor de vaststelling van het fiscale aanknopingspunt voor diensten als bedoeld in de artikelen 44 tot en met 59 van deze richtlijn [17], en in het onderhavige geval hieraan niet is voldaan.

40. De hoedanigheid van de dienstverrichter speelt dus een doorslaggevende rol bij de toepassing van artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112 op diensten.

41. Ik ben het niet eens met de zienswijze van de Commissie en wel om de volgende redenen.

42. Om te beginnen heeft het Hof in het arrest van 7 oktober 2010, Kronospan Mielec [18], verklaard dat uit het gebruik van het bijwoord „met name" in de zevende overweging van de considerans van de Zesde richtlijn (punt 17 van de considerans van richtlijn 2006/112) blijkt dat de werkingssfeer van artikel 9, lid 2, van de Zesde richtlijn (artikel 52 van richtlijn 2006/112) niet beperkt is tot diensten tussen belastingplichtigen waarvan de kosten in de prijs van de goederen worden opgenomen. [19] Het heeft daaraan toegevoegd dat de Zesde richtlijn geen aanwijzingen bevat waaruit kan worden geconcludeerd dat het feit dat de dienstontvanger de kosten van de diensten niet rechtstreeks maar indirect opneemt in de prijs van de door hem aangeboden goederen en diensten, verschil uitmaakt voor het antwoord op de vraag of een dienst onder lid 1 dan wel onder lid 2 van artikel 9 van de Zesde richtlijn valt. [20]

43. Of de kost van de dienst is opgenomen in de prijs van de goederen, is mijns inziens derhalve niet doorslaggevend voor de toepassing van artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112.

16 — Zie punten 34-37 van de schriftelijke opmerkingen van de Commissie.

17 — Zie punt 37 van dezelfde opmerkingen.

18 — C-222/09, Jurispr. blz. I-9277.

19 — Punt 28.

20 — Punt 29.

44. Verder ben ik van mening dat uit de formulering van deze bepaling blijkt dat deze zowel ziet op de organisatoren van dergelijke activiteiten als op de dienstverrichters die deze activiteiten niet organiseren.

45. Deze bepaling ziet immers op diensten met betrekking tot de aldaar opgesomde activiteiten, *„met inbegrip van [de diensten] van de organisatoren van dergelijke activiteiten"* [21]. Het gebruik van de uitdrukking „met inbegrip van" wijst er mijns inziens op dat de Uniewetgever wilde preciseren dat deze diensten ook de door de organisatoren verrichte diensten omvatten, naast die welke door de andere dienstverrichters worden verleend, voor zover die diensten betrekking hebben op de in artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112 opgesomde activiteiten.

46. In dit verband lijkt het mij dat de Uniewetgever niet zozeer wegens de hoedanigheid van de dienstverrichter maar wegens de aard van de aangeboden diensten bewust ervoor heeft gekozen, de diensten met betrekking tot een artistieke, culturele of andere activiteit te onderwerpen aan een andere regel dan de algemene regel wat de vaststelling van de plaats van belastingheffing betreft. Uit de formulering van artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112 blijkt immers dat het voorwerp van de diensten bepaalt of deze bepaling van toepassing is op een bepaalde dienst. Aldus is voor toepassing van deze bepaling vereist dat de door de dienstverrichter uitgeoefende activiteit een van de in die bepaling opgesomde activiteiten is.

47. Deze vaststelling wordt mijns inziens bevestigd door de wijze waarop het Hof in het reeds aangehaalde arrest Gillan Beach artikel 9, lid 2, sub c, van de Zesde richtlijn heeft uitgelegd. Voor de vaststelling, of de in die zaak aan de orde zijnde diensten vallen onder dit artikel, kijkt het Hof immers naar het voorwerp van de activiteit en niet naar de hoedanigheid van de dienstverrichter. Zo stelt het Hof dat een activiteit als soortgelijk in de zin van dit artikel dient te worden beschouwd, wanneer zij kenmerken vertoont die ook aanwezig zijn bij de andere in deze bepaling genoemde categorieën activiteiten en die rechtvaardigen dat deze activiteiten onder deze bepaling vallen. [22]

48. Het Hof stelt vervolgens dat de diensten met betrekking tot dergelijke activiteiten een complex karakter hebben, daar zij verschillende prestaties omvatten en gewoonlijk worden verricht ten behoeve van een groot aantal personen, namelijk alle personen die, in diverse hoedanigheden, aan culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs- of vermakelijkheidsactiviteiten deelnemen. [23] Het Hof heeft daaraan toegevoegd dat dergelijke diensten eveneens gemeen hebben dat zij over het algemeen worden verricht ter gelegenheid van tijdsgebonden evenementen, en de plaats waar zij materieel worden

21 — Cursivering van mij.

22 — Punt 22.

23 — Punt 23.

verricht in beginsel gemakkelijk vast te stellen is, aangezien deze evenementen op een specifieke locatie plaatsvinden. [24]

49. Naar mijn mening hangt de toepassing van artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112 op een dienst niet af van de hoedanigheid van de dienstverrichter, maar van het voorwerp zelf van die dienst.

50. Deze benadering wordt overigens ook gevolgd in het arrest van 26 september 1996, Dudda. [25] In dit arrest heeft het Hof immers met betrekking tot diensten die samenhangen met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs- en vermakelijkheidsactiviteiten of soortgelijke activiteiten verklaard dat het gaat om diensten die samenhangen met de objectief beschouwde hoofdactiviteit, ongeacht welke persoon deze verricht. [26] Het Hof heeft daaraan toegevoegd dat deze uitlegging steun vindt in de tekst van artikel 9, lid 2, sub c, eerste streepje, van de Zesde richtlijn, waarin wordt gesproken van met inzonderheid artistieke of vermakelijkheidsactiviteiten samenhangende diensten, zonder dat wordt vermeld welke personen deze activiteiten verrichten. [27]

51. Deze analyse vindt haar rechtvaardiging in het feit dat de logica die ten grondslag ligt aan artikel 52 van richtlijn 2006/112, gebiedt dat de belasting zo veel mogelijk wordt geheven op de plaats waar de aldaar opgesomde diensten worden verbruikt. [28] Voor al deze categorieën diensten is de plaats waar de diensten materieel worden verricht, in beginsel gemakkelijk vast te stellen. [29] De beslissende factor waardoor zo dicht mogelijk bij de plaats van het daadwerkelijke verbruik kan worden belast, is derhalve niet de identiteit van de dienstverrichter, maar het voorwerp zelf van de diensten, waardoor een gemakkelijke vaststelling van de plaats waar de dienst wordt verricht, mogelijk wordt gemaakt.

52. Met betrekking tot het voorwerp zelf van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde diensten vraagt de verwijzende rechter zich af of deze diensten niet kunnen worden aangemerkt als diensten op het gebied van de reclame in de zin van artikel 56, lid 1, sub b, van richtlijn 2006/112, die worden belast op de plaats waar de afnemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd.

53. De twijfel van de verwijzende rechter vloeit voort uit het feit dat Inter-Mark bij het verrichten van haar diensten rekening houdt met de individuele eisen van haar klanten, in het bijzonder wat de uiterlijke vormgeving en de functionaliteit van de stand betreft. Zo wordt met de inrichting van de stands beoogd, de belangstelling van de potentiële kopers te wekken en maakt deze inrichting deel uit van een handeling ter bevordering van de verkoop van de door de exposant aangeboden producten of diensten. In dit opzicht leunen deze diensten aan bij diensten op het gebied van de reclame.

24 — Punt 24.
25 — C-327/94, Jurispr. blz. I-4595.
26 — Punten 27 en 28.
27 — Punt 29.
28 — Zie, in die zin, arrest van 3 september 2009, RCI Europe (C-37/08, Jurispr. blz. I-7533, punt 39).
29 — Zie arrest Gillan Beach, reeds aangehaald (punt 24).

54. In dit verband is de Commissie van mening dat het voorkomen en de inrichting van de stand aanzienlijk kunnen bijdragen tot het verkoopbevorderend effect wat de door de exposant aangeboden producten betreft. [30] Zij stelt dus dat de levering van geïndividualiseerde stands, dit wil zeggen stands die speciaal voor een bepaalde exposant zijn ontworpen en onlosmakelijk met het imago van deze exposant zijn verbonden, kan worden erkend als een dienst op het gebied van de reclame. [31]

55. Het begrip „diensten op het gebied van de reclame" is gedefinieerd in het arrest van 17 november 1993, Commissie/Frankrijk [32]. In dit arrest heeft het Hof erop gewezen 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 product of dienst met het doel de verkoop ervan te doen toenemen. [33] Tevens heeft het Hof verklaard dat de verspreiding van deze boodschap kan geschieden door gebruik te maken van andere middelen dan het gesproken woord, geschriften, beelden, de pers, of de media. [34]

56. Het Hof heeft daaraan toegevoegd dat de hoedanigheid van de dienstverrichter geen onmisbare voorwaarde is voor de kwalificatie als dienst op het gebied van de reclame, en dat het voldoende is dat een promotieactiviteit, zoals de verkoop van goederen tegen kortingsprijzen, de verstrekking aan consumenten van roerende lichamelijke goederen die door een reclamebureau aan de ontvanger van de dienst zijn verkocht, de levering van diensten tegen een gereduceerd tarief of om niet, of de organisatie van een cocktailparty of een banket, neerkomt op een boodschap om het publiek in te lichten over het bestaan en de kwaliteiten van het aangeprezen product of de aangeprezen dienst met het doel de verkoop ervan te doen toenemen, om deze promotieactiviteit te kunnen aanmerken als een dienst op het gebied van de reclame. [35]

57. Hetzelfde geldt voor elke verrichting die een onlosmakelijk deel is van een reclamecampagne en die uit dien hoofde bijdraagt tot het doorgeven van de reclameboodschap. [36]

58. De inrichting van een stand door een dienstverrichter draagt weliswaar ertoe bij dat de aandacht wordt gevestigd op het product van de exposant en moet dus aanlokkelijk zijn, maar toch ben ik niet van mening dat deze dienst moet worden aangemerkt als een dienst op het gebied van de reclame in de zin van artikel 56, lid 1, sub b, van richtlijn 2006/112.

59. Het is juist dat de loutere levering van stands naar aanleiding van een beurs, niet de activiteit van een beurs zelf vormt. De stand is evenwel het materiële element dat noodzakelijk is voor de verwezenlijking van deze activiteit. Mijns inziens heeft de levering van stands derhalve geen ander doel dan het verschaffen van de materiële mogelijkheid om deel te nemen aan de beurs, door de exposant in staat te stellen zijn producten voor te stellen.

30 — Zie punt 20 van de schriftelijke opmerkingen van de Commissie.
31 — Idem.
32 — C-68/92, Jurispr. blz. I-5881.
33 — Punt 16.
34 — Idem.
35 — Punten 17 en 18.
36 — Punt 19.

60. Om deze reden is de levering van stands door een andere dienstverrichter dan de organisator van de beurs of expositie een dienst die samenhangt met de activiteit van organisatie van deze beurs of expositie, daar zij een noodzakelijke voorwaarde voor de verwezenlijking van die activiteit is. [37]

61. Dat Inter-Mark een geïndividualiseerde inrichting van de stand voorstelt, doet niet af aan deze kwalificatie. Anders dan de Commissie lijkt aan te voeren, ben ik niet van mening dat de door de dienstverrichter geleverde stands enkel onder de in artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112 opgesomde categorieën vallen wanneer het gaat om eenvormige modellen die niet zijn ingericht volgens de eisen van elke exposant. [38]

62. Ik begrijp perfect dat Inter-Mark naargelang van de aard van de door de exposant voorgestelde producten of diensten en de eisen van haar klanten de stand zal moeten aanpassen en dienovereenkomstig inrichten. Een exposant die bijvoorbeeld boeken aan bezoekers voorstelt, zal een stand nodig hebben met uitstalrekken die geschikt zijn voor boeken, terwijl een exposant die wijn voorstelt onder meer zal moeten beschikken over tafels en stoelen voor de wijnproef.

63. Een beurs heeft als doel, de verkoop te bevorderen van de producten die de exposanten aan de bezoekers voorstellen [39], en de inrichting van de stands draagt zonder enige twijfel bij tot de verwezenlijking van deze doelstelling. Volgens de hierboven aangehaalde rechtspraak van het Hof moet een dienst op het gebied van de reclame evenwel gericht zijn op het overbrengen van een boodschap die de bezoekers inlicht over de kwaliteit van de door de exposanten voorgestelde producten en diensten.

64. Volgens de gegevens in het dossier lijkt dat niet het geval te zijn in het hoofdgeding, daar de verwijzende rechter louter stelt dat Inter-Mark rekening houdt met de individuele eisen van haar klanten, in het bijzonder wat de uiterlijke vormgeving en de functionaliteit van de stand betreft, en kan zorgen voor het vervoer en de montage van de elementen van de stand op de plaats van het evenement. [40]

65. Uit een en ander volgt mijns inziens dat artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat de dienst bestaande in de tijdelijke terbeschikkingstelling van beursstands aan exposanten een dienst is die samenhangt met beurs- en expositieactiviteiten en derhalve onder deze bepaling valt.

37 — Zie arrest Dudda, reeds aangehaald (punt 27).

38 — Zie punten 20 en 21 van de schriftelijke opmerkingen van de Commissie.

39 — Zie arrest Gillan Beach, reeds aangehaald (punt 25).

40 — Zie Nederlandse versie van de verwijzingsbeslissing, blz. 3.

V — Conclusie

66. Gelet op hetgeen voorafgaat, geef ik het Hof in overweging de vragen van de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu te beantwoorden als volgt:

„Artikel 52, sub a, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat de dienst bestaande in de tijdelijke terbeschikkingstelling van beursstands aan exposanten een dienst is die samenhangt met beurs- en expositieactiviteiten en derhalve onder deze bepaling valt."