ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
YVES BOT
της 13ης Ιανουαρίου 2011 [1]

1. Η παρούσα αίτηση για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την οδηγία 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας [2], και ειδικότερα τον προσδιορισμό του τόπου παροχής υπηρεσιών που έχουν ως αντικείμενο τη για ορισμένο χρόνο διάθεση εκθεσιακών περιπτέρων.

2. Το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, από το Δικαστήριο να αποφανθεί εάν η παροχή υπηρεσιών που συνίστανται στη για ορισμένο χρόνο διάθεση περιπτέρων για εκθέσεις ή παρόμοιες εμπορικές εκδηλώσεις αποτελεί παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών κατά την έννοια του άρθρου 56, παράγραφος 1, στοιχείο β΄, της οδηγίας 2006/112 οι οποίες φορολογούνται στον τόπο όπου είναι εγκατεστημένος ο λήπτης, ή εάν αυτού του είδους οι υπηρεσίες εμπίπτουν στο άρθρο 52, στοιχείο α΄, της εν λόγω οδηγίας, το οποίο έχει εφαρμογή σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, καθώς και σε παρεπόμενες προς τις δραστηριότητες αυτές υπηρεσίες, και, επομένως, φορολογούνται στον τόπο υλικής εκτελέσεώς τους.

3. Με τις παρούσες προτάσεις θα εκθέσω τους λόγους για τους οποίους φρονώ ότι το άρθρο 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112 έχει την έννοια ότι οι υπηρεσίες που συνίστανται στη για ορισμένο χρόνο διάθεση εκθεσιακών περιπτέρων σε εκθέτες αποτελούν υπηρεσίες παρεπόμενες προς τις δραστηριότητες διοργανώσεως εκθέσεων και παρόμοιων εμπορικών εκδηλώσεων και, επομένως, εμπίπτουν στην εν λόγω διάταξη.

I — Το νομικό πλαίσιο

Α — *Το δίκαιο της Ένωσης*

4. Η έκτη οδηγία 77/388/ΕΟΚ [3] αναδιατυπώθηκε με την οδηγία 2006/112, λόγω του ότι είχε επανειλημμένως τροποποιηθεί κατά τρόπο ουσιαστικό.

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

2 — ΕΕ L 347, σ. 1.

3 — Οδηγία του Συμβουλίου της 17ης Μαΐου 1977 περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).

5. Το άρθρο 1, παράγραφος 2, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2006/112 ορίζει ότι η βασική αρχή του κοινού συστήματος φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) αποτελεί η επιβολή επί των αγαθών και των υπηρεσιών ενός γενικού φόρου καταναλώσεως, ακριβώς αναλόγου με την τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών.

6. Επομένως, η θεμελιώδης αρχή που διέπει το κοινό σύστημα ΦΠΑ είναι η αρχή της φορολογήσεως στον τόπο στον οποίο πραγματοποιείται η κατανάλωση [4], η οποία διασφαλίζει ότι τα έσοδα που προέρχονται από την εφαρμογή του ΦΠΑ περιέρχονται στο κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιείται η τελική κατανάλωση του οικείου αγαθού ή υπηρεσίας.

7. Ως εκ τούτου, ο προσδιορισμός του τόπου όπου πραγματοποιείται η κατανάλωση έχει προέχουσα σημασία, καθόσον από τον προσδιορισμό αυτό εξαρτάται η είσπραξη του ΦΠΑ από το κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιείται η κατανάλωση.

8. Προκειμένου να καθίσταται δυνατή η εφαρμογή της εν λόγω αρχής και να αποφεύγονται οι συγκρούσεις αρμοδιότητας μεταξύ των κρατών μελών [5], καθώς και η διπλή φορολογία ή η μη φορολόγηση, ο νομοθέτης της Ένωσης θέσπισε, όσον αφορά την παροχή υπηρεσιών, έναν γενικό κανόνα, καθώς και ειδικούς κανόνες, η εφαρμογή των οποίων εξαρτάται από τη φύση της παρεχόμενης υπηρεσίας.

9. Συγκεκριμένα, το άρθρο 43 της οδηγίας 2006/112 ορίζει ότι ο τόπος παροχής υπηρεσιών είναι η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του παρέχοντος τις υπηρεσίες ή της μόνιμης εγκαταστάσεώς του από την οποία παρέχονται οι υπηρεσίες ή, εάν δεν υπάρχει έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση, ο τόπος της κατοικίας ή συνήθους διαμονής του.

10. Όσον αφορά τις πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών που παρέχονται εκ μέρους των οργανωτών των εν λόγω δραστηριοτήτων, καθώς και των παρεπόμενων, κατά περίπτωση, προς τις δραστηριότητες αυτές υπηρεσιών, το άρθρο 52, στοιχείο α΄ της εν λόγω οδηγίας ορίζει ότι ο τόπος παροχής των εν λόγω υπηρεσιών είναι ο τόπος υλικής εκτελέσεώς τους.

11. Εν τέλει, το άρθρο 56, παράγραφος 1, στοιχείο β΄, της εν λόγω οδηγίας ορίζει ότι ο τόπος παροχής διαφημιστικών υπηρεσιών, οι οποίες παρέχονται σε λήπτες εγκατεστημένους εκτός της Ευρωπαϊκής Κοινότητας ή σε υποκείμενους στον φόρο εγκατεστημένους μεν εντός της Κοινότητας, αλλά εκτός του κράτους μέλους του παρέχοντος τις υπηρεσίες, είναι ο τόπος της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του αποκτώντος ή της μόνιμης εγκαταστάσεώς του για την οποία παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες αυτές, σε περίπτωση δε ελλείψεως έδρας ή μόνιμης εγκαταστάσεως, ο τόπος της κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.

4 — Βλ. τρίτη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2008/8/ΕΚ του Συμβουλίου, της 12ης Φεβρουαρίου 2008, για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ όσον αφορά τον τόπο παροχής υπηρεσιών (ΕΕ L 44, σ. 11). Βλ., επίσης, σημείο 3.1.1 της ανακοινώσεως της Επιτροπής προς το Συμβούλιο, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και την Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή — Απολογισμός και αναθεώρηση των προτεραιοτήτων της στρατηγικής για τον ΦΠΑ, της 20ής Οκτωβρίου 2003 [COM(2003) 614 τελικό].

5 — Βλ. δέκατη έβδομη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2006/112.

Β — *Το εθνικό δίκαιο*

12. Το άρθρο 27, παράγραφος 2, σημείο 3, στοιχείο α΄, του νόμου της 11ης Μαρτίου 2004 περί φόρου προστιθέμενης αξίας (Ustawa z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług) [6] ορίζει ότι τόπος παροχής υπηρεσιών που έχουν ως αντικείμενο πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, παρόμοιων υπηρεσιών, όπως η διοργάνωση εκθέσεων και εμπορικών εκδηλώσεων, καθώς και υπηρεσιών παρεπόμενων προς τις δραστηριότητες αυτές, είναι ο τόπος υλικής εκτελέσεως των εν λόγω υπηρεσιών.

13. Το άρθρο 27, παράγραφος 3, του εν λόγω νόμου ορίζει ότι, οσάκις οι υπηρεσίες του άρθρου 27, παράγραφος 4, του ιδίου νόμου παρέχονται σε φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα ή οργανωτικές μονάδες χωρίς νομική προσωπικότητα, που έχουν την έδρα τους ή την κατοικία τους στο έδαφος τρίτου κράτους, ή σε υποκειμένους στον φόρο οι οποίοι έχουν την έδρα τους ή την κατοικία τους εντός της Κοινότητας, πλην όμως σε άλλο κράτος από αυτό του παρέχοντος τις υπηρεσίες, ο τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών είναι ο τόπος στον οποίον ο αποδέκτης των υπηρεσιών έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση για την οποία παρεσχέθησαν οι εν λόγω υπηρεσίες, ελλείψει δε τούτων ο τόπος της κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του.

6 — Dz. U αριθ. 54, σημείο 535.

14. Σύμφωνα με το άρθρο 27, παράγραφος 4, σημείο 2, του οικείου νόμου η εν λόγω διάταξη έχει ιδίως εφαρμογή στην παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών.

ΙΙ — Τα πραγματικά περιστατικά και η διαφορά της κύριας δίκης

15. Η εταιρεία Inter-Mark Group sp. z o.o., sp. komandytowa w Poznaniu (στο εξής: Inter-Mark) είναι καταχωρισμένη στην Πολωνία ως επαγγελματίας υποκείμενη σε ΦΠΑ. Προτίθεται να δραστηριοποιηθεί στον τομέα της για ορισμένο χρόνο διαθέσεως περιπτέρων για εκθέσεις και παρόμοιες εμπορικές εκδηλώσεις σε πελάτες, κυρίως αλλοδαπούς, που παρουσιάζουν τα προϊόντα τους και τις υπηρεσίες τους στις οικείες εκδηλώσεις. Οι εν λόγω εκθέσεις και εμπορικές εκδηλώσεις λαμβάνουν χώρα τόσο στην πολωνική επικράτεια όσο και στην επικράτεια άλλων κρατών μελών, καθώς και τρίτων κρατών.

16. Στην αίτησή του για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως, το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει ότι πριν από τη διάθεση του περιπτέρου προηγείται κατά κανόνα η σχεδίαση και οπτικοποίηση αυτού. Αναφέρει, επίσης, ότι, στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων της, η Inter-Mark μπορεί, ενδεχομένως, να αναλάβει τη μεταφορά των δομικών μερών του περιπτέρου και τη συναρμολόγησή τους στον τόπο διεξαγωγής της εκθέσεως ή της εμπορικής εκδηλώσεως.

17. Προκειμένου να γνωρίζει το ύψος του ΦΠΑ ο οποίος θα επιβληθεί στη δραστηριότητά της, η Inter-Mark, με την από 11ης Φεβρουαρίου 2009 αίτησή της, ζήτησε από τον Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu (διευθυντή του τμήματος φορολογικών υποθέσεων του Poznań) να της παράσχει εγγράφως την ερμηνεία ορισμένων διατάξεων του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας.

18. Με την από 4ης Μαΐου 2009 επιστολή του, ο εν λόγω διευθυντής διευκρίνισε ότι, στο πλαίσιο δραστηριοτήτων όπως αυτές που ασκεί η Inter-Mark, ο τόπος παροχής των υπηρεσιών είναι, κατά το άρθρο 27, παράγραφος 2, σημείο 3, στοιχείο α΄, του εν λόγω νόμου, ο τόπος υλικής εκτελέσεως των οικείων υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, διατύπωσε τη γνώμη ότι, αντιθέτως προς όσα υποστηρίζει η Inter-Mark, οι εν λόγω δραστηριότητες δεν αποτελούν μορφή επικοινωνίας που αποσκοπεί στην πειθώ και δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι συνιστούν διαφημιστικές υπηρεσίες.

19. Η Inter-Mark ζήτησε από τον Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu να επανεξετάσει την απόφασή του. Ο τελευταίος, με την από 12ης Ιουνίου 2009 επιστολή του, επιβεβαίωσε τη θέση του.

20. Ισχυριζόμενη ότι οι υπηρεσίες που προτίθεται να παράσχει πρέπει να θεωρηθεί ότι αποτελούν διαφημιστικές υπηρεσίες, η Inter-Mark προσέβαλε την απόφαση της 4ης Μαΐου 2009 με προσφυγή που άσκησε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

III — Τα προδικαστικά ερωτήματα

21. Το Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (Πολωνία), καθόσον διατηρούσε αμφιβολίες ως προς την ερμηνεία ορισμένων διατάξεων του δικαίου της Ένωσης, αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει το άρθρο 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112/[...] την έννοια ότι οι υπηρεσίες με αντικείμενο τη για ορισμένο χρόνο διάθεση εκθεσιακών περιπτέρων σε πελάτες, οι οποίοι εκθέτουν τα προϊόντα τους σε εκθέσεις και παρόμοιες εμπορικές εκδηλώσεις, συγκαταλέγονται μεταξύ των αναφερόμενων στην εν λόγω διάταξη δραστηριοτήτων που θεωρούνται παρεπόμενες προς τις υπηρεσίες διοργανώσεως εκθέσεων, ήτοι μεταξύ των δραστηριοτήτων στους τομείς του πολιτισμού, των τεχνών, του αθλητισμού, της επιστήμης, της εκπαιδεύσεως, της ψυχαγωγίας, ή παρόμοιων με αυτές υπηρεσιών, οι οποίες φορολογούνται στον τόπο της υλικής εκτελέσεώς τους;

2) Ή πρέπει να θεωρείται ότι πρόκειται για παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών, οι οποίες φορολογούνται, κατά το άρθρο 56, παράγραφος 1, στοιχείο β΄, της οδηγίας 2006/112, στον τόπο της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του λήπτη ή της μόνιμης εγκαταστάσεώς του για την οποία παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες αυτές, σε περίπτωση δε ελλείψεως έδρας ή μόνιμης εγκαταστάσεως, στον

τόπο της κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του,

— δεδομένου ότι η εν λόγω παροχή υπηρεσιών αφορά τη για ορισμένο χρόνο διάθεση περιπτέρων σε πελάτες που εκθέτουν τα προϊόντα τους σε εκθέσεις και παρόμοιες εμπορικές εκδηλώσεις —διάθεση της οποίας προηγείται κατά κανόνα η σχεδίαση και οπτικοποίηση του περιπτέρου όπως επίσης, κατά περίπτωση, η μεταφορά των δομικών μερών του περιπτέρου και η συναρμολόγησή τους στον τόπο διεξαγωγής της εκθέσεως— και ότι οι πελάτες του παρέχοντος τις υπηρεσίες, οι οποίοι εκθέτουν τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες τους, καταβάλλουν στον εκάστοτε διοργανωτή χωριστό αντάλλαγμα για την απλή συμμετοχή τους στην έκθεση, το οποίο καλύπτει ιδίως το κόστος των κοινόχρηστων παροχών, των υποδομών της εκθέσεως, της υπηρεσίας οπτικοακουστικών μέσων κ.λπ.,

ότι κάθε εκθέτης φέρει ο ίδιος την ευθύνη για την κατασκευή και τον εξοπλισμό του περιπτέρου του, κάνοντας στο πλαίσιο αυτό χρήση της παροχής των εν λόγω υπηρεσιών, οι οποίες χρήζουν ερμηνείας,

και

ότι οι διοργανωτές των εκθέσεων εκδίδουν εισιτήρια εισόδου για τους επισκέπτες, τα έσοδα από τα οποία περιέρχονται στον διοργανωτή και όχι στον παρέχοντα τις υπηρεσίες;»

IV — Ανάλυση

22. Πριν προχωρήσω στην ανάλυση, θεωρώ σκόπιμη τη διατύπωση της ακόλουθης παρατηρήσεως.

23. Αφετηρία της υποθέσεως της κύριας δίκης αποτελεί διαφορά μεταξύ της Inter-Mark και του Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu με αντικείμενο τη γνωμοδότηση που εξέδωσε ο τελευταίος όσον αφορά τη μελλοντική φορολόγηση των δραστηριοτήτων της Inter-Mark. Επομένως, κατά το χρόνο υποβολής στο Δικαστήριο των προδικαστικών ερωτημάτων του αιτούντος δικαστηρίου δεν είχε υλοποιηθεί καμία φορολογητέα πράξη. Ως εκ τούτου, θα μπορούσε να προσαφθεί στο Δικαστήριο ότι αποφαίνεται επί ζητήματος υποθετικής φύσεως.

24. Εντούτοις, ο εν λόγω ισχυρισμός δεν θα μπορούσε, κατά τη γνώμη μου, να διακυβεύσει το παραδεκτό των οικείων προδικαστικών ερωτημάτων, το οποίο, εξάλλου, δεν αμφισβητήθηκε από τους μετέχοντες στη διαδικασία.

25. Συγκεκριμένα, ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου εκκρεμεί σαφώς μια υπαρκτή διαφορά, δεδομένου ότι η Inter-Mark άσκησε προσφυγή κατά της προκριματικής γνωμοδοτήσεως του Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, ζητώντας με τον τρόπο αυτό να υποβληθεί σε δικαστικό έλεγχο η νομιμότητα της εν λόγω γνωμοδοτήσεως. Ως εκ τούτου, το Δικαστήριο διαθέτει επαρκείς πληροφορίες όσον αφορά την κατάσταση που αποτελεί το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης, οι οποίες του επιτρέπουν να ερμηνεύσει τους κανόνες του δικαίου της Ένωσης [7].

7 — Βλ. απόφαση της 18ης Νοεμβρίου 1999, C-200/98, X και Y (Συλλογή 1999, σ. I-8261, σκέψεις 21 και 22).

26. Επομένως, στην παρούσα υπόθεση, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί εάν η για ορισμένο χρόνο διάθεση περιπτέρων για εκθέσεις και παρόμοιες εμπορικές εκδηλώσεις σε εκθέτες συνιστά παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκαταστάσεως του λήπτη, ή εάν η παροχή υπηρεσιών αυτού του είδους εμπίπτει στην παροχή πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών, εκπαιδευτικών, ψυχαγωγικών ή παρόμοιων υπηρεσιών και, επομένως, οι εν λόγω υπηρεσίες φορολογούνται στο τόπο όπου λαμβάνει χώρα η έκθεση ή η εμπορική εκδήλωση.

27. Για τους λόγους που θα εκθέσω στη συνέχεια, φρονώ ότι η διάθεση περιπτέρων για εκθέσεις ή παρόμοιες εμπορικές εκδηλώσεις σε εκθέτες συνιστά υπηρεσία παρεπόμενη προς τις δραστηριότητες διοργανώσεως εκθέσεων και εμπορικών εκδηλώσεων, η οποία φορολογείται στον τόπο υλικής εκτέλεσεώς της.

28. Ασφαλώς, με την απόφαση της 5ης Ιουνίου 2003, C-438/01, Design Concept [8], το Δικαστήριο είχε ήδη την ευκαιρία να αποφανθεί επί της προβληματικής που εξετάζεται εν προκειμένω. Με την εν λόγω απόφαση, το Δικαστήριο έλαβε ως αφετηρία την παραδοχή ότι η παροχή υπηρεσιών που συνίστανται στην κατασκευή εκθεσιακών χώρων, στον καθαρισμό τους και στη διάθεση προσωπικού για τη μεταφορά υλικού συνιστά παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών.

29. Εντούτοις, η εν λόγω απόφαση δεν έχει, κατά τη γνώμη μου, καθοριστική σημασία ως προς το ζήτημα που τίθεται εν προκειμένω, και τούτο για τους εξής δύο λόγους.

30. Πρώτον, με την απόφαση αυτή, το Δικαστήριο δέχθηκε το χαρακτηρισμό στον οποίο είχε προβεί τον αιτούν δικαστήριο της υποθέσεως εκείνης, το οποίο είχε αποφανθεί ότι οι εν λόγω υπηρεσίες συνιστούν, a priori, διαφημιστικές υπηρεσίες. Συγκεκριμένα, το Δικαστήριο έκρινε ότι, κατά πάγια νομολογία, στο πλαίσιο της συνεργασίας μεταξύ του Δικαστηρίου και των εθνικών δικαστηρίων, απόκειται αποκλειστικώς και μόνο στο εθνικό δικαστήριο, το οποίο έχει επιληφθεί της διαφοράς και φέρει την ευθύνη της αποφάσεως που πρόκειται να εκδοθεί, να εκτιμήσει, λαμβανομένων υπόψη των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών της υποθέσεως που εκκρεμεί ενώπιόν του, τη λυσιτέλεια των ερωτημάτων που υποβάλλει στο Δικαστήριο [9]. Καθόσον, στην υπόθεση εκείνη, το αιτούν δικαστήριο είχε κρίνει ότι οι επίμαχες υπηρεσίες συνιστούν, a priori, διαφημιστικές υπηρεσίες, το Δικαστήριο απέστη από το να μεταβάλει το χαρακτηρισμό των εν λόγω υπηρεσιών [10].

31. Δεύτερον, το Δικαστήριο έκρινε πάντως ότι η έννοια των διαφημιστικών υπηρεσιών αποτελεί αυτοτελή έννοια του δικαίου της Ένωσης και ότι εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο, εφόσον είναι αναγκαίο, να ελέγχει τον χαρακτηρισμό των οικείων υπηρεσιών υπό το πρίσμα της νομολογίας του Δικαστηρίου [11].

32. Ως εκ τούτου, από την προπαρατεθείσα απόφαση Design Concept δεν μπορεί να συναχθεί ότι η για ορισμένο χρόνο διάθεση περιπτέρων για εκθέσεις ή εμπορικές εκδηλώσεις αποτελεί παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών, κατά την έννοια του άρθρου 56,

8 — Συλλογή 2003, σ I-5617.

9 — Σκέψη 14.
10 — Σκέψη 15.
11 — Όπ.π.

παράγραφος 1, στοιχείο β΄, της οδηγίας 2006/112.

33. Εξάλλου, με την απόφαση της 9ης Μαρτίου 2006, C-114/05, Gillan Beach [12], το Δικαστήριο κατέληξε σε διαφορετικό χαρακτηρισμό της παροχής υπηρεσιών αυτού του είδους.

34. Τα πραγματικά περιστατικά της εν λόγω υποθέσεως είχαν ως εξής. Η εταιρεία Gillan Beach Ltd διοργάνωσε στη Γαλλία δύο ναυτικές εκθέσεις και η συνολική παροχή της προς τους εκθέτες περιελάμβανε, μεταξύ άλλων, τη διάθεση και την τοποθέτηση πάγκων και μέσων επικοινωνίας. Το ζήτημα που ανέκυψε στην κύρια δίκη ήταν εάν η οικεία δραστηριότητα εμπίπτει στο άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο γ΄, πρώτη περίπτωση, της έκτης οδηγίας (άρθρο 52, στοιχείο α΄ της οδηγίας 2006/112), ως δραστηριότητα παρόμοια με τις δραστηριότητες που προβλέπονται στη διάταξη αυτή.

35. Το Δικαστήριο, κατ' αρχάς, διευκρίνισε ότι ο νομοθέτης της Ένωσης εξέλαβε ως δεδομένο ότι, καθόσον ένα πρόσωπο παρέχει τις υπηρεσίες του εντός κράτους στο οποίο οι παροχές αυτές εκτελούνται υλικώς και ο διοργανωτής της εκδηλώσεως εισπράττει στο ίδιο αυτό κράτος τον ΦΠΑ που πρόκειται να επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή, ο ΦΠΑ που έχει ως φορολογική βάση όλες αυτές τις παροχές υπηρεσιών, των οποίων το κόστος περιλαμβάνεται στην αμοιβή για τη συνολική παροχή που καταβάλλει ο τελικός καταναλωτής, θα πρέπει να καταβάλλεται σε αυτό το κράτος και όχι σε εκείνο στο οποίο ο παρέχων τις υπηρεσίες έχει εγκαταστήσει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας [13].

36. Στη συνέχεια, το Δικαστήριο αποφάνθηκε ότι οι εκθέσεις έχουν ως αντικείμενο την παροχή σε περισσότερους αποδέκτες, κατ' αρχήν σε έναν και μόνο χώρο και μόνον επ' ευκαιρία αυτού του συγκεκριμένου γεγονότος, διαφόρων υπηρεσιών σύνθετου χαρακτήρα, με σκοπό, ιδίως, την παροχή πληροφοριών και την παρουσίαση αγαθών ή γεγονότων σε συνθήκες που ευνοούν την προώθησή τους στους επισκέπτες [14].

37. Κατόπιν αυτού, το Δικαστήριο έκρινε ότι, στο πλαίσιο μιας εκθέσεως, η συνολική παροχή του διοργανωτή προς τους εκθέτες, επ' ευκαιρία της διαθέσεως και της τοποθετήσεως πάγκων και μέσων επικοινωνίας, η υπηρεσία υποδοχής, καθώς και η ενοικίαση και η παρακολούθηση των χώρων προσδέσεως των εκτεθέντων πλοίων, πρέπει να θεωρηθεί ότι εμπίπτει στις παροχές που προβλέπονται στο άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο γ΄, πρώτη περίπτωση, της έκτης οδηγίας [15].

38. Η διαφορά μεταξύ της υποθέσεως επί της οποίας εκδόθηκε η εν λόγω απόφαση και της παρούσας υποθέσεως έγκειται στο γεγονός ότι η Inter-Mark δεν αποτελεί διοργανωτή εκθέσεων και εμπορικών εκδηλώσεων ούτε παρέχει τις υπηρεσίες της στο διοργανωτή τέτοιων εκθέσεων. Οι παρεχόμενες από την

12 — Συλλογή 2006, σ I-2427.

13 — Σκέψη 18 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία.

14 — Σκέψη 25.

15 — Σκέψη 27. Διευκρινίζεται ότι, κατόπιν της εκδόσεως της προπαρατεθείσας αποφάσεως Gillan Beach, ο νομοθέτης της Ένωσης προσέθεσε, με ισχύ από 1ης Ιανουαρίου 2010, τις εμπορικές και άλλες εκθέσεις στον κατάλογο των δραστηριοτήτων που απαριθμούνται στον άρθρο 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112 (βλ. άρθρο 2, σημείο 1, της οδηγίας 2008/8).

Inter-Mark υπηρεσίες συνίστανται στη για ορισμένο χρόνο διάθεση περιπτέρων μόνο στους εκθέτες επ' ευκαιρία των εκθέσεων που διοργανώνονται.

39. Για τον λόγο αυτό, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή υποστηρίζει ότι το άρθρο 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112 δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής στην παρούσα υπόθεση. Ισχυρίζεται ότι, καθόσον το κόστος της υπηρεσίας διαθέσεως περιπτέρων στους εκθέτες δεν περιλαμβάνεται στην αμοιβή για το σύνολο των υπηρεσιών διοργανώσεως της εκθέσεως που παρέχει ο διοργανωτής, οι παρεχόμενες από την Inter-Mark υπηρεσίες δεν μπορούν να φορολογηθούν στον τόπο εκτελέσεώς τους [16]. Κατά την Επιτροπή, σύμφωνα με τη δέκατη έβδομη αιτιολογική σκέψη της εν λόγω οδηγίας, ο τόπος παροχής των υπηρεσιών πρέπει να θεωρείται ότι βρίσκεται στο κράτος μέλος του λήπτη, ιδίως για ορισμένες παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται μεταξύ των υποκειμένων στον φόρο και των οποίων το κόστος ενσωματώνεται στην τιμή των αγαθών, το κριτήριο αυτό δε, το οποίο πρέπει να λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του τόπου φορολογήσεως των υπηρεσιών που προβλέπονται στα άρθρα 44 έως 59 της εν λόγω οδηγίας [17], δεν συντρέχει στην παρούσα υπόθεση.

40. Ως εκ τούτου, η ιδιότητα του παρέχοντος τις υπηρεσίες έχει καθοριστική σημασία για την εφαρμογή του άρθρου 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112 στην παροχή υπηρεσιών.

41. Δεν συμμερίζομαι την άποψη της Επιτροπής για τους ακόλουθους λόγους.

42. Κατ' αρχάς, με την απόφαση της 7ης Οκτωβρίου 2010, C-222/09, Kronospan Mielec [18], το Δικαστήριο αποφάνθηκε ότι από τη χρήση του επιρρήματος «ιδίως» στην έβδομη αιτιολογική σκέψη της έκτης οδηγίας (δέκατη έβδομη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2006/112) προκύπτει ότι το πεδίο εφαρμογής του άρθρου 9, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας (άρθρο 52 της οδηγίας 2006/112) δεν περιορίζεται σε παροχές υπηρεσιών μεταξύ των υποκειμένων στον φόρο και των οποίων το κόστος υπεισέρχεται στην τιμή των αγαθών [19]. Επιπλέον, έκρινε ότι από κανένα στοιχείο της έκτης οδηγίας δεν μπορεί να συναχθεί ότι το γεγονός ότι ο λήπτης ενσωματώνει κατά τρόπο όχι άμεσο αλλά έμμεσο τις δαπάνες για τις υπηρεσίες στην τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών που προσφέρει είναι κρίσιμο προκειμένου να διαπιστωθεί εάν μια υπηρεσία εμπίπτει στην παράγραφο 1 ή στην παράγραφο 2 του άρθρου 9 της έκτης οδηγίας [20].

43. Ως εκ τούτου, το εάν το κόστος της υπηρεσίας ενσωματώνεται ή όχι στην τιμή των αγαθών δεν έχει, κατά τη γνώμη μου, καθοριστική σημασία για τους σκοπούς της εφαρμογής του άρθρου 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112.

16 — Βλ. σημεία 34 έως 37 των γραπτών παρατηρήσεων της Επιτροπής.

17 — Βλ. σημείο 37 των εν λόγω παρατηρήσεων.

18 — Συλλογή 2010, σ. I-9277.

19 — Σκέψη 28.

20 — Σκέψη 29.

44. Περαιτέρω, από το γράμμα της εν λόγω διατάξεως προκύπτει, κατά τη γνώμη μου, ότι αυτή αφορά τόσο τους διοργανωτές των δραστηριοτήτων αυτών, όσο και τους παρέχοντες υπηρεσίες που δεν διοργανώνουν τις εν λόγω δραστηριότητες.

45. Συγκεκριμένα, η εν λόγω διάταξη αφορά την παροχή υπηρεσιών που έχουν ως αντικείμενο τις δραστηριότητες που απαριθμούνται σε αυτή, «*περιλαμβανομένων [των υπηρεσιών που παρέχονται εκ μέρους] των οργανωτών τους*» [21]. Κατά τη γνώμη μου, η χρήση του όρου «περιλαμβανομένων» υποδηλώνει ότι η βούληση του νομοθέτη της Ένωσης ήταν να επισημάνει ότι οι εν λόγω υπηρεσίες περιλαμβάνουν, πέραν των υπηρεσιών που παρέχονται από άλλους παρέχοντες υπηρεσίες, και τις υπηρεσίες που παρέχονται από τους διοργανωτές, υπό την προϋπόθεση ότι οι οικείες υπηρεσίες έχουν ως αντικείμενο τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο άρθρο 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112.

46. Συναφώς, φρονώ ότι, καίτοι ο νομοθέτης της Ένωσης μερίμνησε για την υπαγωγή των υπηρεσιών που έχουν ως αντικείμενο καλλιτεχνικές, πολιτιστικές ή άλλες δραστηριότητες σε κανόνα διαφορετικό από τον γενικό κανόνα που ισχύει για τον προσδιορισμό του τόπου φορολογήσεως, εντούτοις τούτο δεν οφείλεται τόσο στην ιδιότητα του παρέχοντος τις υπηρεσίες όσο στη φύση των υπηρεσιών που αυτός παρέχει. Συγκεκριμένα, από το γράμμα του άρθρου 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112 προκύπτει ότι η εφαρμογή ή μη της εν λόγω διατάξεως σε συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών εξαρτάται από το αντικείμενο των παρεχόμενων υπηρεσιών. Επομένως, προκειμένου να τύχει εφαρμογής η εν λόγω διάταξη, η δραστηριότητα που ασκείται από τον παρέχοντα τις υπηρεσίες πρέπει να συγκαταλέγεται μεταξύ εκείνων που απαριθμούνται στη διάταξη αυτή.

47. Η εν λόγω διαπίστωση, επιρρωννύεται, κατά τη γνώμη μου, από την ερμηνεία του άρθρου 9, παράγραφος 2, στοιχείο γ΄, της έκτης οδηγίας, στην οποία προέβη το Δικαστήριο με την προπαρατεθείσα απόφαση Gillan Beach. Συγκεκριμένα, προκειμένου να κρίνει εάν οι επίμαχες στην υπόθεση εκείνη υπηρεσίες εμπίπτουν στο εν λόγω άρθρο, το Δικαστήριο επικεντρώθηκε στο αντικείμενο της δραστηριότητας και όχι στην ιδιότητα του παρέχοντος τις υπηρεσίες. Κατόπιν τούτου, αποφάνθηκε ότι μια δραστηριότητα πρέπει να θεωρείται ως παρεπόμενη κατά την έννοια του εν λόγω άρθρου όταν παρουσιάζει κοινά χαρακτηριστικά με τις άλλες κατηγορίες δραστηριοτήτων που απαριθμούνται στη διάταξη αυτή και που δικαιολογούν την υπαγωγή των δραστηριοτήτων αυτών στο πεδίο εφαρμογής της εν λόγω διατάξεως [22].

48. Στη συνέχεια, το Δικαστήριο διευκρίνισε ότι οι υπηρεσίες που έχουν αντικείμενο παρόμοιες δραστηριότητες έχουν σύνθετο χαρακτήρα, καθόσον περιλαμβάνουν περισσότερες της μιας υπηρεσίες και παρέχονται συνήθως σε περισσότερους αποδέκτες, δηλαδή στο σύνολο των προσώπων που συμμετέχουν με διάφορες ιδιότητες σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές ή ψυχαγωγικές δραστηριότητες [23]. Επιπλέον, έκρινε ότι οι εν λόγω υπηρεσίες έχουν επίσης ως κοινό χαρακτηριστικό ότι παρέχονται γενικώς επ' ευκαιρία μεμονωμένων εκδηλώσεων και ότι ο τόπος στον οποίο εκτελούνται υλικώς είναι

21 — Η υπογράμμιση δική μου.

22 — Σκέψη 22.

23 — Σκέψη 23.

κατ' αρχήν εύκολο να προσδιοριστεί, καθόσον οι εν λόγω εκδηλώσεις εξελίσσονται σε συγκεκριμένο χώρο [24].

49. Καθίσταται επομένως σαφές ότι η εφαρμογή του άρθρου 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112 σε συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών δεν εξαρτάται από την ιδιότητα του παρέχοντος την οικεία υπηρεσία, αλλά από αυτό τούτο το αντικείμενο της υπηρεσίας.

50. Εξάλλου, το Δικαστήριο ακολούθησε την ίδια προσέγγιση στην απόφαση της 26ης Σεπτεμβρίου 1996, C-327/94, Dudda [25]. Συγκεκριμένα, με την απόφαση αυτή, το Δικαστήριο διευκρίνισε, όσον αφορά τις παροχές υπηρεσιών που είναι παρεπόμενες καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών, εκπαιδευτικών, ψυχαγωγικών ή παρόμοιων δραστηριοτήτων, ότι πρόκειται για υπηρεσίες παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας, θεωρουμένης αντικειμενικά, ανεξάρτητα από το πρόσωπο που τις εκτελεί [26]. Επιπλέον, έκρινε ότι η ερμηνεία αυτή ενισχύεται από το γράμμα του άρθρου 9, παράγραφος 2, στοιχείο γ΄, πρώτη περίπτωση, της έκτης οδηγίας, που κάνει λόγο για παροχές υπηρεσιών παρεπόμενες προς δραστηριότητες, π.χ. καλλιτεχνικές ή ψυχαγωγικές, χωρίς να αναφέρεται στα πρόσωπα που ασκούν τις δραστηριότητες αυτές. [27].

51. Η ανάλυση αυτή θεμελιώνεται στο γεγονός ότι η λογική των διατάξεων του άρθρου 52 της οδηγίας 2006/112 επιτάσσει η φορολόγηση να πραγματοποιείται, κατά το μέτρο του δυνατού, στον τόπο παροχής των αγαθών ή υπηρεσιών [28]. Εξάλλου, ο τόπος στον οποίο εκτελούνται υλικώς όλες αυτές οι κατηγορίες υπηρεσιών είναι κατ' αρχήν εύκολο να προσδιοριστεί [29]. Ως εκ τούτου, το καθοριστικό στοιχείο που καθιστά δυνατή τη φορολόγηση στον τόπο που βρίσκεται κατά το δυνατόν εγγύτερα σε εκείνον όπου πραγματοποιείται η κατανάλωση, δεν είναι η ιδιότητα του παρέχοντος τις υπηρεσίες, αλλά αυτό τούτο το αντικείμενο των παρεχόμενων υπηρεσιών το οποίο επιτρέπει τον εύκολο προσδιορισμό του τόπου εκτελέσεως της υπηρεσίας.

52. Όσον αφορά αυτό τούτο το αντικείμενο των επίμαχων στην υπόθεση της κύριας δίκης υπηρεσιών, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινιστεί εάν η παροχή των εν λόγω υπηρεσιών μπορεί να χαρακτηριστεί ως παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών κατά την έννοια του άρθρου 56, παράγραφος 1, στοιχείο β΄, της οδηγίας 2006/112, οι οποίες φορολογούνται στον τόπο της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του λήπτη.

53. Οι αμφιβολίες του αιτούντος δικαστηρίου οφείλονται στο γεγονός ότι οι παρεχόμενες από την Inter-Mark υπηρεσίες λαμβάνουν υπόψη τις ειδικότερες απαιτήσεις των πελατών της, ιδίως όσον αφορά την εμφάνιση και τη λειτουργικότητα του περιπτέρου. Ως εκ τούτου, η διαρρύθμιση των περιπτέρων έχει ως σκοπό να προκαλέσει το ενδιαφέρον των εν δυνάμει αγοραστών και ανάγεται σε στοιχείο πράξεως «προσφοράς» με αντικείμενο τα προσφερόμενα από τον εκθέτη προϊόντα ή υπηρεσίες. Ως προς το στοιχείο αυτό, η παροχή των εν λόγω υπηρεσιών προσιδιάζει στην παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών.

24 — Σκέψη 24.
25 — Συλλογή 1996, σ I-4595.
26 — Σκέψεις 27 και 28.
27 — Σκέψη 29.
28 — Βλ., συναφώς, απόφαση της 3ης Σεπτεμβρίου 2009, C-37/08, RCI Europe (Συλλογή 2009, σ. I-7533, σκέψη 39.)
29 — Βλ. προπαρατεθείσα απόφαση Gillan Beach (σκέψη 24).

54. Συναφώς, η Επιτροπή ισχυρίζεται ότι η εμφάνιση και η διαρρύθμιση του περιπτέρου μπορούν να τονώσουν σημαντικά τη ζήτηση για τα προσφερόμενα από τον εκθέτη προϊόντα [30]. Κατόπιν τούτου, υποστηρίζει ότι η παροχή εξατομικευμένων περιπτέρων, ήτοι περιπτέρων που έχουν σχεδιαστεί ειδικά για συγκεκριμένο εκθέτη και συνδέονται αναπόσπαστα με την εικόνα της οικείας εταιρείας, μπορεί να θεωρηθεί ότι αποτελεί παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών [31].

55. Η έννοια της παροχής διαφημιστικών υπηρεσιών ορίστηκε με την απόφαση της 17ης Νοεμβρίου 1993, C-68/92, Επιτροπή κατά Γαλλίας [32]. Με την απόφαση αυτή, το Δικαστήριο έκρινε ότι η έννοια της διαφημίσεως συνεπάγεται κατ' ανάγκη τη μετάδοση μηνύματος προοριζομένου να ενημερώσει τους καταναλωτές για την ύπαρξη και τις ιδιότητες ενός προϊόντος ή μιας υπηρεσίας, με σκοπό την αύξηση των πωλήσεων [33]. Διευκρίνισε, επίσης, ότι η μετάδοση του μηνύματος αυτού μπορεί να πραγματοποιείται όχι μόνο με τον προφορικό λόγο, γραπτώς, με εικόνες ή διά των μέσων μαζικής ενημερώσεως, αλλά και με τη χρήση άλλων μέσων [34].

56. Επιπλέον, το Δικαστήριο έκρινε ότι η ιδιότητα του παρέχοντος τις υπηρεσίες δεν αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για το χαρακτηρισμό ορισμένης παροχής ως παροχής διαφημιστικών υπηρεσιών και ότι αρκεί μια πράξη «προσφοράς», όπως είναι η πώληση εμπορευμάτων σε μειωμένη τιμή, η διανομή στους καταναλωτές ενσωμάτων κινητών αγαθών πωληθέντων στον λήπτη από διαφημιστικό γραφείο, η παροχή υπηρεσιών σε μειωμένη τιμή ή δωρεάν ή η διοργάνωση μιας δεξιώσεως μετά ποτού ή ενός δείπνου, να συνεπάγεται τη μετάδοση μηνύματος προοριζομένου να ενημερώσει το κοινό για την ύπαρξη και τις ιδιότητες του προϊόντος ή της υπηρεσίας που αποτελεί αντικείμενο της πράξεως αυτής, με σκοπό την αύξηση των πωλήσεων, για να μπορεί να χαρακτηρισθεί ως παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών [35].

57. Το ίδιο ισχύει για κάθε πράξη που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος διαφημιστικής εκστρατείας και που συμβάλλει, εξ αυτού του λόγου, στη μετάδοση του διαφημιστικού μηνύματος [36].

58. Μολονότι αληθεύει ότι η διαρρύθμιση του περιπτέρου από τον παρέχοντα τις υπηρεσίες συμβάλλει στην ανάδειξη του προϊόντος του εκθέτη και πρέπει επομένως να είναι ελκυστική, εντούτοις δεν θεωρώ ότι η παροχή της υπηρεσίας αυτής πρέπει να χαρακτηρισθεί ως παροχή διαφημιστικής υπηρεσίας κατά την έννοια του άρθρου 56, παράγραφος 1, στοιχείο β΄, της οδηγίας 2006/112.

59. Ασφαλώς, απλώς και μόνον η διάθεση περιπτέρων επ' ευκαιρία εκθέσεως δεν συνιστά αυτή καθεαυτήν δραστηριότητα διοργανώσεως εκθέσεων. Εντούτοις, το εκθεσιακό περίπτερο συνιστά απαραίτητο υλικό στοιχείο για την υλοποίηση της εν λόγω δραστηριότητας. Επομένως, η διάθεση εκθεσιακών περιπτέρων έχει, κατά τη γνώμη μου, ως μοναδικό σκοπό την παροχή της υλικής δυνατότητας συμμετοχής στην έκθεση, επιτρέποντας στον εκθέτη να παρουσιάσει τα προϊόντα του.

30 — Βλ. σημείο 20 των γραπτών παρατηρήσεων της Επιτροπής.
31 — Όπ.π.
32 — Συλλογή 1993, σ-I 5881.
33 — Σκέψη 16.
34 — Όπ.π.
35 — Σκέψεις 17 και 18.
36 — Σκέψη 19.

60. Ως προς αυτό το στοιχείο, η διάθεση εκθεσιακών περιπτέρων από παρέχοντα υπηρεσίες άλλον από το διοργανωτή της οικείας εκθέσεως ή εμπορικής εκδηλώσεως αποτελεί παροχή παρεπόμενη της δραστηριότητας της διοργανώσεως εκθέσεων ή παρόμοιων εμπορικών εκδηλώσεων, καθώς συνιστά αναγκαία προϋπόθεση για την υλοποίηση της εν λόγω δραστηριότητας [37].

61. Το γεγονός ότι η Inter-Mark παρέχει εξατομικευμένη διαρρύθμιση του εκθεσιακού περιπτέρου δεν είναι ικανό, κατά τη γνώμη μου, να διακυβεύσει τον εν λόγω χαρακτηρισμό. Αντιθέτως προς όσα φαίνεται να υποστηρίζει η Επιτροπή, δεν θεωρώ ότι, προκειμένου να εμπίπτει η επίμαχη υπηρεσία στις κατηγορίες που απαριθμούνται στο άρθρο 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112, τα εκθεσιακά περίπτερα που διατίθενται από τον παρέχοντα τις υπηρεσίες πρέπει να είναι πανομοιότυπα και να μην διαρρυθμίζονται κατά τις απαιτήσεις κάθε εκθέτη [38].

62. Φρονώ ότι συνάγεται αβίαστα το συμπέρασμα ότι, ανάλογα με τη φύση των προσφερομένων από τον εκθέτη προϊόντων ή υπηρεσιών και σύμφωνα με τις απαιτήσεις των πελατών της, η Inter-Mark θα πρέπει να προβεί στην προσήκουσα προσαρμογή και διαρρύθμιση του εκάστοτε εκθεσιακού περιπτέρου. Επί παραδείγματι, εάν ο εκθέτης προτείνει βιβλία στους επισκέπτες χρειάζεται ένα εκθεσιακό περίπτερο εξοπλισμένο με εκθετήρια κατάλληλα για τα βιβλία, ενώ εάν προσφέρει οίνο, πρέπει να διαθέτει, ιδίως, τραπέζια και καρέκλες όπου θα λαμβάνει χώρα η γευστική δοκιμή.

63. Η προώθηση στους επισκέπτες των προσφερομένων από τους εκθέτες προϊόντων αποτελεί αυτόν τούτον τον σκοπό της δραστηριότητας διοργανώσεως εκθέσεων [39] η δε διαρρύθμιση των εκθεσιακών περιπτέρων αναμφιβόλως συμβάλλει στην υλοποίηση του σκοπού αυτού. Εντούτοις, κατά την προπαρατεθείσα νομολογία του Δικαστηρίου, η παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών πρέπει να έχει ως σκοπό τη μετάδοση μηνύματος προοριζομένου να ενημερώσει τους καταναλωτές για τις ιδιότητες των προσφερομένων από τους εκθέτες προϊόντων ή υπηρεσιών.

64. Σύμφωνα με τα στοιχεία που περιέχονται στον φάκελο της δικογραφίας, τούτο δεν φαίνεται να συμβαίνει στην υπόθεση της κύριας δίκης, καθόσον το αιτούν δικαστήριο αναφέρει απλώς ότι η Inter-Mark λαμβάνει υπόψη τις ειδικότερες απαιτήσεις των πελατών της, ιδίως όσον αφορά την εμφάνιση και τη λειτουργικότητα του περιπτέρου και, ενδεχομένως, παρέχει τη μεταφορά των δομικών μερών του περιπτέρου και τη συναρμολόγησή τους στον τόπο διεξαγωγής της εκθέσεως [40].

65. Συνεπώς, βάσει όλων των ανωτέρω στοιχείων, φρονώ ότι το άρθρο 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112 έχει την έννοια ότι οι υπηρεσίες που συνίστανται στη για ορισμένο χρόνο διάθεση εκθεσιακών περιπτέρων σε εκθέτες αποτελούν υπηρεσίες παρεπόμενες προς τις δραστηριότητες διοργανώσεως εκθέσεων και παρόμοιων εμπορικών εκδηλώσεων και, επομένως, εμπίπτουν στην εν λόγω διάταξη.

37 — Βλ. προπαρατεθείσα απόφαση Dudda (σκέψη 27).

38 — Βλ. σημεία 20 και 21 των γραπτών παρατηρήσεων της Επιτροπής.

39 — Βλ. προπαρατεθείσα απόφαση Gillan Beach (σκέψη 25).

40 — Βλ. το γαλλικό κείμενο της αποφάσεως περί παραπομπής, σ. 3.

V — Πρόταση

66. Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στο Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu ως εξής:

«Το άρθρο 52, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχει την έννοια ότι οι υπηρεσίες που συνίσταται στη για ορισμένο χρόνο διάθεση εκθεσιακών περιπτέρων σε εκθέτες αποτελούν υπηρεσίες παρεπόμενες προς τις δραστηριότητες διοργανώσεως εκθέσεων και παρόμοιων εμπορικών εκδηλώσεων και, επομένως, εμπίπτουν στην εν λόγω διάταξη.»