CONCLUSIONES DEL ABOGADO GENERAL
SR. YVES BOT
presentadas el 13 de enero de 2011 [1]

1. La presente petición de decisión prejudicial versa sobre la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, [2] y más concretamente sobre la determinación del lugar de una prestación de servicios que tiene por objeto la puesta a disposición temporal de puestos en ferias.

2. El órgano jurisdiccional remitente solicita en esencia al Tribunal de Justicia que declare si una prestación de servicios que consiste en la puesta a disposición temporal de puestos en exposiciones y ferias de muestras es una prestación de publicidad en el sentido del artículo 56, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112, imponible en el lugar en que el destinatario de dicha prestación tenga su establecimiento, o bien si este tipo de prestación está comprendido en el artículo 52, letra a), de dicha Directiva, aplicable a las actividades culturales, artísticas, deportivas, científicas, docentes, recreativas o de entretenimiento o similares, así como a las prestaciones de servicios accesorias a las mismas y, por consiguiente, es imponible en el lugar en que se ejecute materialmente la prestación.

3. En las presentes conclusiones, indicaré los motivos por los que considero que el artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112 debe interpretarse en el sentido de que la prestación de servicios consistente en la puesta a disposición temporal de puestos en ferias a expositores es una prestación accesoria a las actividades de ferias y de exposiciones y, por tanto, está comprendida en esta disposición.

I. Marco normativo

A. *Derecho de la Unión*

4. La Directiva 77/388/CEE, [3] tras haber sido modificada sustancialmente en diversas ocasiones, ha sido refundida por la Directiva 2006/112.

1 — Lengua original: francés.

2 — DO L 347, p. 1.

3 — Directiva del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54; en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

5. El artículo 1, apartado 2, párrafo primero, de la Directiva 2006/112 establece que el principio del sistema común del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») consiste en aplicar al comercio de bienes y servicios un impuesto general sobre el consumo exactamente proporcional al precio de los bienes y de los servicios.

6. El principio fundamental que rige el sistema común del IVA es, pues, la imposición en el lugar donde se realiza efectivamente el consumo, [4] lo cual permite garantizar que los ingresos procedentes del IVA afluyan al Estado miembro en el que ha tenido lugar el consumo final de un bien o de un servicio.

7. Por consiguiente, la determinación del lugar de consumo desempeña un papel preponderante, pues la atribución del IVA al Estado miembro del consumo dependerá de ello.

8. Para permitir la aplicación de este principio y evitar los conflictos de competencia entre los Estados miembros, [5] así como la doble imposición o la no imposición, el legislador de la Unión ha establecido, en cuanto atañe a las prestaciones de servicios, una regla general y reglas particulares aplicables en función de la naturaleza del servicio prestado.

9. Así, el artículo 43 de la Directiva 2006/112 establece que los servicios se considerarán prestados en el lugar donde esté situada la sede de la actividad económica de quien los preste o en el lugar donde este último posea un establecimiento permanente desde el que se suministre la prestación de servicios o, en defecto de la sede o el establecimiento mencionados, el lugar de su domicilio o residencia habitual.

10. En cuanto atañe a las actividades culturales, artísticas, deportivas, científicas, docentes, recreativas, de entretenimiento o similares, incluidas las prestaciones de servicios de los organizadores de las mismas, así como, llegado el caso, las prestaciones de los servicios accesorios propios de dichas actividades, el artículo 52, letra a), de dicha Directiva señala que el lugar de tales prestaciones será el lugar en que se ejecuten materialmente.

11. Por último, el artículo 56, apartado 1, letra b), de la citada Directiva establece que el lugar de las prestaciones de publicidad a personas establecidas fuera de la Comunidad Europea, o a sujetos pasivos establecidos en la Comunidad, pero fuera del Estado miembro de quien los preste, será el lugar en que el destinatario de dichos servicios haya establecido la sede de su actividad económica o disponga de un establecimiento permanente al que vaya dirigida la prestación o, en ausencia de una u otro, el lugar de su domicilio o de su residencia habitual.

4 — Véase el considerando tercero de la Directiva 2008/8/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, por la que se modifica la Directiva 2006/112 en lo que respecta al lugar de la prestación de servicios (DO L 44, p. 11). Véase asimismo el punto 3.1.1 de la Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social Europeo – Balance y actualización de las prioridades de la estrategia en materia de impuesto sobre el valor añadido (IVA), de 20 de octubre de 2003 [COM(2003) 614 final].

5 — Véase el considerando decimoséptimo de la Directiva 2006/112.

B. *Derecho nacional*

12. El artículo 27, apartado 2, número 3, letra a), de la Ley de 11 de marzo de 2004 relativa al impuesto sobre el valor añadido (Ustawa z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług) [6] prevé que el lugar de las prestaciones de servicios que tengan por objeto actividades culturales, artísticas, deportivas, científicas, docentes, recreativas, de entretenimiento o similares, y de las prestaciones análogas, como las ferias de muestras y las exposiciones, así como de las prestaciones de servicios accesorios propios de dichas actividades, será el lugar en que dichas prestaciones se ejecuten materialmente.

13. El artículo 27, apartado 3, de esta Ley señala que si las prestaciones de servicios mencionadas en el artículo 27, apartado 4, de la citada Ley se prestan a personas físicas, personas jurídicas o entidades organizativas sin personalidad jurídica que tienen su sede o su domicilio en un tercer Estado, o a sujetos pasivos que tienen su sede o su domicilio en el territorio de la Comunidad pero en un Estado distinto de aquél en que se realizan las prestaciones, el lugar de prestación de dichos servicios será el lugar en que el destinatario de dicha prestación tenga su sede o un establecimiento permanente para el que se realiza el referido servicio o, cuando no exista establecimiento permanente, el lugar donde tenga una dirección permanente o su residencia habitual.

14. De conformidad con el artículo 27, apartado 4, número 2, de la citada Ley, esta disposición se aplicará, en particular, a las prestaciones de publicidad.

II. Hechos y litigio principal

15. Inter-Mark Group sp. z o.o., sp. komandytowa w Poznaniu (en lo sucesivo, «Inter-Mark») está registrada en Polonia como sujeto pasivo del IVA. La actividad que pretende ejercer consiste en la puesta a disposición temporal de puestos en ferias de muestras y exposiciones para expositores, principalmente no nacionales, que exhiben en ellas sus bienes y servicios en el marco de estos eventos. Estas ferias y exposiciones se celebran tanto en el territorio polaco como en el territorio de otros Estados miembros y de terceros Estados.

16. El órgano jurisdiccional remitente señala en su petición que esta puesta a disposición de puestos viene generalmente precedida de la elaboración de un croquis y de la visualización del puesto. Asimismo, señala que, en el marco de su actividad, Inter-Mark puede también ocuparse del transporte de los elementos del puesto, así como de su montaje en el lugar donde se organiza la feria o exposición.

6 — Dz. U nº 54, número 535.

17. Con objeto de conocer el importe del IVA al que quedará sujeta su actividad, Inter-Mark solicitó, mediante escrito de 11 de febrero de 2009, una interpretación de las disposiciones de la Ley relativa al impuesto sobre el valor añadido al Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu (Director de la Administración Tributaria de Poznan).

18. Mediante escrito de 4 de mayo de 2009, este último señaló que, en el marco de actividades como las que desarrolla Inter-Mark, el lugar de las prestaciones de servicio es, de conformidad con el artículo 27, apartado 2, número 3, letra a), de la citada Ley, el lugar en que estas prestaciones se ejecutan materialmente. En efecto, consideró que, a diferencia de lo que sostenía Inter-Mark, estas actividades no constituían una forma de comunicación persuasiva y, por tanto, no podían tener la consideración de prestaciones de publicidad.

19. Inter-Mark solicitó al Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu que revisase su decisión. Este último, mediante escrito de 12 de junio de 2009, confirmó su posición.

20. Al estimar que los servicios que ofrece deben tener la consideración de prestaciones de publicidad, Inter-Mark interpuso un recurso contra la decisión de 4 de mayo de 2009 ante el órgano jurisdiccional remitente.

III. Cuestiones prejudiciales

21. Al albergar dudas sobre la interpretación de determinadas disposiciones del Derecho de la Unión, el Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (Polonia), decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Deben interpretarse las disposiciones del artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112[…] en el sentido de que las prestaciones de servicios consistentes en la puesta a disposición temporal de puestos en exposiciones y ferias de muestras para clientes que exhiben en ellas su oferta están comprendidas entre las prestaciones de servicios accesorias a las prestaciones de organización de ferias de muestras y exposiciones, que se mencionan en dicha disposición, es decir, prestaciones de servicios similares a las actividades culturales, artísticas, deportivas, científicas, docentes, recreativas o de entretenimiento, que se gravan en el lugar en que se ejecuten materialmente?

2) ¿O bien debe considerarse que se trata de prestaciones de publicidad que deben gravarse, con arreglo al artículo 56, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/122, en el lugar en que el destinatario de dichas prestaciones haya establecido de forma permanente la sede de su actividad económica o disponga de un establecimiento permanente para el que se realiza la prestación o, en ausencia de una

u otro, el lugar de su domicilio o de su residencia habitual,

— si dichas prestaciones de servicios se refieren a la puesta a disposición temporal de puestos para clientes que exhiben su oferta en ferias de muestras y exposiciones, e implican habitualmente una previa elaboración de un croquis y de la visualización del puesto, así como, en su caso, el transporte de los elementos del puesto y su montaje en el lugar donde se organiza la feria o exposición, y si los clientes del prestador, que exhiben sus productos o servicios, abonan aparte al organizador del acontecimiento una cantidad por la mera posibilidad de participar en tales ferias de muestras o exposiciones, que cubre, en particular, los gastos relativos al abastecimiento, la infraestructura de la feria, los servicios mediáticos, etc.?

Cada expositor es responsable del acondicionamiento y de la instalación de su propio puesto y, a este respecto, puede recurrir a las prestaciones de servicios controvertidas que requieren interpretación.

Los organizadores de las ferias de muestras y exposiciones exigen además un precio por la entrada a los visitantes, que percibe el organizador y no el prestatario del servicio.»

IV. Análisis

22. Antes de abordar el análisis, me parece oportuno formular la observación siguiente.

23. El asunto principal tiene su origen en un litigio entre Inter-Mark y el Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu sobre un dictamen elaborado por éste en relación con la tributación futura de las actividades de Inter-Mark. Así pues, en el momento en que el órgano jurisdiccional remitente plantea sus cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia, no se ha realizado todavía ninguna operación imponible. Por tanto, podría reprocharse al Tribunal de Justicia que se pronunciara sobre un problema de carácter hipotético.

24. Sin embargo, en mi opinión, tal circunstancia no obsta a la admisibilidad de dichas cuestiones, admisibilidad que, por otro lado, no niegan las partes.

25. En efecto, sí existe un litigio real ante el órgano jurisdiccional nacional, puesto que Inter-Mark interpuso un recurso contra el dictamen previo emitido por el Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, mediante el cual solicitaba que un tribunal controlase la legalidad de dicho dictamen, de suerte que el Tribunal de Justicia dispone de suficiente información sobre la situación que constituye el objeto del litigio principal para poder interpretar las normas del Derecho de la Unión. [7]

7 — Véase la sentencia de 18 de noviembre de 1999, X e Y (C-200/98, Rec. p. I-8261), apartados 21 y 22.

26. En el presente asunto, el órgano jurisdiccional remitente pregunta pues, en esencia, si la puesta a disposición temporal de puestos en ferias y muestras de exposiciones constituye una prestación de publicidad imponible en el lugar en que tiene su establecimiento el destinatario de la prestación o bien si esta clase de prestación está comprendida en las prestaciones de servicios culturales, artísticos, deportivos, científicos, docentes, recreativos, de entretenimiento o similares, y es imponible en el lugar en que se celebra la feria de muestras o la exposición.

27. Por las razones que expondré a continuación, sostengo que la puesta a disposición de puestos de ferias o de exposiciones a expositores constituye una prestación de servicios accesoria a las actividades de ferias de muestras y de exposiciones, imponible en el lugar en que se ejecute materialmente.

28. Ciertamente, en la sentencia de 5 de junio de 2003, Design Concept, [8] el Tribunal de Justicia ya tuvo ocasión de pronunciarse sobre el problema que ha de abordarse en el presente asunto. En dicha sentencia, partió de la premisa de que las prestaciones que consisten en la construcción de pabellones, la limpieza de los mismos y la puesta a disposición de personal para el transporte de material son prestaciones de publicidad.

29. Pues bien, en mi opinión, dicha sentencia carece de pertinencia en la cuestión que aquí se plantea, por las siguientes razones.

30. En primer lugar, el Tribunal de Justicia aceptó la calificación del órgano jurisdiccional remitente, que había considerado que tales prestaciones eran *a priori* prestaciones de publicidad. En efecto, señaló que, conforme a reiterada jurisprudencia, dentro del marco de la cooperación entre el Tribunal de Justicia y los órganos jurisdiccionales nacionales corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional, que conoce del litigio y que debe asumir la responsabilidad de la decisión jurisdiccional que debe adoptarse, apreciar, a la luz de las particularidades del asunto, tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia, como la pertinencia de las cuestiones que plantea al Tribunal de Justicia. [9] Así pues, debido a que en dicho asunto el tribunal nacional había considerado que las prestaciones controvertidas eran *a priori* prestaciones de publicidad, el Tribunal de Justicia se negó a modificar la calificación de estas prestaciones. [10]

31. Sin embargo, en segundo lugar declaró que el concepto de prestaciones de publicidad es un concepto autónomo del Derecho de la Unión y que, en su caso, corresponderá al órgano jurisdiccional remitente verificar la calificación de los mencionados servicios a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia. [11]

32. Así pues, no cabe deducir de la sentencia Design Concept, antes citada, que la puesta a disposición temporal de puestos con ocasión de una feria de muestras o de una exposición es una prestación de publicidad en el

8 — Asunto C-438/01, Rec. p. I-5617.

9 — Apartado 14.

10 — Apartado 15.

11 — *Ibidem.*

sentido del artículo 56, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112.

33. Por otro lado, en su sentencia de 9 de marzo de 2006, Gillan Beach, [12] el Tribunal de Justicia llegó a una calificación diferente de este tipo de prestación de servicios.

34. Dicho asunto tenía como marco fáctico una sociedad, Gillan Beach Ltd, que había organizado dos salones náuticos en Francia y había ofrecido a los expositores servicios globales que incluían, en particular, el acondicionamiento y la disponibilidad de *stands* y de medios de comunicación. En el litigio principal se suscitó la cuestión de si tal actividad estaba comprendida en el artículo 9, apartado 2, letra c), primer guión, de la Sexta Directiva [artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112] en cuanto actividad similar a las actividades previstas en dicha disposición.

35. En primer lugar, el Tribunal de Justicia declaró que el legislador de la Unión había considerado que, en la medida en que la persona presta sus servicios en el Estado en que tales prestaciones son materialmente realizadas y que el organizador del espectáculo percibe en ese mismo Estado el IVA destinado a gravar al consumidor final, el IVA que tiene como base imponible todas estas prestaciones cuyo coste entra en el precio de la prestación global abonada por el consumidor final debía pagarse a dicho Estado y no a aquel en el que esté situada la sede de la actividad económica del prestador. [13]

36. A continuación, el Tribunal de Justicia señaló que un salón o una feria tienen por objeto ofrecer a una pluralidad de destinatarios, en principio en un lugar único y en un momento concreto, diversas prestaciones de carácter complejo con la finalidad, en particular, de presentar información, bienes o acontecimientos en condiciones que permitan promocionarlos ante los visitantes. [14]

37. A continuación, afirmó que debe considerarse que la prestación global ofrecida a los expositores por un organizador de una feria o de un salón, en el citado asunto el acondicionamiento y la puesta a disposición de *stands* y de medios de comunicación, servicio de azafatas y el arrendamiento y la vigilancia de los lugares de amarre de las embarcaciones expuestas, es una de aquellas a las que se refiere el artículo 9, apartado 2, letra c), primer guión, de la Sexta Directiva. [15]

38. La diferencia entre el asunto que dio lugar a la citada sentencia y el presente asunto reside en el hecho de que Inter-Mark no es el organizador de las ferias de muestras o exposiciones y en que tampoco presta sus

12 — Asunto C-114/05, Rec. p. I-2427.

13 — Apartado 18 y la jurisprudencia citada.

14 — Apartado 25.

15 — Apartado 27. Ha de precisarse que, a raíz de la sentencia Gillan Beach, antes citada, el legislador de la Unión añadió, con efectos a partir del 1 de enero de 2010, las actividades de ferias o exposiciones a la lista de actividades enumeradas en el artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112 (véase el artículo 2, número 1, de la Directiva 2008/8).

servicios al organizador de dichas ferias o exposiciones. Las prestaciones de servicios de Inter-Mark consisten en la puesta a disposición temporal de puestos con ocasión de la celebración de ferias o exposiciones.

39. Por esta razón, la Comisión Europea considera que el artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112 no es aplicable en el presente asunto. A su juicio, dado que los costes de la prestación del servicio de puesta a disposición de *stands* a los expositores no están comprendidos en el precio de la prestación global de servicios de exposición realizada por el organizador del salón, las prestaciones de servicio ofrecidas por Inter-Mark no pueden ser gravadas en el lugar de su ejecución. [16] Según la Comisión, de conformidad con el considerando decimoséptimo de esta Directiva, el cual señala que conviene que el lugar de la prestación de servicios sea fijado en el Estado miembro del destinatario de la prestación, especialmente en el caso de ciertas prestaciones de servicios efectuadas entre sujetos pasivos cuyo costo entre en el precio de los bienes, es este criterio el que debe tenerse en cuenta para determinar el lugar de conexión fiscal para las prestaciones de servicios previstas en los artículos 44 a 59 de la citada Directiva, [17] y tal criterio no se cumple en el presente asunto.

40. La condición de prestador de servicios desempeña pues, a su juicio, un papel decisivo en la aplicación del artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112 a las prestaciones de servicios.

41. No comparto la tesis de la Comisión por los motivos siguientes.

42. En primer lugar, en la sentencia de 7 de octubre de 2010, Kronospan Mielec, [18] el Tribunal de Justicia señaló que del uso del adverbio «especialmente» en el séptimo considerando de la Sexta Directiva (decimoséptimo considerando de la Directiva 2006/112) se desprende que el ámbito de aplicación del artículo 9, apartado 2, de la Sexta Directiva (artículo 52 de la Directiva 2006/112) no está limitado a las prestaciones de servicios entre sujetos pasivos y cuyo coste esté comprendido en el precio de los bienes. [19] Añadió que la Sexta Directiva no contiene indicación alguna que permita concluir que el hecho de que el destinatario no integre los costes de las prestaciones de servicio de manera directa sino indirecta en el precio de los bienes y servicios que ofrece sea pertinente para determinar si una prestación de servicio está comprendida en el apartado 1 o el apartado 2 del artículo 9 de la Sexta Directiva. [20]

43. Por lo tanto, el hecho de que el coste de la prestación esté comprendido o no en el precio de los bienes no es determinante, en mi opinión, a efectos de la aplicación del artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112.

16 — Véanse los puntos 34 a 37 de las observaciones escritas de la Comisión.

17 — Véase el punto 37 de estas mismas observaciones.

18 — Asunto C-222/09, Rec. p. I-9277.

19 — Apartado 28.

20 — Apartado 29.

44. A continuación, el tenor de esta disposición pone de manifiesto, a mi juicio, que está dirigida tanto a los organizadores de tales actividades como a los prestadores que no organizan dichas actividades.

45. En efecto, la citada disposición versa sobre las prestaciones de servicios que tienen por objeto las actividades enumeradas en ella, «*incluidas [las prestaciones de servicios] de los organizadores de las mismas*». [21] A mi juicio, la utilización de la expresión «incluidas» indica que el legislador de la Unión pretendía precisar que estas prestaciones de servicios comprenden igualmente las prestaciones de servicios realizadas por los organizadores, además de las realizadas por los demás prestadores, puesto que dichas prestaciones tienen por objeto las actividades enumeradas en el artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112.

46. A este respecto, considero que si el legislador de la Unión se ha preocupado de someter las prestaciones de servicios que tienen por objeto una actividad artística, cultural u otras similares a una regla diferente de la regla general en cuanto atañe a la determinación del lugar de imposición, no es tanto por la condición del prestador como por la naturaleza de las prestaciones que ofrece. En efecto, del tenor del artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112 se desprende que es el objeto de las prestaciones de servicios lo que determina la aplicación o no de esa disposición a una determinada prestación de servicios. Así, para que dicha disposición sea aplicable, la actividad ejercida por el prestador de servicios debe formar parte de las enumeradas en dicho artículo.

47. A mi juicio, esta apreciación se ve corroborada por la interpretación del artículo 9, apartado 2, letra c), de la Sexta Directiva realizada por el Tribunal de Justicia en la sentencia Gillan Beach, antes citada. En efecto, al objeto de determinar si las prestaciones controvertidas en este asunto están comprendidas en dicho artículo, el Tribunal de Justicia se atiene al objeto de la actividad y no a la condición del prestador de servicios. Así, indica que debe considerarse que una actividad es similar, en el sentido del citado artículo, cuando tiene características igualmente presentes en las demás categorías de actividades enumeradas en dicha disposición y que justifican que a tales actividades se les aplique dicha disposición. [22]

48. El Tribunal de Justicia prosigue precisando que las prestaciones de servicios que tienen por objeto dichas actividades tienen un carácter complejo, pues incluyen diversos servicios y se ofrecen normalmente a una pluralidad de destinatarios, es decir, el conjunto de personas que participan, de manera diferente, en actividades culturales, artísticas, deportivas, científicas, docentes o recreativas. [23] Añadió que dichas prestaciones comparten también la característica común de realizarse generalmente con ocasión de acontecimientos concretos y el lugar en que estas prestaciones complejas se ejecutan materialmente es, en principio, fácil de identificar, pues

21 — El subrayado es mío.

22 — Apartado 22.

23 — Apartado 23.

dichos acontecimientos se desarrollan en un sitio preciso. [24]

49. Puede apreciarse, pues, que la aplicación del artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112 a una prestación de servicios no depende de la condición de quien la presta, sino del objeto mismo de dicha prestación.

50. Por otra parte, puede encontrarse este planteamiento en la sentencia de 26 de septiembre de 1996, Dudda. [25] En efecto, en dicha sentencia, el Tribunal de Justicia declaró, en relación con las prestaciones de servicios accesorias a las actividades culturales, artísticas, deportivas, científicas, docentes, recreativas o de entretenimiento o similares, que se trata de prestaciones que son accesorias a la actividad principal considerada objetivamente, con independencia de la persona que las realiza. [26] Añadió que esta interpretación es corroborada por la redacción del artículo 9, apartado 2, letra c), primer guión, de la Sexta Directiva, que se refiere a prestaciones de servicios accesorias a las actividades artísticas o recreativas, sin hacer mención alguna de las personas que ejercen las actividades de que se trata. [27]

51. Este análisis se justifica por el hecho de que la lógica que subyace en el artículo 52 de la Directiva 2006/112 exige que la imposición se efectúe en la medida de lo posible en el entorno en el que se consumen los servicios enumerados en dicho artículo. [28] Pues bien, para todas estas categorías de servicios, el lugar en que las prestaciones se ejecutan materialmente es, en principio, fácil de identificar. [29] Por tanto, el elemento determinante que permite una imposición lo más cercana posible al lugar del consumo efectivo no es la identidad del prestador, sino el propio objeto de la prestación de servicios, que va a permitir una identificación fácil del lugar en el que se ejecuta la prestación.

52. En cuanto atañe al objeto en sí de las prestaciones de servicios controvertidas en el asunto principal, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si esas prestaciones no pueden ser calificadas de prestaciones de publicidad en el sentido del artículo 56, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112, imponibles en el lugar en que el prestador ha establecido la sede de su actividad económica.

53. Las dudas del órgano jurisdiccional remitente están vinculadas al hecho de que las prestaciones realizadas por Inter-Mark tienen en cuenta las exigencias individuales de sus clientes, en particular en cuanto atañe al aspecto exterior y a la funcionalidad del puesto. Por consiguiente, el acondicionamiento de los puestos tendría por objeto suscitar el interés de los compradores potenciales y se convertiría en un elemento de una operación de promoción de los productos o servicios ofrecidos por el expositor. En tal sentido, estas prestaciones se aproximarían a las prestaciones de publicidad.

24 — Apartado 24.
25 — Asunto C-327/94, Rec. p. I-4595.
26 — Apartados 27 y 28.
27 — Apartado 29.
28 — Véase, en este sentido, la sentencia de 3 de septiembre de 2009, RCI Europe (C-37/08, Rec. p. I-7533), apartado 39.
29 — Véase la sentencia Gillan Beach, antes citada, apartado 24.

54. A este respecto, la Comisión considera que el aspecto y el acondicionamiento del puesto pueden aumentar considerablemente el efecto de promoción de los productos ofrecidos por el expositor. [30] Estima pues que la puesta a disposición de *stands* personalizados, es decir, concebidos especialmente para un expositor concreto e indisociables de la imagen de la empresa expositora, puede ser reconocida como una prestación de publicidad. [31]

55. El concepto de prestaciones de publicidad ha sido definido en la sentencia de 17 de noviembre de 1993, Comisión/Francia. [32] En esa sentencia, el Tribunal de Justicia declaró que el concepto de publicidad implica necesariamente la difusión de un mensaje destinado a informar a los consumidores acerca de la existencia y cualidades de un producto o de un servicio, a fin de incrementar sus ventas. [33] Asimismo, señaló que la difusión de este mensaje puede llevarse a cabo mediante la utilización de medios distintos de la palabra, los escritos, las imágenes, la prensa o los medios de comunicación. [34]

56. El Tribunal de Justicia añadió que la condición del que presta el servicio no constituye un requisito indispensable para la calificación de prestación de publicidad, y que será suficiente con que una operación de promoción, como la venta de mercancías a precio reducido, la distribución a los consumidores de bienes muebles corporales vendidos al destinatario por una agencia de publicidad, la prestación de servicios a precio reducido o gratuitamente, o la organización de un cóctel o de un banquete, implique la transmisión de un mensaje destinado a informar al público acerca de la existencia y cualidades del producto o servicio que sea objeto de la referida operación de promoción, a fin de incrementar sus ventas, para que se la pueda calificar de prestación de publicidad. [35]

57. Lo mismo puede decirse de toda operación que forme parte indisociable de una campaña publicitaria y contribuya, por ello, a la transmisión del mensaje publicitario. [36]

58. Si bien es cierto que el acondicionamiento de un puesto por un prestador de servicios contribuye a poner en valor el producto del expositor y, por tanto, debe ser atractivo, no pienso sin embargo que esta prestación deba ser calificada de prestación de publicidad en el sentido del artículo 56, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112.

59. Es cierto que la simple puesta a disposición de puestos con ocasión de una feria no constituye la actividad de la feria en sí. Sin embargo, el puesto es el elemento material indispensable para la realización de esta actividad. Así pues, en mi opinión, la puesta a disposición de *stands* no tiene otro objetivo que el de ofrecer la posibilidad material de participar en la feria permitiendo al expositor presentar sus productos.

30 — Véase el punto 20 de las observaciones escritas de la Comisión.

31 — *Ibidem*.

32 — Asunto C-68/92, Rec. p. I-5881.

33 — Apartado 16.

34 — *Iibidem*.

35 — Apartados 17 y 18.

36 — Apartado 19.

60. En tal sentido, la puesta a disposición de *stands* por un prestador distinto del organizador de la feria o de la exposición es una prestación accesoria de la actividad de organización de esta feria o de esta exposición, pues constituye una exposición necesaria para la realización de tal actividad. [37]

61. El hecho de que Inter-Mark ofrezca personalizar el funcionamiento del puesto no permite, a mi juicio, cuestionar esta calificación. A diferencia de cuanto parece sostener la Comisión, no creo que, para quedar comprendidos en las categorías enumeradas en el artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112, los *stands* puestos a disposición por el prestador deban ser modelos uniformes y no acondicionados según las exigencias de cada expositor. [38]

62. Se entiende sin dificultad que, en virtud de la naturaleza de los productos o de los servicios ofrecidos por el expositor y en función de las exigencias de sus clientes, Inter-Mark deberá adaptar el puesto y acondicionarlo en consecuencia. Por ejemplo, un expositor que ofrezca libros a los visitantes necesitará un puesto equipado con mostradores adaptados a los libros, mientras que un expositor que ofrezca vino deberá estar equipado, en particular, con mesas y sillas para la degustación.

63. Promover los productos presentados por los expositores a los visitantes es el objetivo mismo de la actividad de la feria [39] y el acondicionamiento de los puestos contribuye sin duda alguna a realizar este objetivo. Sin embargo, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia antes mencionada, una prestación de publicidad debe tener como finalidad hacer llegar un mensaje que informe a los visitantes de la calidad de los productos y de los servicios ofrecidos por los expositores.

64. A la vista de los elementos que resultan de los autos, tal no parece ser el caso en el asunto principal, pues el órgano jurisdiccional remitente se limita a señalar que Inter-Mark tiene en cuenta las exigencias individuales de sus clientes, en particular en lo referente al aspecto y funcionalidad del puesto, y puede realizar el transporte y el montaje de los elementos del puesto en el lugar del evento. [40]

65. En consecuencia, habida cuenta del conjunto de los elementos que preceden, sostengo que el artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112 debe ser interpretado en el sentido de que la prestación de servicios que consiste en la puesta a disposición temporal de puestos en ferias de muestras a expositores es una prestación accesoria a las actividades de ferias y de exposiciones y, por lo tanto, está comprendida en el ámbito de aplicación de esta disposición.

37 — Véase la sentencia Dudda, antes citada, apartado 27.

38 — Véanse los puntos 20 y 21 de las observaciones escritas de la Comisión.

39 — Véase la sentencia Gillan Beach, antes citada, apartado 25.

40 — Véase la versión española de la resolución de remisión, p. 3.

V. Conclusión

66. A la vista del conjunto de las consideraciones anteriores, propongo al Tribunal de Justicia que responda al Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu del modo siguiente:

«El artículo 52, letra a), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que la prestación de servicios que consiste en la puesta a disposición temporal de puestos en ferias de muestras a expositores es una prestación accesoria a las actividades de ferias y de exposiciones y, por lo tanto, está comprendida en el ámbito de aplicación de esta disposición.»