NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA
YVES BOT
prednesené 13. januára 2011 [1]

1. Tento návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty [2], presnejšie, určenia miesta poskytovania služieb, ktorých predmetom je dočasné poskytnutie veľtrhových stánkov.

2. Vnútroštátny súd v podstate žiada Súdny dvor, aby rozhodol, či služby spočívajúce v dočasnom poskytnutí stánkov pri veľtrhoch alebo výstavách sú reklamnými službami v zmysle článku 56 ods. 1 písm. b) smernice 2006/112 zdaniteľnými v mieste, kde je odberateľ usadený, alebo či sa na tento druh poskytovania služieb vzťahuje článok 52 písm. a) uvedenej smernice, ktorý sa uplatňuje na kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné alebo podobné aktivity, ako aj na doplnkové služby, a sú preto zdaniteľnými v mieste, kde sa tieto služby fyzicky vykonávajú.

3. V týchto návrhoch uvediem dôvody, pre ktoré sa domnievam, že článok 52 písm. a) smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že poskytovanie služieb, ktoré spočíva v dočasnom poskytnutí veľtrhových stánkov vystavovateľom, je doplnkovou službou k činnosti veľtrhov a výstav, a teda spadá do pôsobnosti uvedeného ustanovenia.

I — Právny rámec

A — *Právo Únie*

4. Po tom, ako bola šiesta smernica 77/388/EHS [3] viackrát a významným spôsobom zmenená, ju prepracovala smernica 2006/112.

1 — Jazyk prednesu: francúzština.

2 — Ú. v. EÚ L 347, s. 1.

3 — Šiesta smernica Rady zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“).

5. Článok 1 ods. 2 prvý pododsek smernice 2006/112 uvádza, že spoločný systém dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) je založený na zásade, že na tovar a služby sa uplatňuje všeobecná daň zo spotreby presne úmerná cene tovaru a služieb.

6. Základná zásada, ktorá upravuje spoločný systém DPH, je teda daňová povinnosť v mieste, kde dochádza k skutočnej spotrebe [4], umožňujúca tiež ubezpečiť sa, že príjmy pochádzajúce z tejto DPH sa dostanú členskému štátu, kde došlo ku konečnej spotrebe tovaru alebo služby.

7. Určenie miesta spotreby má rozhodujúcu úlohu, lebo od neho závisí priznanie DPH členskému štátu spotreby.

8. Aby bolo možné uplatniť túto zásadu a vyhnúť sa kompetenčným konfliktom medzi členskými štátmi [5], ako aj dvojitému zdaneniu alebo nezdaneniu, normotvorca Únie zaviedol, pokiaľ ide o poskytovanie služieb, všeobecné pravidlo a zvláštne pravidlá uplatniteľné podľa povahy poskytnutej služby.

9. Článok 43 smernice 2006/112 stanovuje, že miesto poskytovania služieb je miesto, kde má dodávateľ zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti alebo stálu prevádzkareň, odkiaľ poskytuje služby, alebo ak takéto sídlo ekonomickej činnosti alebo stála prevádzkareň neexistujú, miesto, kde má trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava.

10. Pokiaľ ide o kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné alebo podobné aktivity vrátane poskytovania služieb organizátorov takýchto činností, ako aj prípadne poskytovanie doplnkových služieb k týmto činnostiam, článok 52 písm. a) tejto smernice uvádza, že miesto poskytnutia takejto služby je miesto, kde sa služba fyzicky vykonáva.

11. Článok 56 ods. 1 písm. b) tejto smernice stanovuje, že miestom poskytovania reklamných služieb odberateľom usadeným mimo Európskeho spoločenstva alebo zdaniteľným osobám usadeným v Spoločenstve, ale v inom členskom štáte ako dodávateľ, je miesto, kde odberateľ zriadil sídlo svojej ekonomickej činnosti alebo stálu prevádzkáreň, pre ktoré sa služby poskytli, alebo ak takéto sídlo ekonomickej činnosti alebo stála prevádzkáreň neexistujú, miesto, kde má trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava.

4 — Pozri tretie odôvodnenie smernice Rady 2008/8/ES z 12. februára 2008, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o miesto poskytovania služieb (Ú. v. EÚ L 44, s. 11). Pozri tiež bod 3.1.1 oznámenia Komisie Rade, Európskemu parlamentu a Európskemu hospodárskemu a sociálnemu výboru – Zhodnotenie a aktualizácia priorít stratégie DPH z 20. októbra 2003 [KOM(2003) 614 v konečnom znení].

5 — Pozri sedemnáste odôvodnenie smernice 2006/112.

B — *Vnútroštátne právo*

12. Článok 27 ods. 2 bod 3 písm. a) zákona z 11. marca 2004 o dani z pridanej hodnoty (Ustawa z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług) [6] stanovuje, že pokiaľ ide o služby v oblasti kultúry, umenia, športu, vedy, vzdelávania, zábavy a im podobné plnenia, ako sú veľtrhy a výstavy, ako aj vedľajšie plnenia k týmto plneniam, miestom poskytovania týchto služieb je miesto, kde sa služby fyzicky vykonávajú.

13. Článok 27 ods. 3 tohto zákona uvádza, že pokiaľ sa služby uvedené v článku 27 ods. 4 uvedeného zákona poskytujú fyzickým a právnickým osobám, ako aj organizačným jednotkám bez právnej subjektivity, ktoré majú sídlo alebo bydlisko na území tretieho štátu, alebo zdaniteľným osobám, ktoré majú sídlo alebo bydlisko na území Spoločenstva, ale v inom štáte ako v štáte poskytovateľa služieb, miestom poskytovania služieb je miesto, kde má odberateľ služby zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti alebo stálu prevádzkareň, pre ktorú je dotknutá služba poskytnutá, alebo ak takéto sídlo ekonomickej činnosti alebo stála prevádzkareň neexistujú, miesto, kde má trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava.

14. Toto ustanovenie sa v súlade s článkom 27 ods. 4 bodom 2 tohto zákona uplatňuje najmä na poskytovanie reklamných služieb.

II — Skutkové okolnosti a spor vo veci samej

15. Inter-Mark Group sp. z o.o., sp. komandytowa w Poznaniu (ďalej len „Inter-Mark"), je v Poľsku zaregistrovaná ako platca DPH. Činnosť, ktorú hodlá vykonávať, spočíva v dočasnom poskytnutí veľtrhových a výstavných stánkov pre vystavujúcich najmä zo zahraničia, ktorí predstavujú svoje výrobky a svoje služby počas týchto príležitostí. Veľtrhy a výstavy sa uskutočnia na poľskom území, ale aj na území iných členských štátov a tretích štátov.

16. Vnútroštátny súd spresňuje vo svojom návrhu, že tomuto poskytnutiu stánkov bude všeobecne predchádzať vypracovanie projektu a vizualizácie stánku. Tiež uvádza, že Inter-Mark sa môže v rámci svojej činnosti postarať o prepravu súčastí stánku, ako aj o jeho montáž na mieste organizácie veľtrhu alebo výstavy.

6 — Dz. U č. 54, položka 535.

17. Aby sa Inter-Mark dozvedela výšku DPH, ktorej bude podliehať jej činnosť, požiadala listom z 11. februára 2009 o výklad ustanovení zákona o dani z pridanej hodnoty Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu (riaditeľ Daňovej komory v Poznani).

18. Listom zo 4. mája 2009 Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu uviedol, že v rámci aktivít, akými sú aktivity spoločnosti Inter-Mark, je miestom poskytnutia služieb v súlade s článkom 27 ods. 2 bodom 3 písm. a) tohto zákona miesto, kde sa tieto služby skutočne vykonávajú. Domnieval sa, že v rozpore s tým, čo tvrdila Inter-Mark, tieto aktivity nepredstavujú formu presvedčujúcej komunikácie, a teda nemôžu byť považované za reklamné služby.

19. Inter-Mark požiadala Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu o zrušenie jeho rozhodnutia. Ten listom z 12. júna 2009 potvrdil svoje stanovisko.

20. Keďže sa Inter-Mark domnievala, že služby, ktoré poskytuje, musia byť považované za reklamné služby, podala proti rozhodnutiu zo 4. mája 2009 na vnútroštátnom súde žalobu.

III — Prejudiciálne otázky

21. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (Poľsko), ktorý mal pochybnosti, pokiaľ ide o výklad určitých ustanovení práva Únie, sa rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Má sa ustanovenie článku 52 písm. a) smernice Rady 2006/112... vykladať v tom zmysle, že služby spočívajúce v časovo obmedzenom poskytnutí výstavných a veľtrhových stánkov zákazníkom, ktorí predstavujú svoje ponuky na veľtrhoch a výstavách, patria k doplnkovým službám uvedeným v tomto ustanovení k službám organizovania veľtrhov a výstav, t. j. k službám podobným niektorej z aktivít v oblasti kultúry, umenia, športu, vedy, vzdelávania či zábavy, ktoré podliehajú zdaneniu v mieste, kde sa služby fyzicky vykonávajú?

2. Alebo je potrebné vychádzať z toho, že ide o reklamné služby, ktoré na základe článku 56 ods. 1 písm. b) smernice 2006/112 podliehajú zdaneniu v mieste, kde má odberateľ zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti alebo stálu prevádzkareň, pre ktoré sa služby poskytli, alebo ak takéto sídlo ekonomickej činnosti či stála prevádzkareň neexistujú,

v mieste, kde má trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava,

— pokiaľ sa tieto služby týkajú časovo obmedzeného poskytnutia stánkov zákazníkom, ktorí predstavujú svoje ponuky na veľtrhoch a výstavách, pričom tieto služby obvykle predpokladajú predchádzajúce vypracovanie projektu a vizualizácie stánku, a prípadne aj dopravu súčastí stánku a jeho montáž na mieste konania veľtrhu či výstavy, a pokiaľ zákazníci poskytovateľa služby, ktorí predstavujú svoj tovar a služby, platia organizátorovi každej akcie len za možnosť zúčastniť sa na veľtrhoch či výstavách osobitný poplatok, ktorý zahŕňa najmä náklady na zásobovanie, infraštruktúru veľtrhu, mediálnu službu atď.?

Za vybavenie a inštaláciu vlastného stánku je zodpovedný každý vystavovateľ sám a využíva služby, ktoré sú predmetom výkladu v prejednávanej veci.

Organizátori veľtrhov alebo výstav požadujú od návštevníkov za vstup zvláštne vstupné, ktoré pripadne usporiadateľovi, a nie poskytovateľovi služieb."

IV — Moja analýza

22. Pred začatím mojej analýzy sa mi zdá vhodné uviesť nasledujúce pripomienky.

23. Konanie vo veci samej sa týka sporu medzi spoločnosťou Inter-Mark a Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu vo veci stanoviska vydaného posledným menovaným, ktoré sa týkalo budúceho zdanenia aktivít spoločnosti Inter-Mark. V okamihu, keď vnútroštátny súd položil svoje prejudiciálne otázky Súdnemu dvoru, nedošlo ešte k žiadnemu zdaniteľnému plneniu. Je teda možné Súdnemu dvoru vytýkať, že rozhoduje o probléme hypotetickej povahy.

24. Takáto okolnosť však nemôže podľa mňa spochybniť prípustnosť uvedených otázok, prípustnosť, ktorá nie je inak spochybnená účastníkmi konania.

25. Existuje totiž reálny spor pred vnútroštátnym súdom, lebo Inter-Mark podala žalobu proti predbežnému stanovisku, ktoré vydal Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, požadujúcu preskúmanie zákonnosti tohto stanoviska súdom, takže Súdny dvor disponuje dostatočnými informáciami o situácii, ktorá je predmetom sporu vo veci samej, pričom tieto informácie mu umožňujú vykladať právo Únie. [7]

7 — Pozri rozsudok z 18. novembra 1999, X a Y, C-200/98, Zb. s. I-8261, body 21 a 22.

26. V prejednávanej veci sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či dočasné poskytnutie veľtrhových a výstavných stánkov vystavovateľom je reklamnou službou, ktorá je zdaniteľná v mieste prevádzkarne odberateľa alebo či sa na tento druh služieb vzťahuje poskytovanie služieb v oblasti kultúry, umenia, športu, vedy, vzdelávania, zábavy alebo im podobných plnení, a je teda zdaniteľné v mieste veľtrhu alebo výstavy.

27. Z dôvodov, ktoré uvediem ďalej, sa domnievam, že poskytnutie veľtrhových a výstavných stánkov vystavovateľom je poskytnutím doplnkovej služby k aktivitám veľtrhov a výstav, ktorá je zdaniteľná v mieste, kde sa fyzicky vykonáva.

28. V rozsudku z 5. júna 2003, Design Concept [8], mal Súdny dvor príležitosť vysloviť sa k problematike, s ktorou som konfrontovaný. V tomto rozsudku vychádzal z predpokladu, podľa ktorého služby spočívajúce vo vybudovaní stánkov, ich čistení a sprístupnení personálu pre dopravu materiálu sú reklamnými službami.

29. Tento rozsudok sa mi však nezdá rozhodujúci pre otázku, ktorá mi bola položená, a to z nasledujúcich dôvodov.

30. V prvom rade Súdny dvor akceptoval kvalifikáciu vnútroštátneho súdu, ktorý sa domnieval, že tieto služby boli *a priori* reklamnými službami. Súdny dvor totiž vysvetlil, že v súlade s ustálenou judikatúrou v rámci spolupráce Súdneho dvora s vnútroštátnymi súdmi prislúcha iba vnútroštátnemu sudcovi, ktorý koná vo veci a ktorý musí niesť zodpovednosť za prijímané súdne rozhodnutie, posúdiť z hľadiska osobitostí prípadu jednak to, či je na vydanie rozsudku potrebné rozhodnutie o prejudiciálnych otázkach, a jednak to, či sú otázky, ktoré kladie Súdnemu dvoru, právne relevantné. [9] Keďže vnútroštátny súd sa v tejto veci domnieval, že predmetné poskytovanie služieb bolo *a priori* poskytovaním reklamných služieb, Súdny dvor odmietol akúkoľvek zmenu kvalifikácie týchto služieb. [10]

31. V druhom rade však uviedol, že pojem poskytovanie reklamných služieb je autonómnym pojmom práva Únie a že prislúcha vnútroštátnemu súdu, aby prípadne overil kvalifikáciu dotknutých služieb vo svetle judikatúry Súdneho dvora. [11]

32. Preto nie je možné vyvodiť z už citovaného rozsudku Design Concept záver, že dočasné poskytnutie stánkov pri príležitosti veľtrhu alebo výstavy je poskytovaním reklamných

8 — C-438/01, Zb. s. I-5617.

9 — Bod 14.
10 — Bod 15.
11 — Tamže.

služieb v zmysle článku 56 ods. 1 písm. b) smernice 2006/112.

33. Okrem toho Súdny dvor v rozsudku z 9. marca 2006, Gillan Beach [12], došiel k inej kvalifikácii tohto typu poskytovania služieb.

34. Skutkovým rámcom tejto veci bola spoločnosť Gillan Beach Ltd, ktorá organizovala dve výstavy lodí vo Francúzsku a dodala vystavovateľom komplexné služby zahrnujúce najmä vybudovanie a sprevádzkovanie stánkov a komunikačných prostriedkov. Vo veci samej sa vynorila otázka, či sa na takúto činnosť vzťahuje článok 9 ods. 2 písm. c) prvá zarážka šiestej smernice [článok 52 písm. a) smernice 2006/112] ako na aktivity podobné aktivitám uvedeným v tomto ustanovení.

35. Súdny dvor uviedol, že normotvorca Únie zastával názor, že pokiaľ dodávateľ poskytuje svoje služby v štáte, v ktorom sa tieto plnenia fyzicky realizujú, a organizátor podujatia vyberie v tom istom štáte DPH zaplatenú konečným spotrebiteľom, DPH, ktorej základom je súhrn plnení, ktorých náklady sú zahrnuté do ceny komplexného plnenia zaplatenej týmto spotrebiteľom, by mala byť zaplatená tomuto štátu a nie štátu, v ktorom mal dodávateľ sídlo svojej hospodárskej činnosti. [13]

36. Súdny dvor ďalej vysvetlil, že účelom výstavy alebo veľtrhu je bez ohľadu na jeho tému poskytnúť viacerým príjemcom v zásade na jedinom a konkrétnom mieste rôzne plnenia komplexného charakteru s cieľom najmä predstaviť informácie, tovary alebo skutočnosti za podmienok, ktoré ich môžu spropagovať pred návštevníkmi. [14]

37. Rozhodol teda, že komplexné služby, ktoré vystavovateľom poskytuje organizátor veľtrhu alebo výstavy, v prejednávanom prípade vybudovanie a poskytovanie stánkov a komunikačných prostriedkov, privítanie hosteskami, ako aj prenájom a dohľad nad miestami kotvenia vystavovaných lodí, sa musí považovať za jedno z plnení, ktoré sú uvedené v článku 9 ods. 2 písm. c) prvej zarážke šiestej smernice. [15]

38. Rozdiel medzi vecou, ktorá viedla k vydaniu tohto rozsudku, a prejednávanou vecou spočíva v skutočnosti, že Inter-Mark nie je organizátorkou veľtrhu alebo výstavy a že ani

12 — C-114/05, Zb. s. I-2427.

13 — Bod 18 a citovaná judikatúra.

14 — Bod 25.

15 — Bod 27. Spresňujem, že po už citovanom rozsudku Gillan Beach normotvorca Únie doplnil od 1. januára 2010 aktivity veľtrhov a výstav na zoznam aktivít, ktoré sú vymenované v článku 52 písm. a) smernice 2006/112 (pozri článok 2 bod 1 smernice 2008/8).

neponúka svoje služby organizátorovi týchto veľtrhov alebo výstav. Poskytovanie služieb spoločnosti Inter-Mark spočíva v dočasnom poskytnutí stánkov samotným vystavovateľom pri príležitosti veľtrhov alebo výstav.

39. Z týchto dôvodov sa Európska komisia domnieva, že článok 52 písm. a) smernice 2006/112 sa v prejednávanej veci neuplatní. Domnieva sa, že keďže náklady za poskytnutie stánkov vystavovateľom nespadajú do ceny za poskytnutie komplexných služieb poskytnutých organizátorom výstavy, poskytnutie služieb ponúkaných spoločnosťou Inter-Mark nemôže byť zdanené v mieste, kde sa fyzicky vykonáva. [16] Podľa Komisie v súlade so sedemnástym odôvodnením tejto smernice, ktoré uvádza, že je vhodné stanoviť miesto výkonu služieb v členskom štáte odberateľa, predovšetkým v prípade určitých služieb poskytovaných medzi zdaniteľnými osobami, keď je cena služieb zahrnutá do ceny tovaru, má byť toto kritérium zohľadnené na účely určenie miesta daňovej povinnosti poskytnutia služieb uvedených v článkoch 44 až 59 tejto smernice [17] a v prejednávanej veci toto nie je splnené.

40. Postavenie poskytovateľa služieb má určujúcu rolu pri uplatnení článku 52 písm. a) smernice 2006/112 na poskytovanie služieb.

41. Názor Komisie sa mi nezdá presvedčivý z nasledujúcich dôvodov.

42. Súdny dvor najprv v rozsudku zo 7. októbra 2010, Kronospan Mielec [18], uviedol, že z používania príslovky „predovšetkým“ v siedmom odôvodnení šiestej smernice (sedemnáste odôvodnenie smernice 2006/112) vyplýva, že pôsobnosť článku 9 ods. 2 šiestej smernice (článok 52 smernice 2006/112) sa neobmedzuje na poskytovanie služieb medzi zdaniteľnými osobami, keď je cena služieb zahrnutá do ceny tovarov. [19] Súdny dvor doplnil, že šiesta smernica neobsahuje nijaký náznak, ktorý by umožnil vyvodiť záver, že skutočnosť, že objednávateľ zahrnie náklady na poskytovanie služieb nie priamo, ale nepriamo do cien tovarov a služieb, ktoré ponúka, je irelevantná na účely určenia toho, či poskytovanie služieb patrí do pôsobnosti odseku 1, alebo odseku 2 článku 9 šiestej smernice. [20]

43. Skutočnosť, či sa náklady na služby zahrnujú, alebo nezahrnujú do cien tovarov, nie je podľa môjho názoru rozhodujúca na účely uplatnenia článku 52 písm. a) smernice 2006/112.

16 — Pozri body 34 až 37 písomných pripomienok Komisie.
17 — Pozri bod 37 tých istých pripomienok.
18 — C-222/09, Zb. s. I-9277.
19 — Bod 28.
20 — Bod 29.

44. Znenie tohto ustanovenia podľa môjho názoru preukazuje, že sa týka tak organizátorov takýchto aktivít, ako aj poskytovateľov, ktorí neorganizujú uvedené aktivity.

45. Toto ustanovenie sa totiž týka poskytovania služieb, ktorých predmetom sú v ňom vymenované aktivity *„vrátane [poskytovania služieb] organizátorov týchto aktivít“* [21]. Podľa môjho názoru použitie výrazu „vrátane“ znamená, že normotvorca Únie chcel spresniť, že poskytovanie služieb zahŕňa aj poskytnutie služieb dodaných organizátormi k službám dodaným ostatnými poskytovateľmi od okamihu, keď predmetom týchto služieb boli aktivity, ktoré sú uvedené v článku 52 písm. a) smernice 2006/112.

46. V tejto súvislosti sa mi zdá, že ak sa normotvorca Únie usiloval o podriadenie umeleckých, kultúrnych alebo iných služieb odlišnému pravidlu, ako je všeobecné pravidlo, pokiaľ ide o určenie miesta zdaniteľného plnenia, nezvolil si za základ postavenie poskytovateľa, ako skôr povahu služieb, ktoré ponúka. Zo znenia článku 52 písm. a) smernice 2006/112 vyplýva, že predmet poskytovania služieb určuje uplatnenie alebo neuplatnenie tohto ustanovenia na určité poskytovanie služieb. Aby sa uvedené ustanovenie mohlo uplatniť, aktivita vykonávaná poskytovateľom služieb musí byť súčasťou služieb, ktoré sú v ňom vymenované.

47. Toto konštatovanie podľa môjho názoru podopiera aj výklad článku 9 ods. 2 písm. c) šiestej smernice, ktorý podal Súdny dvor v už citovanom rozsudku Gillan Beach. Aby Súdny dvor určil, či sa na predmetné služby v tejto veci vzťahuje uvedený článok, zaoberá sa predmetom aktivity a nie postavením poskytovateľa. Súdny dvor uvádza, že aktivita má byť považovaná za podobnú v zmysle tohto článku, ak obsahuje charakteristiky, ktoré sa tiež nachádzajú v iných kategóriách aktivít, ktoré sú v ňom vymenované a ktoré odôvodňujú, že sa na tieto aktivity vzťahuje uvedené ustanovenie. [22]

48. Súdny dvor pokračoval spresnením, že poskytovanie služieb, ktorých predmetom sú takéto aktivity, má komplexnú povahu, lebo zahŕňa viaceré služby a bežne sú dodávané mnohým adresátom, teda všetkým osobám, ktoré sa z rôznych dôvodov zúčastňujú na aktivitách v oblasti kultúry, umenia, športu, vedy, vzdelávania alebo zábavy. [23] Súdny dvor dodal, že spoločnou vlastnosťou týchto plnení je rovnako to, že sa vo všeobecnosti poskytujú pri príležitosti konkrétnych podujatí, a miesto, kde sa fyzicky realizujú, je v zásade

21 — Kurzívou zvýraznil generálny advokát.

22 — Bod 22.

23 — Bod 23.

jednoduché identifikovať, lebo uvedené podujatia sa odohrávajú na presne stanovenom mieste. [24]

49. Je zrejmé, že uplatnenie článku 52 písm. a) smernice 2006/112 na poskytnutie služieb závisí nie od postavenia toho, kto ju dodáva, ale od samotného predmetu tohto plnenia.

50. Tento prístup možno okrem toho nájsť aj v rozsudku z 26. septembra 1996, Dudda [25]. V tomto rozsudku Súdny dvor uviedol, pokiaľ ide o poskytovanie doplnkových služieb ku kultúrnym, umeleckým, športovým, vedeckým, vzdelávacím, zábavným alebo podobným aktivitám, že objektívne ide o služby, ktoré sú vedľajšie k hlavnej aktivite bez ohľadu na osobu, ktorá ich vykonáva. [26] Doplnil, že tento výklad je podporený znením článku 9 ods. 2 písm. c) prvej zarážky šiestej smernice, ktorý zohľadňuje poskytnutie doplnkových služieb najmä k umeleckým alebo zábavným aktivitám bez zohľadnenia informácie o osobách, ktoré vykonávajú tieto aktivity. [27]

51. Táto analýza je odôvodnená skutočnosťou, že logika stojaca v pozadí článku 52 smernice 2006/112 vyžaduje, aby sa zdanenie uskutočnilo, ak je to možné, v mieste, kde sú spotrebované služby, ktoré sú v ňom vymenované. [28] Pri všetkých týchto kategóriách služieb je miesto, kde sa služby fyzicky vykonávajú, v zásade ľahko identifikovateľné. [29] Určujúcim prvkom, ktorý umožňuje zdanenie v najbližšom mieste od fyzickej spotreby, nie je totožnosť poskytovateľa, ale samotný predmet poskytnutia služieb, ktorý umožní jednoduchú identifikáciu miesta, kde je plnenie vykonané.

52. Pokiaľ ide o samotný predmet prejednávaných služieb vo veci samej, vnútroštátny súd sa pýta, či tieto služby nemôžu byť kvalifikované ako reklamné služby v zmysle článku 56 ods. 1 písm. b) smernice 2006/112, ktoré sú zdaniteľné v mieste, kde má odberateľ sídlo svojej hospodárskej činnosti.

53. Pochybnosti vnútroštátneho súdu sú spojené so skutočnosťou, že služby poskytované spoločnosťou Inter-Mark zohľadňujú individuálne požiadavky svojich klientov, predovšetkým pokiaľ ide o vonkajší aspekt a funkčnosť stánku. Zariadenie stánkov má za cieľ podnietiť záujem potenciálnych kupujúcich a stáva sa prvkom reklamnej činnosti pre výrobky a služby ponúkané vystavovateľom. V tom sa uvedené služby podobajú reklamným službám.

24 — Bod 24.
25 — C-327/94, Zb. s. I-4595.
26 — Body 27 a 28.
27 — Bod 29.
28 — Pozri v tomto zmysle rozsudok z 3. septembra 2009, RCI Europe, C-37/08, Zb. s. I-7533, bod 39.
29 — Pozri rozsudok Gillan Beach, už citovaný, bod 24.

54. V tejto súvislosti sa Komisia domnieva, že vzhľad a zariadenie stánkov môže významne zvýšiť účinok reklamy výrobkov ponúkaných vystavovateľom. [30] Domnieva sa teda, že dodanie individualizovaných stánkov, teda zostavených špeciálne pre určeného vystavovateľa a neoddeliteľných od obrazu vystavujúcej spoločnosti, môže byť uznané ako reklamná služba. [31]

55. Pojem reklamná služba bol definovaný v rozsudku zo 17. novembra 1993, Komisia/Francúzsko [32]. V tomto rozsudku Súdny dvor uviedol, že pojem reklama obsahuje nevyhnutne šírenie správy určenej na informovanie spotrebiteľov o existencii a vlastnostiach výrobku alebo služby s cieľom zvýšiť predaj. [33] Tiež spresnil, že šírenie správy sa môže uskutočniť použitím iných prostriedkov ako reč, písomnosti, obrázky, tlač alebo médiá. [34]

56. Súdny dvor doplnil, že postavenie poskytovateľa nie je nevyhnutnou podmienkou na kvalifikáciu reklamnej služby a že stačí, aby reklamná činnosť, akou je predaj tovarov za zníženú cenu, distribúcia spotrebiteľom hnuteľného hmotného majetku predávaného odberateľom reklamnou agentúrou, poskytnutie služieb za znížené ceny alebo zdarma alebo organizácia kokteilu alebo banketu, obsahovala správu určenú na informovanie verejnosti o existencii a vlastnostiach výrobku alebo služby, ktoré sú premetom tejto akcie, s cieľom zvýšiť ich predaj. [35]

57. Rovnako to platí pre každú činnosť, ktorá je neoddeliteľne súčasťou reklamnej kampane a ktorá na základe toho napomáha odovzdávaniu reklamnej správy. [36]

58. Aj keď je pravdou, že zariadenie stánku poskytovateľom služby prispieva k zvýšeniu hodnoty výrobku vystavovateľa, a teda musí byť atraktívne, nemyslím si, že by táto služba mala byť kvalifikovaná ako reklamná služba v zmysle článku 56 ods. 1 písm. b) smernice 2006/112.

59. Jednoduché dodanie stánku pri príležitosti veľtrhu istotne nepredstavuje samotnú veľtrhovú aktivitu. Stánok je však hmotný prvok nevyhnutný na realizáciu tejto aktivity. Dodanie stánku nemá teda podľa môjho názoru iný cieľ ako ponúknuť materiálnu možnosť zúčastniť sa veľtrhu tým, že sa vystavovateľovi umožní predstaviť jeho výrobky.

30 — Pozri bod 20 písomných pripomienok Komisie.
31 — Tamže.
32 — C-68/92, Zb. s. I-5881.
33 — Bod 16.
34 — Tamže.
35 — Body 17 a 18.
36 — Bod 19.

60. Dodanie stánku dodávateľom, ktorý je odlišný od organizátora veľtrhu alebo výstavy, je doplnkovou službou k aktivite organizácie tohto veľtrhu alebo tejto výstavy, lebo predstavuje nevyhnutnú podmienku na realizáciu tejto aktivity. [37]

61. Skutočnosť, že Inter-Mark navrhuje individualizáciu úpravy stánku, nemôže podľa môjho názoru spochybniť túto kvalifikáciu. Na rozdiel od toho, čo sa snaží predložiť Komisia, si nemyslím, že na účely spojenia s kategóriami vymenovanými v článku 52 písm. a) smernice 2006/112 by mali byť stánky dodané poskytovateľom jednotného typu a nie upravené podľa požiadaviek každého vystavovateľa. [38]

62. Bez problémov možno pochopiť, že podľa povahy výrobkov alebo služieb ponúkaných vystavovateľom a podľa požiadaviek jeho klientov musí Inter-Mark prispôsobiť stánok a podľa toho ho upraviť. Napríklad vystavovateľ, ktorý ponúka návštevníkom knihy, bude potrebovať stánok vybavený stojanmi upravenými na knihy, zatiaľ čo vystavovateľ, ktorý ponúka víno, musí byť vybavený predovšetkým stolmi a stoličkami na degustáciu.

63. Samotným cieľom veľtrhu je propagovať výrobky prezentované vystavovateľmi u návštevníkov [39] a úprava stánkov prispieva bez akejkoľvek pochybnosti k realizácii tohto cieľa. Podľa vyššie uvedenej judikatúry Súdneho dvora však reklamná služba musí mať za cieľ šírenie správy informujúcej návštevníkov o vlastnostiach výrobkov a služieb ponúkaných vystavovateľmi.

64. Podľa skutočností, ktoré vyplývajú zo spisu, sa však nezdá, že to je prípad vo veci samej, keďže vnútroštátny súd jednoducho uvádza, že Inter-Mark zohľadňuje individuálne požiadavky svojich klientov, predovšetkým pokiaľ ide o vonkajší aspekt a funkčnosť stánku, a môže dodávať prepravu a montáž prvkov stánku na mieste podujatia. [40]

65. Preto so zreteľom na všetky predchádzajúce skutočnosti sa domnievam, že článok 52 písm. a) smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že poskytnutie služby, ktorá spočíva v dočasnom poskytnutí veľtrhových stánkov vystavovateľom, je doplnkovou službou k aktivitám veľtrhov a výstav, a teda spadá do pôsobnosti uvedeného ustanovenia.

37 — Pozri rozsudok Dudda, už citovaný, bod 27.
38 — Pozri body 20 a 21 písomných pripomienok Komisie.
39 — Pozri rozsudok Gillan Beach, už citovaný, bod 25.
40 — Pozri francúzsku revíziu vnútroštátneho rozhodnutia, s. 3.

V — Návrh

66. Vzhľadom na predchádzajúce úvahy navrhujem Súdnemu dvoru, aby odpovedal Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu nasledujúcim spôsobom:

Článok 52 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že poskytovanie služieb, ktoré spočíva v dočasnom poskytnutí veľtrhových stánkov vystavovateľom, je doplnkovou službou k aktivitám veľtrhov a výstav, a teda spadá do pôsobnosti uvedeného ustanovenia.