

ENERĢĻADVOKĀTA VABOTA [YVES BOT] SECINĀJUMI,

sniegti 2011. gada 13. janvārī (1)

**Lieta C-530/09**

**Inter-Mark Group sp. z o.o. sp. komandytowa w Poznaniu**

**pret**

**Minister Finansów**

(Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (Polija) līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Direktīva 2006/112/EK – PVN – Pakalpojumu sniegšana – Nodokļu piesaistes vietas noteikšana – Gadatirgu stendu nodrošināšanas uz noteiktu laiku pakalpojums

1. Šis līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (2) un it īpaši uz tūdu pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanu, kas saistīti ar gadatirgu stendu nodrošināšanu uz noteiktu laiku.
  2. Iesniedzējtiesa būtībā lūdz Tiesu lemt, vai tūdu pakalpojumu sniegšana, kas saistīti ar stendu piedāvāšanu uz noteiktu laiku gadatirgos vai izstādēs, ir reklāmas pakalpojumi Direktīvas 2006/112 56. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē, kuri tiek aplikti ar nodokli vietā, kur pakalpojumu saņēmējs veic saimniecisko darbību, vai arī uz šāda veida pakalpojumiem attiecas šīs direktīvas 52. panta a) punkts, ko piemēro kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai lūdzējgiem pasākumiem, kā arī ar tiem saistītajiem papildpakalpojumiem, un lūdz arī to tiem uzlikt nodokli vietā, kur šie pakalpojumi faktiski tiek sniegti.
  3. Šajos secinājumos norādīšu, kādu iemeslu dēļ uzskatu, ka Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tūdu pakalpojumu sniegšana, kas saistīti ar gadatirgu stendu piedāvāšanu uz noteiktu laiku izstādžu dalībniekiem, ir papildpakalpojumu sniegšana saistībā ar gadatirgu un izstādžu darbību un tādējādi uz to attiecas šīs tiesību norma.
- I – Atbilstošās tiesību normas**
- A – Eiropas Savienības tiesības**
4. Tā kā Sestā direktīva 77/388/EEK (3) ir vairākkārt un būtiski grozīta, tā tika pārstrādāta ar Direktīvu 2006/112.

5. Direktīvas 2006/112 1. panta 2. punkta pirmajā daļā ir norādīts, ka kopējās pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) sistēmas princips ir piemērot precēm un pakalpojumiem vispārīgu nodokli par patēriņu, kas būtu tieši proporcionāls preču un pakalpojumu cenai.

6. Tātad pamatprincips, kas nosaka kopējo PVN sistēmu, ir aplikšana ar nodokļiem vietā, kur notiek faktiskais patērišs (4), tādējādi nodrošinot to, lai iedomāties, kas gūti no šīs PVN, nonāk dabūvalstī, kurā notiek preces vai pakalpojuma galīgais patērišs.

7. Līdz ar to vietas, kur notiek patērišs, noteikšanai ir svarīga nozīme, jo no tās ir atkarīga PVN piešķiršana dabūvalstij.

8. Lai padarītu iespējamu šīs principa piemērošanu un izvairītos no kompetences kolīzijām starp dabūvalstīm (5), kā arī no tā, ka nodokli uzliek divreiz vai neuzliek nemaz, Savienības likumdevējs attiecībā uz pakalpojumu sniegšanu ir ieviesis vispārīgu režīmu un īpašus režīmus, kas piemērojami atkarībā no sniegtā pakalpojuma veida.

9. Tādējādi Direktīvas 2006/112 43. pantā ir noteikts, ka par pakalpojumu sniegšanas vietu uzskata vietu, kur ir pakalpojumu sniedzēja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta vai kur tam ir pastāvīgs uzņēmums, no kura veic pakalpojumu sniegšanu, vai, ja nav šādas vietas vai pastāvīga uzņēmuma, – tā pastāvīgās adreses vietu vai parasto dzīvesvietu.

10. Attiecībā uz kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem, tostarp šādu pasākumu rīkošanu darbību, un attiecīgā gadījumā papildpakalpojumu sniegšanu šīs direktīvas 52. panta a) punktā ir norādīts, ka šādu pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur pakalpojumi tiek faktiski sniegti.

11. Minētās direktīvas 56. panta 1. punkta b) apakšpunktā ir noteikts, ka attiecībā uz reklāmas pakalpojumiem, kurus sniedz pakalpojumu saņēmējiem, kas veic uzņēmējdarbību ārpus Eiropas Kopienas, vai nodokļa maksātējiem, kas veic uzņēmējdarbību Kopienā, bet ne pakalpojumu sniedzēja dabūvalstī, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur ir pakalpojumu saņēmēja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta vai kur tam ir pastāvīgs uzņēmums, kuram sniedz pakalpojumu, vai – ja tādu nav – pakalpojumu saņēmēja pastāvīgās adreses vieta vai parastā dzīvesvieta.

B – *Valsts tiesības*

12. 2004. gada 11. marta Likuma par pievienotās vērtības nodokli [precēm un pakalpojumiem] (*Ustawa z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług*) (6) 27. panta 2. punkta 3. apakšpunkta a) daļā ir noteikts, ka ar kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai līdzīgiem pasākumiem saistītu pakalpojumu un līdzīgu pakalpojumu, tādū kā gadatirgi un izstādes, kā arī ar šiem pasākumiem saistītu papildpakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur pakalpojumi tiek faktiski sniegti.

13. Šķēļuma 27. pantā 3. punkts ir noteikts, ka gadījumā, ja tās 27. pantā 4. punktā minētos pakalpojumus sniedz fiziskām personām, juridiskām personām vai organizatoriskām vienībām bez juridiskas personas statusa, kuru reģistrācijas vieta vai dzīvesvieta atrodas trešās valsts teritorijā, vai nodokļu maksātājiem, kuru uzņēmumu reģistrācijas vieta vai dzīvesvieta atrodas Kopienā, tomēr citā valstī, nevis pakalpojuma sniedzēja valstī, tad pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kurā pakalpojumu saņēmējam ir vieta uzņēmuma reģistrācijas vieta, pastāvīgs uzņēmums, kuram sniedz attiecīgo pakalpojumu, vai, ja pastāvīga uzņēmuma nav, – pastāvīga adrese vai vieta dzīvesvieta.

14. Šķēļuma tiesību norma saskaņā ar minētā likuma 27. pantā 4. punkta 2. apakšpunktu ir piemērojama tostarp reklāmas pakalpojumiem.

## II – Fakti un pamata lieta

15. *Inter-Mark Group sp. z.o.o. sp. komandytowa w Poznaniu* (turpmāk tekstā – “*Inter-Mark*”) ir reģistrēta Polijā kā PVN maksātāja. Darbībā, ko tā vēlas veikt, ir stendu piedāvāšana gadatirgu un izstāžu laikā uz noteiktu laiku gadatirgu un izstāžu dalībniekiem, galvenokārt ārvalstniekiem, kas prezentē savas preces un pakalpojumus šajos pasākumos. Šie gadatirgi un izstādes notiks gan Polijā, gan citu dalībvalstu un trešo valstu teritorijā.

16. Iesniedzējtiesa savā nolūmā precīzi, ka pirms stenda nodošanas rādītāji parasti ir jēzgatavo projekti un stenda vizualizācija. Tā arī norāda, ka *Inter-Mark* darbības ietvaros tai var būt pienākums nodrošināt stenda daļu pārvadāšanu, kā arī tā montāžu gadatirgus vai izstādes norises vietā.

17. Lai noskaidrotu PVN summu, ar kādu tiks aplikta uzņēmuma darbībā, *Inter-Mark* ar 2009. gada 11. februāra vēstuli lūdza *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu* (Poznaņas Finanšu kameras direktors) sniegt Likuma par PVN normu interpretāciju.

18. Ar 2009. gada 4. maija vēstuli šīs pārdarījais norādīja, ka attiecībā uz tādām darbībām kā *Inter-Mark* veiktās darbības – pakalpojumu sniegšanas vieta atbilstoši Likuma par PVN 27. pantā 2. punkta 3. apakšpunkta a) daļai ir vieta, kurā pakalpojumi faktiski ir sniegti. Būtībā viņš uzskatīja, ka, pretēji tam, ko apgalvoja *Inter-Mark*, [šīs sabiedrības] darbība nav pārliecinoša komunikācija un tādējādi nav uzskatāma par reklāmas pakalpojumiem.

19. *Inter-Mark* lūdza *Direktor Izby Skarbowej w Poznaniu* pārskatīt viņa lūmumu. Ar 2009. gada 12. jūnija vēstuli viņš apstiprināja savu nostāju.

20. Uzskatot, ka tās piedāvātie pakalpojumi ir uzskatāmi par reklāmas pakalpojumiem, *Inter-Mark* cēla iesniedzējtiesā pret 2009. gada 4. maija lūmumu vērstu prasību.

## III – Prejudiciālie jautājumi

21. Tā kā *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu* [Poznaņas Administratīvā tiesa] (Polija) šaubījās par noteiktu Savienības tiesību normu interpretāciju, tā nolūma apturēt tiesvedību lietā un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai [...] Direkt?vas 2006/112 [...] 52. panta a) punkta normas ir j?interpret? t?d?j?di, ka pakalpojumi, pied?v?jot uz noteiktu laiku izst?žu un gadatirgu standus klientiem, kas prezent? savu pied?v?jumu gadatirgos un izst?d?s, ir j?uzskata par šaj?s ties?bu norm?s min?tajiem pamatpakalpojumiem, kuri ir saist?ti ar gadatirgu un izst?žu r?košanu, t.i., kult?ras, m?kslas, sporta, zin?tnes, izgl?t?bas, izklaides vai taml?dz?giem pas?kumiem, kuri tiek aplikti ar nodokli viet?, kur šie pakalpojumi tiek faktiski sniegti?

2) Vai [ar?] ir j?uzskata, ka ir runa par pakalpojumiem rekl?mas jom?, kas atbilstoši Direkt?vas 2006/112 56. panta 1. punkta b) apakšpunktam ir j?apliek ar nodokli viet?, kur ir pakalpojumu sa??m?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai kur tam ir past?v?gs uz??mums, kuram ir sniegts pakalpojums, vai, ja nav š?das saimniecisk?s darb?bas past?v?g?s vietas vai š?da past?v?ga uz??muma, – vi?a dz?vesviet? vai parast? uztur?šan?s vieta?,

– ja šie pakalpojumi ir saist?ti ar stendu pied?v?šanu uz noteiktu laiku klientiem, kuri prezent? savu pied?v?jumu gadatirgos un izst?d?s, kas parasti ietver projekta sagatavošanu un stenda vizualiz?ciju, k? ar?, vajadz?bas gad?jum?, stenda sast?vda?u p?rvad?šanu un to mont?žu gadatirgus vai izst?des norises viet?, un pakalpojuma sniedz?ja klienti, kas izst?da savas preces vai pakalpojumus, atseviš?i maks? attiec?g? pas?kuma r?kot?jam tikai par pašu iesp?ju piedal?ties gadatirg? vai izst?d? atl?dz?bu, ar kuru tiek segti izdevumi, kas ir saist?ti ar apg?des pakalpojumiem, gadatirgus infrastrukt?ru, mediju dienesta pakalpojumiem u.c.?

Katrs izst?des dal?bnieks ir pats atbild?gs par sava stenda noform?šanu un ier?košanu un šaj? sakar? izmanto apl?kojamos pakalpojumus, kuri ir j?interpret?.

Gadatirgu un izst?žu r?kot?js prasa no apmekl?t?jiem atseviš?as ieejas maksas, ko sa?em r?kot?js un nevis pakalpojuma sniedz?js.”

#### IV – Anal?ze

22. Pirms anal?zes uzs?kšanas man š?iet lietder?gi izteikt š?du piez?mi.

23. Pamata lietas pamat? ir str?ds starp *Inter-Mark* un *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu* par atzinumu, ko šis p?d?jais sniedzis attiec?b? uz *Inter-Mark* darb?bas gaid?mo aplikšanu ar nodok?iem. Laik?, kad iesniedz?jtiesa uzdeva Tiesai šos prejudici?los jaut?jumus, t?gad v?l nebija ?stenota neviena aplikama darb?ba. L?dz ar to Tiesai var?tu p?rmest, ka t? lemj par hipot?tisku probl?mu.

24. Tom?r, p?c man?m dom?m, š?ds apst?klis nevar b?t pamats, lai apšaub?tu min?to jaut?jumu pie?emam?bu, kuru lietas dal?bnieki turkl?t nav apstr?d?juši.

25. Past?v faktisks str?ds valsts ties?, jo *Inter-Mark* ir c?lusi pras?bu par atzinumu, kuru iepriekš pie??mis *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu*, š?di cenšoties ar tiesas pal?dz?bu p?rbaud?t š? atzinuma likum?bu, un t?d?j?di Tiesas r?c?b? ir pietiekama inform?cija par situ?ciju, kas ir pamata pr?vas priekšmets, lai interpret?tu Savien?bas ties?bu normas (7).

26. Šaj? liet? iesniedz?jtiesa t?d?j?di b?t?b? jaut?, vai gadatirgu vai izst?žu stendu pied?v?šana uz noteiktu laiku to dal?bniekiem ir uzskat?ma par rekl?mas pakalpojumu, kas aplikams ar nodok?iem viet?, kur pakalpojumu sa??m?js veic uz??m?jdarb?bu, vai ar? š?da veida pakalpojums ir kult?ras, m?kslas, sporta, zin?tnes, izgl?t?bas, izklaides vai l?dz?gs pas?kums un b?tu aplikams ar nodok?iem viet?, kur? notiek gadatirgus vai izst?de.

27. Turpm?k izkl?st?to iemeslu d?? es uzskatu, ka gadatirgu vai izst?žu stendu pied?v?šana izst?des dal?bniekiem ir uzskat?ma par papildpakalpojumu sniegšanu saist?b? ar gadatirgu un

izstāžu darbībām, kas apliekama ar nodokļiem vietā, kur šie pakalpojumi faktiski tiek sniegti.

28. Nenoliedzami, 2003. gada 5. jūnija spriedumā lietā *Design Concept* (8) Tiesai jau bija iespēja izteikties par problēmu, ar kuru mēs saskaramies. Minētajā spriedumā tā ir pamatojusies uz pieņēmumu, ka pakalpojumi, kas ir stendu ierīkošana un tīrīšana, kā arī personāla nodrošināšana materiālu piegādei, ir reklāmas pakalpojumi.

29. Tomēr minētais spriedums man nešķiet būtisks attiecībā uz uzdoto jautājumu šādu divu iemeslu dēļ.

30. Pirmkārt, Tiesa pieņēma iesniedzējtiesas kvalifikāciju, saskaņā ar kuru šie pakalpojumi *a priori* ir reklāmas pakalpojumi. Tā paskaidroja, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, Tiesai un valsts tiesīmādarbojoties, tikai valsts tiesa, kura izskata strīdu un kurai ir jāuzņemas atbildība par pieņemamo tiesas nolēmumu, ņemot vērā tajā ierosinātās lietas īpatnības, novērtē gan to, cik lielā mērā prejudiciālais nolēmums ir vajadzīgs, lai šī tiesa varētu pieņemt nolēmumu, gan to, cik atbilstīgi ir Tiesai uzdotie jautājumi (9). Tā kā minētajā lietā valsts tiesa bija uzskatījusi, ka apspriežamie pakalpojumi *a priori* ir reklāmas pakalpojumi, Tiesa atteicās veikt jebkādu šo pakalpojumu kvalifikācijas grozījumus (10).

31. Otrkārt, tā tomēr norādīja, ka reklāmas pakalpojumu jēdziens ir autonomas Savienības tiesību jēdziens un ka valsts tiesai vajadzības gadījumā būt jāpārbauda attiecīgo pakalpojumu kvalifikācija, ievērojot Tiesas judikatūru (11).

32. Līdz ar to no iepriekš minētā sprieduma lietā *Desing Concept* nevar secināt, ka stendu nodrošināšana uz noteiktu laiku saistīta ar gadatirgu vai izstādi ir reklāmas pakalpojums Direktīvas 2006/112 56. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē.

33. Turklāt 2006. gada 9. marta spriedumā lietā *Gillan Beach* (12) Tiesa attiecībā uz šāda veida pakalpojumu sniegšanu pieņēma atšķirīgu kvalifikāciju.

34. Minētās lietas faktiskie apstākļi ir saistīti ar sabiedrību *Gillan Beach Ltd*, kas Francijā organizēja divas laivu izstādes un sniedza izstādes dalībniekiem vispārīgus pakalpojumus, kuri citu starpā ietvēra stendu nodošanu rīcībā un komunikāciju nodrošināšanu. Pamata lietā uzdotais jautājums bija par to, vai uz šādu darbību attiecas Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkts (Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkts) kā uz šajā tiesību normā minētajām darbībām līdzīgu darbību.

35. Tiesa vispirms norādīja, ka Savienības likumdevējs ir uzskatījis, ka tiktāl, ciktāl pakalpojumu sniedzējs sniedz savus pakalpojumus valstī, kurā tie tiek faktiski veikti, un pasākuma organizētājs šajā pašā valstī iekasē PVN, ko maksā gala patērētājs, PVN, kas tiek iekasēts, pamatojoties uz visiem šiem pakalpojumiem, maksa par kuriem ir iekāuta cenā par visu pakalpojumu, ko ir samaksājis patērētājs, ir jāmaksā šai valstij un nevis valstij, kurā pakalpojumu sniedzējs ir nodibinājis savu saimnieciskās darbības vietu (13).

36. Pēc tam Tiesa paskaidroja, ka izstāde vai gadatirgus paredz sniegt vairākiem dažādiem principu vienā vietā un precīzā laikā dažādus kompleksus pakalpojumus ar mērķi sniegt informāciju, preces vai pasākumus tādā veidā, kas varētu tos popularizēt apmeklētāju vidē (14).

37. Līdz ar to Tiesa lūma, ka kopējais pakalpojums, ko izstādes dalībniekiem ir sniedzis gadatirgus vai izstādes organizētājs, šajā gadījumā stendu uzstādīšana un komunikāciju nodrošināšana, apmeklētāju sagaidātāju nodrošināšana un izstādes laivu pietauvošanas vietu iznomāšana un novairošana, ir jāuzskata par vienu no pakalpojumiem, kas ir uzskaitīti Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmajā ievilkumā (15).
38. Atšķirība starp lietu, kur pieņemts minētais spriedums, un šo lietu ir tajā, ka *Inter-Mark* nav gadatirgu vai izstāžu rīkotājs un [šā sabiedrība] ar nesniedz pakalpojumus šo gadatirgu vai izstāžu rīkotājiem. *Inter-Mark* pakalpojumu sniegšana ir stendu nodrošināšana uz noteiktu laiku tikai izstādes dalībniekiem gadatirgu vai izstāžu laikā.
39. Šā iemesla dēļ Eiropas Komisija uzskata, ka Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkts šajā lietā nav piemērojams. Tā uzskata, ka, tā kā stendu nodrošināšanas uz laiku izstādes dalībniekiem pakalpojuma izmaksas neietilpst organizatora sniegtā kopējā pakalpojuma cenā, *Inter-Mark* piedāvāto pakalpojumu sniegšanu nevar aplikt ar nodokļiem šo pakalpojumu sniegšanas vietā (16). Pēc Komisijas domām, saskaņā ar šīs direktīvas preambulas 17. apsvērumu, kur ir teikts, ka pakalpojumu sniegšanas vieta ir jānosaka pakalpojumu saņēmēja dalībvalstī tostarp attiecībā uz dažiem pakalpojumiem, ko citā citam sniedz nodokļa maksātāji un ja izmaksas ir iekļautas preču cenā, šis kritērijs ir jāņem vērā, lai noteiktu nodokļu piesaistes vietu pakalpojumiem, kas uzskaitīti minētās direktīvas 44.–59. pantā (17), un šajā lietā [šis kritērijs] nav izpildīts.
40. Pakalpojumu sniedzēja statusam līdz ar to esot būtiska nozīme Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkta piemērošanā pakalpojumu sniegšanai.
41. Es nepiekrītu Komisijas viedoklim šādu apsvērumu dēļ.
42. Pirmkārt, 2010. gada 7. oktobra spriedumā lietā *Kronospan Mielec* (18) Tiesa norādīja, ka no apstākļa vārda “paši” lietojuma Sestās direktīvas preambulas septītajā apsvērumā (Direktīvas 2006/112 preambulas 17. apsvērums) izriet, ka Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta (Direktīvas 2006/112 52. pants) piemērošanas jomā neietilpst tikai tādī pakalpojumi, ko citā citam snieguši nodokļu maksātāji, ja šo pakalpojumu izmaksas ir iekļautas preču cenā (19). Tā piebilda, ka Sestajā direktīvā nav nekādas norādes, kas būtu secināt – faktam, ka saņēmēja pakalpojumu izmaksas nevis tieši, bet gan netieši iekļauj tādā piedāvāto preču un pakalpojumu cenā, ir nozīme, nosakot, vai uz pakalpojuma sniegšanu attiecas Sestās direktīvas 9. panta 1. punkts vai 2. punkts (20).
43. Līdz ar to tas, vai pakalpojuma izmaksas ir vai nav iekļautas preču cenā, pēc manām domām, nav noteicošais attiecībā uz Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkta piemērošanu.
44. Otrkārt, šīs tiesību normas redakcija, pēc manām domām, pierāda, ka tā attiecas gan uz šādu pasākumu rīkotājiem, gan uz pakalpojumu sniedzējiem, kas nerēko šos pasākumus.
45. Būtībā minētā tiesību norma attiecas uz pakalpojumu sniegšanu, kas ir saistīta ar tajā uzskaitītajiem pasākumiem, “tostarp šādu pasākumu rīkotāju [pakalpojumu sniegšanu]” (21). Pēc manām domām, apzīmējuma “tostarp” lietošana norāda, ka Savienības likumdevējs vēlējās precizēt, ka šā pakalpojumu sniegšana ietver arī pakalpojumu sniegšanu, ko nodrošina rīkotāji, papildus pakalpojumiem, ko sniedz pārējie pakalpojumu sniedzēji, tiktāl, cik tie šie pakalpojumi ir saistīti ar pasākumiem, kas uzskaitīti Direktīvas 2006/112 52. panta a) punktā.
46. Šajā ziņā es uzskatu, ka, tā kā Savienības likumdevējs ir vēlējies uz pakalpojumiem, kas saistīti ar kultūras, mākslas vai citiem pasākumiem, attiecināt no vispārējā režīma atšķirīgu

rež?mu attiec?b? uz nodok?u uzlikšanas vietas noteikšanu, tas to ir dar?jis ne tik daudz pakalpojumu sniedz?ja statusa, k? pakalpojumu veida d???. No Direkt?vas 2006/112 52. panta a) punkta redakcijas izriet, ka pakalpojumu sniegšanas priekšmets ir tas, kas nosaka, vai noteiktai pakalpojumu sniegšanai tiek vai netiek piem?rota š? ties?bu norma. T?d?j?di, lai min?t? ties?bu norma b?tu piem?rojama, pakalpojumu sniedz?ja veiktajai darb?bai ir j?b?t k?dai no taj? uzskait?taj?m darb?b?m.

47. Šo konstat?jumu, p?c man?m dom?m, apstiprina Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta interpret?cija, ko Tiesa sniedza iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Gillan Beach*. B?t?b? Tiesa, nosakot, vai uz min?taj? liet? apspriežamajiem pakalpojumiem attiecas min?tais pants, ??ma v?r? darb?bas priekšmetu, nevis pakalpojumu sniedz?ja statusu. T?d?j?di t? nor?d?ja, ka darb?ba ir uzskat?ma par l?dz?gu darb?bu min?t? panta izpratn? tad, ja t? ietver iez?mes, kuras ir ar? cit?s darb?bu kategorij?s, kas [min?taj? pant?] ir uzskait?tas, un kuras pamato to, ka uz š?m darb?b?m attiecas š? ties?bu norma (22).

48. Turpin?jum? Tiesa preciz?ja, ka pakalpojumu sniegšanai, kuru priekšmets ir min?t?s darb?bas, ir sarežž?ta b?t?ba, jo t? ietver vair?kus pakalpojumus un šie pakalpojumi parasti tiek sniegti vair?kiem sa??m?jiem, proti, vis?m person?m, kuras ar daž?diem m?r?iem piedal?s kult?ras, m?kslas, sporta, zin?tnes, izgl?t?bas vai izklaides pas?kumos (23). Tiesa piebilda, ka šo daž?do pakalpojumu kop?g? iez?me ir ar? t?, ka šie pakalpojumi parasti tiek sniegti viena pas?kuma ietvaros, un vietu, kur šie pakalpojumi tiek fiziski veikti, princip? ir viegli noteikt, jo šie pas?kumi notiek noteikt? viet? (24).

49. M?s labi redzam, ka tas, vai pakalpojumu sniegšanai piem?ro Direkt?vas 2006/112 52. panta a) punktu, ir atkar?gs nevis no [šo pakalpojumu] sniedz?ja statusa, bet no š?s pakalpojumu sniegšanas priekšmeta.

50. Turkl?t ar š?du pieeju m?s sastopamies 1996. gada 26. septembra spriedum? liet? *Dudda* (25). B?t?b? šaj? spriedum? Tiesa nor?d?ja, ka t?du papildpakalpojumu sniegšanas gad?jum?, kas saist?ti ar kult?ras, m?kslas, sporta, zin?tnes, izgl?t?bas, izklaides vai l?dz?giem pas?kumiem, runa ir par papildpakalpojumiem, kas ir saist?ti ar galveno pas?kumu, objekt?vi raugoties, neatkar?gi no personas, kas tos ?steno (26). Tiesa piebilda, ka šo interpret?ciju apstiprina Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirm? ievilkuma redakcija, kas min?t?du papildpakalpojumu sniegšanu, kas it ?paši saist?ti ar m?kslas vai izklaides pas?kumiem, neietverot nor?des par person?m, kas ?steno šos pas?kumus (27).

51. Šo anal?zi pamato tas, ka Direkt?vas 2006/112 52. panta pamat? esoš? lo?ika ir t?da, ka nodok?i p?c iesp?jas tiek uzlikti viet?, kur? tiek izmantoti taj? uzskait?tie pakalpojumi (28). Attiec?b? uz visu šo kategoriju pakalpojumiem – vietu, kur šie pakalpojumi tiek fiziski veikti, princip? ir viegli noteikt (29). L?dz ar to noteicošais apst?klis, lai pan?ktu aplikšanu ar nodok?iem p?c iesp?jas tuv?k faktiskajam pat?ri?am, ir nevis pakalpojumu sniedz?ja identit?te, bet pats pakalpojumu sniegšanas priekšmets, kas ?auj viegli noteikt vietu, kur pakalpojumu sniegšana tiek ?stenota.

52. Attiec?b? uz pamata liet? apspriežamo pakalpojumu sniegšanas priekšmetu – iesniedz?jtiesa jaut?, vai šos pakalpojumus nevar kvalific?t par t?diem rekl?mas pakalpojumiem Direkt?vas 2006/112 56. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn?, kas ir aplikami ar nodok?iem viet?, kur ir pakalpojumu sa??m?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta.

53. Iesniedz?jtiesas šaubas ir saist?tas ar to, ka *Inter-Mark* sniegtajos pakalpojumos tiek ?emtas v?r? t?s klientu individu?l?s pras?bas, it ?paši attiec?b? uz stenda ?r?jo izskatu un funkcij?m. L?dz ar to stendu apr?košanas m?r?is ir rad?t potenci?lo pirc?ju interesi, un t? ir da?a no izst?des dal?bnieka pied?v?to pre?u vai pakalpojumu rekl?mas kampa?as. T?d?j?di šie

pakalpojumi š?iet l?dz?gi rekl?mas pakalpojumiem.

54. Šaj? sakar? Komisija uzskata, ka stenda ?r?jais izskats un iek?rtojums var iev?rojami uzlabot izst?des dal?bnieka pied?v?to pre?u populariz?šanas rezult?tus (30). T? t?d?j?di uzskata, ka individualiz?tu, proti, noteiktam izst?des dal?bniekam ?paši izveidotu un ar sabiedr?bas, kas piedal?s izst?d?, t?lu cieši saist?tu, stendu nodrošin?šanu var atz?t par rekl?mas pakalpojumu (31).

55. Rekl?mas pakalpojumu j?dziens tika defin?ts 1993. gada 17. novembra spriedum? liet? Komisija/Francijs (32). Šaj? spriedum? Tiesa nor?d?ja, ka ar rekl?mas j?dzienu ir oblig?ti saist?ta zi?u izplat?šana, kuras m?r?is ir inform?t pat?r?t?jus par k?das preces vai pakalpojuma past?v?šanu un ?paš?b?m un t?d?j?di palielin?t [š?s preces vai pakalpojuma] noietu (33). T? ar? preciz?ja, ka š? zi?u izplat?šana var notikt ar citiem l?dzek?iem nek? v?rdi, rakst?ti teksti, att?li, prese un masu inform?cijas l?dzek?i (34).

56. Tiesa piebilda, ka pakalpojuma sniedz?ja statuss nav oblig?ts nosac?jums rekl?mas pakalpojuma kvalific?šanai un ka pietiek ar to, ka k?da rekl?mas darb?ba, piem?ram, pre?u p?rdošana par pazemin?tu cenu, t?du kustamu lietu nodošana pat?r?t?jiem, kuras pakalpojumu sa??m?jam p?rdod rekl?mas a?ent?ra, pakalpojumu sniegšana par pazemin?tu cenu vai bez atl?dz?bas, k? ar? koktei?u vakara vai banketa r?košana, ietver zi?u izplat?šanu, kuras m?r?is ir inform?t pat?r?t?jus par t?s preces vai pakalpojuma past?v?šanu un ?paš?b?m, ar ko š? darb?ba ir saist?ta, ar m?r?i paaugstin?t noietu, lai to var?tu kvalific?t par rekl?mas pakalpojumu (35).

57. Tas pats attiecas uz ikvienu norisi, kas neš?irami pieder pie rekl?mas kampa?as un l?dz ar to pal?dz nodot rekl?mas zi?u (36).

58. Lai ar? nav noliedzams, ka pakalpojumu sniedz?ja nodrošin?ta stenda ier?košana pal?dz izcelt izst?des dal?bnieka preci un t?d?j?di tam ir j?b?t pievilc?gam, es tom?r neuzskatu, ka šis pakalpojums b?tu kvalific?jams par rekl?mas pakalpojumu Direkt?vas 2006/112 56. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn?.

59. Nenoliedzami, tikai stendu nodrošin?šana gadatirgus laik? neveido pašu gadatirgus darb?bu. Tom?r stends ir materi?ls elements, kas nepieciešams š?s darb?bas ?stenošanai. T?d?j?di, p?c man?m dom?m, stendu nodrošin?šanai nav cita m?r?a k? dot materi?lu iesp?ju piedal?ties gadatirg?, ?aujot izst?des dal?bniekam prezent?t t? preces.

60. Šaj? zi?? stendu nodrošin?šana, ko veic pakalpojumu sniedz?js, kurš nav gadatirgus vai izst?des r?kot?js, ir papildpakalpojums, kas saist?ts ar š? gadatirgus vai š?s izst?des r?košanas darb?bu, jo t? ir š? pas?kuma ?stenošanai nepieciešams nosac?jums (37).

61. Tas, ka *Inter-Mark* pied?v? individualiz?t stenda ier?košanu, p?c man?m dom?m, neliel apšaub?t šo kvalifik?ciju. Pret?ji tam, ko, š?iet, ir nor?d?jusi Komisija, es neuzskatu, ka, lai tie tiktu iek?auti Direkt?vas 2006/112 52. panta a) punkt? uzskait?taj?s kategorij?s, pakalpojumu sniedz?ja nodrošin?tajiem stendiem j?b?t vienveid?giem, nevis iek?rtotiem atbilstoši katra izst?des dal?bnieka pras?b?m (38).

62. Ir viegli saprotams, ka *Inter-Mark* b?s j?piel?go stends atbilstoši izst?des dal?bnieka pre?u vai pakalpojumu veidam un t? klientu pras?b?m un l?dz ar to attiec?gi j?iek?rto. Piem?ram, izst?des dal?bniekam, kas apmekl?t?jiem pied?v? gr?matas, b?s nepieciešams stends, kas apr?kots ar gr?mat?m piem?rotiem plauktiem, savuk?rt izst?des dal?bniekam, kas pied?v? v?nu, [stendam] j?b?t apr?kotam ar galdiem un kr?sliem degust?cijai.

63. Populariz?t izst?des dal?bnieku pied?v?t?s preces apmekl?t?ju vid? ir pats gadatirgus



darbības mērķis (39), un stendu ierīkošana, bez šaubām, palīdz sasniegt šo mērķi. Tomēr saskaņā ar iepriekš minēto Tiesas judikatūru reklāmas pakalpojumu mērķim ir jābūt tēdu ziņu izplatīšanai, kas informē apmeklētājus par izstādes dalībnieku piedāvājumu un pakalpojumu pasākumiem.

64. Saskaņā ar faktiem, kas izriet no lietas materiāliem, šķiet, ka tēds nav pamata lietas gadījumam, jo iesniedzējtiesa tikai norāda, ka *Inter-Mark* ņem vērā savu klientu individuālo prasību, it paši attiecībā uz stenda rēķo izskatu un funkcijām, un var nodrošināt stenda daļu piegādi un montāžu pasākuma vietā (40).

65. Līdz ar to, ņemot vērā visu iepriekš minēto, uzskatu, ka Direktīvas 2006/112 52. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tēdu pakalpojumu sniegšana, kas saistīta ar gadatirgu stendu piedāvājumu uz noteiktu laiku izstāžu dalībniekiem, ir papildpakalpojumu sniegšana saistībā ar gadatirgu un izstāžu darbību un tādējādi uz to attiecas šīs tiesību norma.

## V – Secinājumi

66. ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, es ierosinu Tiesai sniegt šādu atbildi *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu*:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopā pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 52. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tēdu pakalpojumu sniegšana, kas saistīta ar gadatirgu stendu piedāvājumu uz noteiktu laiku izstāžu dalībniekiem, ir papildpakalpojumu sniegšana saistībā ar gadatirgu un izstāžu darbību un tādējādi uz to attiecas šīs tiesību norma.

1 – Oriģinālvārdi – franču.

2 – OV L 347, 1. lpp.

3 – Padomes 1977. gada 17. maija Direktīva par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokliem – Kopā pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

4 – Skat. Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvas 2008/8/EK, ar ko groza Direktīvu 2006/112/EK attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietu (OV L 44, 11. lpp.), preambulas 3. apsvērumu. Skat. arī Komisijas Paziņojuma Padomei, Eiropas Parlamentam un Eiropas Ekonomikas un sociālo lietu komitejai – 2003. gada 20. oktobra PVN stratēģijas prioritēšu pērkats un atjaunināšana (COM(2003) 614, galīgā redakcija) – 3.1.1. punktu.

5 – Skat. Direktīvas 2006/112 preambulas 17. apsvērumu.

6 – Dz. U. Nr. 54, 535. pozīcija.

7 – Skat. 1999. gada 18. novembra spriedumu lietā C-200/98 X un Y (*Recueil*, I-8261. lpp., 21. un 22. punkts).

8 – C-438/01 (*Recueil*, I-5617. lpp.).

9 – 14. punkts.

10 – 15. punkts.

- 11 – Turpat.
- 12 – C?114/05 (Kr?jums, l?2427. lpp.).
- 13 – 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra.
- 14 – 25. punkts.
- 15 – 27. punkts. Preciz?ju, ka p?c iepriekš min?t? sprieduma liet? *Gillan Beach* pasludin?šanas Savien?bas likumdev?js, s?kot ar 2010. gada 1. janv?ri, ir iek??vis gadatirgu un izst?žu darb?bas to darb?bu sarakst?, kas uzskait?tas Direkt?vas 2006/112 52. panta a) punkt? (skat. Direkt?vas 2008/8 2. panta 1. punktu).
- 16 – Skat. Komisijas rakstisko apsv?rumu 34.–37. punktu.
- 17 – Skat. šo apsv?rumu 37. punktu.
- 18 – C?222/09 (Kr?jums, l?9277. lpp.).
- 19 – 28. punkts.
- 20 – 29. punkts.
- 21 – Izc?lums mans.
- 22 – 22. punkts.
- 23 – 23. punkts.
- 24 – 24. punkts.
- 25 – C?327/94 (*Recueil*, l?4595. lpp.).
- 26 – 27. un 28. punkts.
- 27 – 29. punkts.
- 28 – Šaj? zi?? skat. 2009. gada 3. septembra spriedumu liet? C?37/08 *RCI Europe* (Kr?jums, l?7533. lpp., 39. punkts).
- 29 – Skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Gillan Beach* (24. punkts).
- 30 – Skat. Komisijas rakstisko apsv?rumu 20. punktu.
- 31 – Turpat.
- 32 – C?68/92 (*Recueil*, l?5881. lpp.).
- 33 – 16. punkts.
- 34 – Turpat.
- 35 – 17. un 18. punkts.

- 36 – 19. punkts.
- 37 – Skat. iepriekš minēto spriedumu liet? *Dudda* (27. punkts).
- 38 – Skat. Komisijas rakstisko atbildi 20. un 21. punktu.
- 39 – Skat. iepriekš minēto spriedumu liet? *Gillan Beach* (25. punkts).
- 40 – Skat. Izmuma par prejudiciālo jautājumu uzdošanu franču valodas versiju, 3. lpp.