

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)
της 5ης Ιουνίου 2003 *

Στην υπόθεση C-438/01,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του Cour de cassation (Λουξεμβούργο) προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 234 ΕΚ, με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

Design Concept SA

και

Flanders Expo SA,

η έκδοση προδικαστικής απόφασης ως προς την ερμηνεία του άρθρου 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προ-στιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49),

* Γλώσσα διαδικασίας: η γαλλική.

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους M. Wathelet, πρόεδρο τμήματος, C. W. A. Timmermans, D. A. O. Edward, A. La Pergola και S. von Bahr (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: F. G. Jacobs
γραμματέας: M.-F. Contet, κύρια υπάλληλος διοικήσεως,

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

- η Design Concept SA, εκπροσωπούμενη από τον M. Di Stefano, avocat,
- η Γαλλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους G. de Bergues και P. Boussarogue,
- η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους E. Traversa και C. Giolito,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις προφορικές παρατηρήσεις της Design Concept SA, εκπροσωπούμενης από τον M. Di Stefano, της Ελληνικής Κυβερνήσεως, εκπροσωπούμενης από τον Β. Κυριαζόπουλο και τη Σ. Χαλά, και της Επιτροπής, εκπροσωπούμενης από τον C. Giolito, κατά τη συνεδρίαση της 14ης Νοεμβρίου 2002,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 12ης Δεκεμβρίου 2002,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Με απόφαση της 8ης Νοεμβρίου 2001, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 13 Νοεμβρίου 2001, το Cour de cassation υπέβαλε, κατ' εφαρμογή του άρθρου 234 ΕΚ, προδικαστικό ερώτημα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).
- 2 Το ερώτημα αυτό ανέκυψε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ της Flanders Expo SA (στο εξής: Flanders Expo), εταιρίας βελγικού δικαίου με έδρα τη Γάνδη (Βέλγιο), και της Design Concept SA (στο εξής: Design Concept), εταιρίας λουξεμβουργιανού δικαίου με έδρα την πόλη Hesperange (Λουξεμβούργο), λόγω της αρνήσεως της δεύτερης να εξοφλήσει τον φόρο προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) για υπηρεσίες που της είχαν παρασχεθεί.

Η κοινοτική κανονιστική ρύθμιση

- 3 Η έβδομη αιτιολογική σκέψη της έκτης οδηγίας εξαγγέλλει:

«Εκτιμώντας ότι ο καθορισμός του τύπου των φορολογητέων πράξεων έχει προκαλέσει συγκρούσεις αρμοδιότητας μεταξύ των κρατών μελών, ιδίως όσον αφορά

την παράδοση αγαθών με συναρμολόγηση και την παροχή υπηρεσιών· ότι, αν και ως τόπος παροχής υπηρεσιών πρέπει κατ' αρχήν να ορίζεται ο τόπος όπου ο παρέχων τις υπηρεσίες έχει εγκαταστήσει την έδρα της επαγγελματικής δραστηριότητάς του, ο τόπος αυτός πρέπει, εν τούτοις, να θεωρείται ότι κείται στη χώρα του λήπτη, ιδίως για ορισμένες παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται μεταξύ των υποκειμένων στον φόρο και το κόστος των οποίων υπεισέρχεται στην τιμή των αγαθών.»

- 4 Το άρθρο 9, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας ορίζει:

«Ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του παρέχοντος τις υπηρεσίες ή της μόνιμης εγκαταστάσεώς του από την οποία παρέχονται οι υπηρεσίες, ελλείψει δε τούτων, ο τόπος της κατοικίας ή συνήθους διαμονής του.»

- 5 Το άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας προβλέπει:

«τόπος παροχής των κατωτέρω υπηρεσιών, οι οποίες παρέχονται σε λήπτες εγκατεστημένους εκτός της Κοινότητας ή σε υποκειμένους στον φόρο εγκατεστημένους εντός της Κοινότητας αλλά εκτός της χώρας του παρέχοντος τις υπηρεσίες, είναι ο τόπος της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του λήπτη ή της μόνιμου εκείνης εγκαταστάσεώς του για την οποία παρεσχέθησαν οι υπηρεσίες αυτές, ελλείψει δε τούτων ο τόπος της κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του:

[...]

— παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών,

[...]».

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 6 Στο πλαίσιο εμπορικής εκθέσεως, γνωστής υπό την επωνυμία «Horeca», η οποία διοργανώνεται στη Γάνδη για τους επαγγελματίες ξενοδόχους, εστιατορές και ιδιοκτήτες αναψυκτηρίων, η Design Concept, ενεργώντας για λογαριασμό του Υπουργείου Οικονομίας του Λουξεμβούργου, ανέθεσε στη Flanders Expo διάφορες υπηρεσίες οι οποίες συνίσταντο στην κατασκευή δύο εκθεσιακών χώρων, στον καθαρισμό τους κατά τη διάρκεια της εκθέσεως και στη διάθεση προσωπικού για τη μεταφορά υλικού.

- 7 Η Flanders Expo χρέωσε στην Design Concept την τιμή των υπηρεσιών της, περιλαμβάνοντας και του ύψος του ΦΠΑ. Εντούτοις, η δεύτερη εταιρία δεν κατέβαλε το ύψος του ΦΠΑ με το αιτιολογικό ότι οι παρασχεθείσες υπηρεσίες ήσαν διαφημιστικές και ο λήπτης τους, ήτοι η Design Concept, δεν έδρευε στο ίδιο κράτος μέλος με εκείνο του παρέχοντος υπηρεσίες, ήτοι της Flanders Expo, οπότε ο τόπος της παροχής των υπηρεσιών είναι εκείνος όπου εδρεύει ο λήπτης, ήτοι το Λουξεμβούργο, σύμφωνα με τον προβλεπόμενο στο άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας κανόνα. Κατόπιν αυτού, η Design Concept θεώρησε ότι δεν όφειλε να καταβάλει στο Βέλγιο τον ΦΠΑ, όπως αξίωνε η Flanders Expo.

- 8 Η Flanders Expo άσκησε ενώπιον του Tribunal de paix (Λουξεμβούργο) αγωγή, αιτούμενη την καταβολή του ΦΠΑ. Κατόπιν εφέσεως, το Tribunal d'arrondissement (Λουξεμβούργο) επικύρωσε την πρωτόδικη απόφαση, εκτιμώντας, σε αντίθεση με την ερμηνεία που υποστήριξε η Design Concept, ότι οι παρασχεθείσες από τη Flanders Expo υπηρεσίες δεν είναι διαφημιστικές και ότι τυγχάνει εφαρμογής ο γενικός κανόνας σχετικά με τον τόπο φορολογήσεως, όπως προβλέπει το άρθρο 9, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας. Σύμφωνα με τον ανωτέρω κανόνα, τόπος παροχής των υπηρεσιών είναι εκείνος από τον οποίο διενεργείται η παροχή, και εν προκειμένω το Βέλγιο.

- 9 Το επιληφθέν, κατόπιν αναιρέσεως της Design Concept, Cour de cassation εκτιμά ότι προφανώς οι δικαστές της ουσίας αρνήθηκαν εσφαλμένα να χαρακτηρίσουν τις παρασχεθείσες από τη Flanders Expro υπηρεσίες ως διαφημιστικές. Εντούτοις, διερωτάται αν οι αποφάσεις τους δικαιολογούνται από άλλο λόγο, ο οποίος θεμελιώνεται στην ερμηνεία του άρθρου 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας, υπό το πρίσμα της έβδομης αιτιολογικής σκέψης αυτής.
- 10 Αφού υπενθυμίζει τη διατύπωση της έβδομης αιτιολογικής σκέψης, το ως άνω δικαιοδοτικό όργανο αναφέρει ότι, αν η ενσωμάτωση στην τιμή των αγαθών του κόστους των παρεχομένων διαφημιστικών αγαθών αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για τη μεταφορά της φορολογήσεως στη χώρα του λήπτη, η απόφαση των δικαστών της ουσίας είναι δικαιολογημένη, δεδομένου ότι στην προκειμένη περίπτωση τα έξοδα των παρασχεθεισών υπηρεσιών αναλαμβάνονται οριστικά όχι από συγκεκριμένο επιχειρηματία αλλά από το λουξεμβουργιανό Δημόσιο, διαφημιζόμενο που παρήγγειλε τις ως άνω υπηρεσίες στον διαμεσολαβήσαντα λήπτη.
- 11 Διατηρώντας επιφυλάξεις ως προς την απάντηση που προσήκει επί του εγειρομένου ζητήματος κοινοτικού δικαίου μέσω της αναιρέσεως της οποίας επελήφθη, το Cour de cassation αποφάσισε να αναστείλει τη δίκη και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Εφαρμόζεται το άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, όσον αφορά τις “διαφημιστικές υπηρεσίες”, επί των υπηρεσιών που παρέχει εμμέσως ο διαφημιζόμενος και χρεώνονται σε τρίτο, ο οποίος τις χρεώνει εκ νέου στον πρώτο, αν ο διαφημιζόμενος δεν παράγει αγαθό, στην τιμή του οποίου θα υπεισέλθει το κόστος της παρασχεθείσας υπηρεσίας;»

Προκαταρκτικές παρατηρήσεις

- 12 Με την απόφασή του περί παραπομπής, το Cour de cassation αναφέρει ότι «a priori» οι δικαστές της ουσίας δεν ερμήνευσαν ορθά την έννοια των κατά το άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', δεύτερη περίπτωση, της έκτης οδηγίας «διαφημιστικών υπηρεσιών». Επομένως, το υποβληθέν από το εν λόγω δικαιοδοτικό όργανο ερώτημα εδράζεται στο τεκμήριο ότι οι παρασχεθείσες από τη Flanders Expro υπηρεσίες συνιστούν «διαφημιστικές υπηρεσίες» κατά την έννοια της ανωτέρω διατάξεως.
- 13 Πάντως, μολονότι δεν αποτελεί αντικείμενο προδικαστικού ερωτήματος, η φύση των παρασχεθεισών από τη Flanders Expro υπηρεσιών έδωσε λαβή για την υποβολή εκτενών παρατηρήσεων εκ μέρους της Design Concept, της Γαλλικής Κυβερνήσεως και της Επιτροπής.
- 14 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι, σύμφωνα με πάγια νομολογία, στο πλαίσιο της θεσπισθείσας από το άρθρο 234 ΕΚ συνεργασίας μεταξύ του Δικαστηρίου και των εθνικών δικαστηρίων, εναπόκειται αποκλειστικώς στο εθνικό δικαστήριο, το οποίο έχει επιληφθεί της διαφοράς και φέρει την ευθύνη της μέλλουσας να εκδοθεί δικαστικής αποφάσεως, να εκτιμήσει, λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιομορφίες της υποθέσεως, τόσο την αναγκαιότητα μιας προδικαστικής αποφάσεως για την έκδοση της δικής του αποφάσεως όσο και το λυσιτελές των ερωτημάτων που υποβάλλει στο Δικαστήριο (βλ., ιδίως, απόφαση της 13ης Μαρτίου 2001, C-379/98, PreussenElektra, Συλλογή 2001, σ. I-2099, σκέψη 38).
- 15 Έτσι, στα πλαίσια της παρούσας υποθέσεως, απαιτείται να δοθεί στο υποβληθέν ερώτημα απάντηση, εκκινώντας από το τεκμήριο στο οποίο στηρίζεται το αιτούν δικαστήριο, ήτοι ότι οι επίδικες, στα πλαίσια της κύριας δίκης, υπηρεσίες συνιστούν διαφημιστικές υπηρεσίες. Πλην όμως, στον βαθμό που το ως άνω τεκμήριο θεμελιώνεται σε διαπίστωση που το ίδιο δικαστήριο χαρακτηρίζει ως «a priori», προέχει να υπογραμμιστεί ότι η κατά το άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', δεύτερη περί-

πτώση, της έκτης οδηγίας έννοια των «παρεχομένων διαφημιστικών υπηρεσιών» είναι έννοια του κοινοτικού δικαίου, η οποία πρέπει να ερμηνεύεται ομοιόμορφα (βλ., ιδίως, απόφαση της 17ης Νοεμβρίου 1993, C-69/92, Επιτροπή κατά Λουξεμβούργου, Συλλογή 1993, σ. I-5907, σκέψη 15) και ότι εναπόκειται κατά περίπτωση στο αιτούν δικαστήριο να ελέγξει τον χαρακτηρισμό των οικείων υπηρεσιών υπό το φως της νομολογίας του Δικαστηρίου.

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 16 Με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν, αφενός, αν το άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται επί διαφημιστικών υπηρεσιών που παρέχονται εμμέσως στον διαφημιζόμενο και χρεώνονται σε τρίτο, ο οποίος τις χρεώνει με τη σειρά του στον διαφημιζόμενο, και, αφετέρου, αν η ίδια διάταξη εφαρμόζεται οσάκις ο διαφημιζόμενος δεν παράγει αγαθό ή δεν παρέχει υπηρεσία, στην τιμή των οποίων μπορεί να υπεισέλθει το κόστος των ανωτέρω παροχών.

Επί του πρώτου σκέλους του ερωτήματος

- 17 Επιβάλλεται η υπόμνηση ότι, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου, το άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', δεύτερη περίπτωση, της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται όχι μόνο επί των διαφημιστικών υπηρεσιών που παρέχονται απευθείας και χρεώνονται από τον παρέχοντα τις υπηρεσίες σε διαφημιζόμενο υποκείμενο στον φόρο, αλλά και στις υπηρεσίες που παρέχονται εμμέσως στον διαφημιζόμενο και χρεώνονται σε τρίτον, ο οποίος τις χρεώνει εκ νέου στον διαφημιζόμενο (απόφαση της 15ης Μαρτίου 2001, C-108/00, SPI, Συλλογή 2001, σ. I-2361, σκέψη 22).

- 18 Επομένως, η έμμεση φύση των παροχών, απορρέουσα από το γεγονός ότι παρεσχέθησαν και χρεώθηκαν σε επιχείρηση από τον πρώτο παρέχοντα υπηρεσίες, επιχείρηση στην οποία ανατέθηκε η παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών, προτού ακόμη εκδοθεί από αυτήν τιμολόγιο στο όνομα του διαφημιζομένου, δεν παρεμποδίζει την εφαρμογή του άρθρου 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας.

Επί του δευτέρου σκέλους του ερωτήματος

- 19 Κατά την Design Concept και την Επιτροπή, το γεγονός ότι ο διαφημιζόμενος, ήτοι το Υπουργείο Οικονομίας του Λουξεμβούργου στη διαφορά της κύριας δίκης, δεν παράγει αγαθό ή δεν παρέχει υπηρεσία, στην τιμή των οποίων μπορεί να υπεισέλθει το κόστος των υπηρεσιών, είναι αλυσιτελές για την επίλυση της εν λόγω διαφοράς.
- 20 Εκτιμούν ότι η σχέση μεταξύ του πρώτου παρέχοντος υπηρεσίες και του διαμεσολαβούντος λήπτη των παροχών πρέπει να εξετάζεται ανεξάρτητα από τη σχέση μεταξύ του δευτέρου και του διαφημιζομένου. Επομένως, είναι αναγκαίο να εξετάζεται η ιδιότητα του τελικού λήπτη, εν προκειμένω του διαφημιζομένου, και να ελέγχεται ειδικότερα αν ο τελευταίος υπόκειται και ως εκ τούτου δύναται να μετακυλίσει το κόστος των υπηρεσιών που του παρασχέθηκαν στην τιμή των αγαθών που παραδίδει ή των υπηρεσιών που παρέχει.
- 21 Αντιθέτως, η Γαλλική Κυβέρνηση εκτιμά ότι, αν ο τελικός λήπτης των παροχών δεν συνυπολογίζει το καταβληθέν ως αντίτιμο για τις εν λόγω υπηρεσίες ποσό στην τιμή οποιουδήποτε αγαθού ή υπηρεσίας που πώλησε ο ίδιος, δεν μπορεί να εφαρμόζεται ο προβλεπόμενος στο άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας κανόνας.

- 22 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι, όπως προκύπτει από την έβδομη αιτιολογική σκέψη της έκτης οδηγίας, το άρθρο 9 αυτής προβλέπει τους κανόνες καθορισμού του τόπου φορολογήσεως των πράξεων προκειμένου να αποφεύγονται οι συγκρούσεις αρμοδιότητας.
- 23 Εξάλλου, σύμφωνα με την εγγενή στο σύστημα του ΦΠΑ θεμελιώδη αρχή, ο φόρος αυτός επιβάλλεται σε κάθε συναλλαγή παραδόσεως αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, αφαιρουμένου του ΦΠΑ που έχει επιβαρύνει απευθείας τις πράξεις εισροών (βλ., ιδίως, απόφαση της 6ης Ιουλίου 1995, C-62/93, BP Supergaz, Συλλογή 1995, σ. I-1883, σκέψη 16).
- 24 Επομένως, επιβάλλεται η εφαρμογή των κανόνων περί καθορισμού του τόπου της φορολογητέας πράξεως, όπως προβλέπει το άρθρο 9 της έκτης οδηγίας, σε κάθε πράξη παροχής υπηρεσιών.
- 25 Έτσι, σε περίπτωση όπως η υπόθεση της κύριας δίκης, επιβάλλεται η εφαρμογή του προβλεπόμενου στο άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας κανόνα επί των υπηρεσιών που παρέσχε ο πρώτος παρέχων υπηρεσίες στον διαμεσολαβήσαντα λήπτη.
- 26 Δυνάμει των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 9, ο καθορισμός του τόπου παροχής υπηρεσιών εξαρτάται αποκλειστικά από εκείνον όπου είναι εγκατεστημένοι ο παρέχων υπηρεσίες και ο λήπτης της επίδικης παροχής. Το εν λόγω άρθρο ουδώς σημαίνει ότι λαμβάνονται υπόψη μεταγενέστερες από την πρώτη παροχή υπηρεσιών πράξεις.
- 27 Όπως υπογράμμισε στα σημεία 22 έως 33 των προτάσεών του ο γενικός εισαγγελέας, η έβδομη αιτιολογική σκέψη της έκτης οδηγίας δεν οδηγεί σε διαφορετική ερμηνεία από εκείνη που προκύπτει από τις σκέψεις 24 έως 26 της παρούσας αποφάσεως.

- 28 Επομένως, σε περίπτωση παροχής εμμέσως υπηρεσιών, όπως συμβαίνει στα πλαίσια της κύριας δίκης, όπου εμπλέκονται ένας πρώτος παρέχων υπηρεσίες, ένας διαμεσολαβών λήπτης και ένας διαφημιζόμενος στον οποίο παρέχονται από τον διαμεσολαβούντα λήπτη υπηρεσίες, επιβάλλεται η εξέταση κχωρισμένως της πράξεως των υπηρεσιών που παρέσχε ο πρώτος παρέχων υπηρεσίες στον διαμεσολαβήσαντα λήπτη, για τους σκοπούς του προσδιορισμού του τόπου φορολογήσεως της εν λόγω πράξεως. Κατ' αρχήν, εφαρμόζεται ο προβλεπόμενος στο άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', δεύτερη περίπτωση, της έκτης οδηγίας κανόνας, εφόσον ο διαμεσολαβών λήπτης, υπό την ιδιότητά του ως λήπτη των διαφημιστικών υπηρεσιών, είναι υποκείμενος φόρου εγκατεστημένος σε κράτος μέλος πλην εκείνου όπου βρίσκεται ο πρώτος παρέχων υπηρεσίες. Δεν απαιτείται να ελεγχθεί αν ο διαφημιζόμενος, ήτοι ο τελικός λήπτης των παροχών, υπόκειται επίσης σε φόρο, μετακυλιώντας το κόστος των εν λόγω παροχών στην τιμή των παραδοθέντων αγαθών ή των παρασχεθεισών από αυτόν υπηρεσιών.
- 29 Επομένως, στο υποβληθέν ερώτημα προσήκει η απάντηση ότι το άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται επί διαφημιστικών υπηρεσιών που παρέχονται εμμέσως στον διαφημιζόμενο και χρεώνονται σε διαμεσολαβούντα λήπτη, ο οποίος τις χρεώνει με τη σειρά του στον διαφημιζόμενο. Το γεγονός ότι ο διαφημιζόμενος δεν παράγει αγαθό ή δεν παρέχει υπηρεσία, στην τιμή των οποίων μπορεί να υπεισέλθει το κόστος των εν λόγω παροχών, δεν ασκεί επιρροή για τους σκοπούς του καθορισμού του τόπου των υπηρεσιών που παρεσχέθησαν στον διαμεσολαβήσαντα λήπτη.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 30 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν η Ελληνική και η Γαλλική Κυβέρνηση, καθώς και η Επιτροπή, οι οποίες κατέθεσαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, δεν αποδίδονται. Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

κρίνοντας επί του ερωτήματος που του υπέβαλε με απόφαση της 8ης Νοεμβρίου 2001 το Cour de cassation, αποφαινεται:

Το άρθρο 9, παράγραφος 2, στοιχείο ε', της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, έχει την έννοια ότι εφαρμόζεται επί διαφημιστικών υπηρεσιών που παρέχονται εμμέσως στον διαφημιζόμενο και χρεώνονται σε διαμεσολαβούντα λήπτη, ο οποίος τις χρεώνει με τη σειρά του στον διαφημιζόμενο. Το γεγονός ότι ο διαφημιζόμενος δεν παράγει αγαθό ή δεν παρέχει υπηρεσία, στην τιμή των οποίων μπορεί να υπεισέλθει το κόστος των εν λόγω παροχών, δεν ασκεί επιρροή για τους σκοπούς του καθορισμού του τύπου των υπηρεσιών που παρεσχέθησαν στον διαμεσολαβήσαντα λήπτη.

Wathelet

Timmermans

Edward

La Pergola

von Bahr

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 5 Ιουνίου 2003.

Ο Γραμματέας

Ο Πρόεδρος του πέμπτου τμήματος

R. Grass

M. Wathelet