



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 3. mája 2012*

„Dane — Šiesta smernica o DPH — Článok 2 — Poskytovanie služieb za protihodnotu — Telekomunikačné služby — Predplatené telefónne karty obsahujúce informácie, ktoré umožňujú uskutočňovať medzinárodné telefonické hovory — Uvádzanie na trh prostredníctvom siete distribútorov“

Vo veci C-520/10,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Spojené kráľovstvo) z 22. októbra 2010 a doručený Súdnemu dvoru 8. novembra 2010, ktorý súvisí s konaním:

Lebara Ltd

proti

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory K. Lenaerts, sudcovia J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis a T. von Danwitz (spravodajca),

generálny advokát: N. Jääskinen,

tajomník: K. Sztranc-Sławiczek, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 13. októbra 2011,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Lebara Ltd, v zastúpení: P. Lasok, QC, a M. Angiolini, barrister, ktorých splnomocnil S. Macherla, solicitor,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: S. Hathaway a L. Seeboruth, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci R. Hill, barrister,
- grécka vláda, v zastúpení: K. Paraskevopoulou, M. Germani a I. Pouli, splnomocnené zástupkyne,
- holandská vláda, v zastúpení: C. Wissels, M. de Ree, M. Bulterman a J. Langer, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: angličtina.

— Európska komisia, v zastúpení: R. Lyal a C. Soulay, splnomocnení zástupcovia,
po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 8. decembra 2011,
vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 bodu 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS 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), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2003/92/ES zo 7. októbra 2003 (Ú. v. ES L 260, s. 8; Mim. vyd. 09/001, s. 390, ďalej len „šiesta smernica“).
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Lebara Ltd (ďalej len „Lebara“) a Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs (ďalej len „Commissioners“) vo veci daňového výmeru vydaného Commissioners týkajúceho sa dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorú mala Lebara údajne zaplatiť z telekomunikačných služieb poskytnutých v marci 2005.

Právny rámec

- 3 Podľa článku 2 prvého a druhého odseku prvej smernice Rady 67/227/EHS z 11. apríla 1967 o harmonizácii právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa dane z obratu (Ú. v. ES 71, 1967, s. 1301; Mim. vyd. 09/001, s. 3, ďalej len „prvá smernica“):

„Princíp spoločného systému [DPH] je založený na zásade, že na tovar a služby sa uplatňuje všeobecná spotrebná daň presne proporčne k cene tovaru a služieb, bez ohľadu na počet plnení uskutočnených vo výrobnom a distribučnom procese pred stupňom, ktorý je zaťažený daňou.

Na každé plnenie sa vyrúbi [DPH] vypočítaná z ceny tovaru alebo služieb podľa sadzieb platných pre tento tovar alebo služby po odrátaní [DPH], ktorou boli priamo zaťažené jednotlivé nákladové prvky.“

- 4 Článok 2 bod 1 šiestej smernice podriaďuje DPH „dodávku tovaru alebo služieb za úhradu [za protihodnotu – *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou“.
- 5 Podľa článku 5 ods. 1 tejto smernice sa za „dodávku tovarov“ považuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ.
- 6 Článok 6 uvedenej smernice stanovuje:

„1. Pojem ‚poskytovanie služieb‘ predstavuje každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru v zmysle článku 5.

Medzi takéto plnenia môžu okrem iného patriť:

- postúpenia nehmotného majetku nezávisle od toho, či je alebo nie je predmetom dokumentu stanovujúceho vlastnícke právo,

...

4. Ak zdaniteľná osoba koná vo svojom vlastnom mene, ale v prospech [na účet – *neoficiálny preklad*] inej strany zúčastnenej na poskytovaní služieb, bude sa predpokladať, že sama obdržala aj poskytla tieto služby.

...“

- 7 Podľa článku 9 šiestej smernice, ktorý sa nachádza v hlave VI nazvanej „Miesto zdaniteľného plnenia“:

„1. Za miesto, kde sa služba poskytuje, sa považuje miesto, kde má dodávateľ založený svoj podnik alebo kde má trvalé pôsobisko, z ktorého poskytuje služby, alebo v prípade neexistencie žiadneho z uvedených miest miesto, kde má trvalé bydlisko alebo kde sa väčšinou zdržiava.

2. Ale:

...

e) miestom poskytovania nasledujúcich služieb... zdaniteľným osobám sídlacim v spoločenstve ale v inej krajine ako dodávateľ je miesto, kde zákazník založil svoj podnik, alebo kde má trvalé pôsobisko, kde sa služby poskytujú [pre ktoré sa služby poskytujú – *neoficiálny preklad*], alebo v prípade neexistencie žiadneho z uvedených miest miesto, kde má trvalé bydlisko alebo kde sa väčšinou zdržiava:

...

— telekomunikácie. Služby telekomunikácií sa považujú za služby súvisiace s prenosom, vysielaním alebo prijímaním signálov, písaného textu, obrazov a zvukov alebo informácií akejkoľvek povahy telegraficky, rádiov, opticky alebo pomocou ostatných elektromagnetických systémov vrátane súvisiaceho prevodu alebo postúpenia práva na používanie kapacity na takýto prenos, vysielanie alebo prijímanie. Služby telekomunikácií v zmysle tohto ustanovenia zahŕňajú aj zabezpečenie prístupu ku globálnym informačným sieťam,

...“

- 8 Článok 10 ods. 1 a 2 tejto smernice, ktorý sa nachádza v hlave VII nazvanej „Zdaniteľný prípad [Zdaniteľné plnenie – *neoficiálny preklad*] a daňová povinnosť“, znie:

„1.

- a) Pojem ‚zdaniteľný prípad [zdaniteľné plnenie – *neoficiálny preklad*]‘ predstavuje udalosť, na základe ktorej sú splnené právne podmienky potrebné na vznik daňovej povinnosti;
- b) Daňová povinnosť vzniká, keď sa daňový úrad podľa zákona stane v danom momente oprávneným požadovať daň od osoby povinnej túto daň zaplatiť, odhliadnuc od toho, že čas platby sa môže odsunúť.

2. Zdaniteľný prípad [zdaniteľné plnenie – *neoficiálny preklad*] a daňová povinnosť vzniknú, keď sa dodá tovar alebo poskytnú služby...

Ak sa však má platba uskutočniť na účet pred dodaním tovaru alebo pred poskytnutím služieb, daňová povinnosť vznikne po prevzatí platby.

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 9 Lebara je spoločnosť so sídlom v Spojenom kráľovstve, ktorá poskytuje telekomunikačné služby. V čase skutkových okolností vo veci samej na tieto účely uvádzala na trh prostredníctvom zdaniteľných osôb so sídlom vo viacerých iných členských štátoch (ďalej len „distribútori“) telefónne karty zamerané na osoby s bydliskom v týchto členských štátoch, ktoré chceli uskutočňovať telefonické hovory do tretích krajín za výhodné ceny.

- 10 Na telefónnych kartách, ktoré predávala Lebara, boli uvedené najmä názov značky, nominálna hodnota vyjadrená v mene členského štátu, v ktorom bol usadený distribútor, jedno alebo viac miestnych prístupových telefónnych čísel, po vytočení ktorých sa uskutočňovali telefonické hovory, a ukrytý PIN kód. Na uskutočnenie telefonického hovoru stačilo poznať tieto informácie, najmä PIN kód.
- 11 Telefónne karty mohli byť použité len na telefonickú komunikáciu. Ich platnosť bola obmedzená jednak nominálnou hodnotou, ktorá bola na nich uvedená, a jednak stanovenou lehotou, ktorá začínala plynúť odo dňa ich prvého použitia. Po uplynutí tejto lehoty už nebolo možné použiť nevyčerpaný telefónny kredit.
- 12 Na dosiahnutie spojenia s volaným v treťom štáte užívateľ vytočil miestne prístupové číslo uvedené na telefónnej karte. Hovor bol prijatý v telekomunikačnej sieti miestneho telefónneho operátora, s ktorým predtým Lebara uzatvorila zmluvu o sprístupnení jedného alebo viacerých špecializovaných miestnych telefónnych čísel, a bol presmerovaný do komunikačného centra patriaceho spoločnosti Lebara, ktoré táto prevádzkovala v Spojenom kráľovstve. Následne automatizovaný systém spoločnosti Lebara vyzval užívateľa, aby uviedol PIN kód uvedený na karte. Po tom, ako automatizovaný systém tento kód identifikoval, užívateľ vytočil medzinárodné telefónne číslo, ktoré chcel volať. Hovor bol teda presmerovaný do konečného miesta určenia prostredníctvom poskytovateľov medzinárodných telefonických služieb, s ktorými Lebara tiež predtým uzatvorila zmluvy, ktoré jej umožnili prístup do medzinárodnej telekomunikačnej siete týchto poskytovateľov.
- 13 Lebara nepredávala spotrebiteľom telefónne karty priamo, ale výlučne prostredníctvom siete distribútorov.
- 14 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že distribútori od spoločnosti Lebara nakupovali telefónne karty za dohodnutú cenu, ktorá bola nižšia ako nominálna hodnota týchto kariet, a ďalej ich predávali buď pod svojím vlastným názvom, názvom, ktorý si zvolili, alebo pod značkou Lebara. V každom prípade však distribútori konali vo svojom vlastnom mene a na svoj vlastný účet a nie ako zástupcovia spoločnosti Lebara. Telefónne karty boli skoro výlučne predávané koncovým užívateľom v členskom štáte distribútora, a to buď priamo týmto distribútorom, alebo prostredníctvom iných zdaniteľných osôb, ako sú veľkoobchodní alebo maloobchodní predajcovia so sídlom v tomto členskom štáte, ktorí vystupovali ako sprostredkovatelia. Lebara nepoznala ani nekontrolovala cenu následného predaja kariet, ktorú požadovali distribútori alebo ďalší sprostredkovatelia.
- 15 Telefónne karty Lebara aktivovala na žiadosť distribútora pod podmienkou, že ich tento distribútor zaplatil. Hoci Lebara nepoznala identitu koncového užívateľa, zaviedla systémy, ktoré jej umožňovali zistiť používanie každej predanej karty, najmä to, či bola ešte platná a aký bol zostávajúci kredit, čísla, z ktorých sa uskutočnili volania pomocou tejto karty, ako aj volané čísla. Žiadny distribútor ani žiadna iná osoba nemali prístup k týmto systémom.
- 16 Lebara z predaja telefónnych kariet distribútorom nezaplatila žiadnu DPH z dôvodu, že toto plnenie predstavovalo poskytovanie telekomunikačných služieb, ktorého miesto sa nachádzalo v členskom štáte, v ktorom má sídlo distribútor, a preto v súlade s mechanizmom prenesenia daňovej povinnosti mal DPH v tomto členskom štáte zaplatiť uvedený distribútor. Podľa spoločnosti Lebara zo skutočného použitia kariet nevyplýva, že táto spoločnosť poskytovala služby za protihodnotu koncovým užívateľom.
- 17 Commissioners sa však domnievali, že Lebara mala zaplatiť DPH v Spojenom kráľovstve, keďže táto spoločnosť v skutočnosti poskytovala dve služby: jednak „vydanie“, ktoré sa uskutočňovalo v momente predaja telefónnej karty distribútorovi, a jednak „kúpu“, ku ktorej dochádza pri skutočnom použití karty koncovým užívateľom. Členské štáty môžu zdaňiť buď prvé, alebo druhé z týchto plnení. V Spojenom kráľovstve podlieha dani druhé uvedené plnenie. Základ dane predstavuje časť sumy, ktorú Lebara dostala od distribútora a ktorá pomerne zodpovedá skutočnému použitiu telefónnej karty jej koncovým užívateľom vo vzťahu k jej nominálnej hodnote.

- 18 Na základe toho Commissioners vydali daňový výmer na zaplatenie DPH z telekomunikačných služieb poskytnutých spoločnosťou Lebara v marci 2005. Lebara sa proti tomuto výmeru odvolala na vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania.
- 19 Tento súd sa vzhľadom na odlišné praktiky, pokiaľ ide o zaobchádzanie s takýmito telefónnymi kartami na účely DPH v určitých členských štátoch, najmä domnieva, že existuje nebezpečenstvo dvojitého zdanenia alebo nezdanenia príjmov pochádzajúcich z uvádzania telefónnych kariet na trh. First-tier Tribunal (Tax Chamber), podľa ktorého vyriešenie sporu vo veci samej závisí od výkladu práva Únie, rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„Za okolností, o aké ide v prejednávanej veci:

1. Ak zdaniteľná osoba („obchodník A“) predáva telefónne karty predstavujúce právo prijať telekomunikačné služby od tejto osoby, má sa článok 2 bod 1 šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že obchodník A uskutoční dve plnenia na účely DPH: jedno v okamihu prvého predaja telefónnej karty obchodníkom A inej zdaniteľnej osobe („obchodník B“) a jedno v okamihu jej kúpy (t. j. jej použitia osobou – „koncovým spotrebiteľom“ – na uskutočnenie telefonických hovorov)?
2. Ak je to tak, ako sa má (v súlade s príslušnou právnou úpravou Únie) uplatniť DPH na dodávateľský reťazec, ak obchodník A predáva telefónnu kartu obchodníkovi B, obchodník B ju ďalej predáva v členskom štáte B, kde si ju napokon kúpi koncový spotrebiteľ, a koncový spotrebiteľ ju potom používa na uskutočňovanie telefonických hovorov?“

O prejudiciálnych otázkach

- 20 Prvá prejudiciálna otázka vnútroštátneho súdu sa týka telefónneho operátora, ktorý ponúka telekomunikačné služby spočívajúce v tom, že distribútorovi predáva telefónne karty obsahujúce všetky informácie potrebné na uskutočňovanie medzinárodných telefonických hovorov prostredníctvom infraštruktúry, ktorú tento operátor poskytuje, a ktoré distribútor vo svojom mene a na svoj vlastný účet ďalej predáva koncovým užívateľom buď priamo, alebo prostredníctvom iných zdaniteľných osôb, akými sú veľkoobchodní a maloobchodní predajcovia. Uvedený súd si v podstate kladie otázku, či článok 2 bod 1 šiestej smernice treba vykladať v tom zmysle, že tento telefónny operátor poskytuje dve služby za protihodnotu, jednu distribútorovi v momente, keď mu predá telefónnu kartu, a jednu koncovému užívateľovi, ktorý s využitím informácií uvedených na karte uskutočňuje telefonické hovory.
- 21 Z pripomienok predložených Súdnemu dvoru v podstate vyplývajú tri rozličné stanoviská v tomto ohľade. Podľa prvých dvoch telefónny operátor poskytuje len jedinú zdaniteľnú telekomunikačnú službu, a to buď distribútorovi, v momente predaja telefónnej karty, alebo koncovému užívateľovi, keď mu umožňuje skutočne využívať túto kartu na uskutočnenie telefonických hovorov. Podľa tretieho stanoviska operátor poskytuje dve rôzne plnenia, pričom členský štát si môže slobodne zvoliť, ktoré z nich podriadi DPH.
- 22 Na účely odpovede na prvú otázku je potrebné pripomenúť hlavné ciele a pravidlá spoločného systému DPH, ako aj osobitosti systému uvádzania telefónnych kariet na trh, ktorý je sporný vo veci samej.
- 23 Zásada spoločného systému DPH spočíva podľa článku 2 prvej smernice v tom, že na tovary a služby sa uplatňuje všeobecná daň zo spotreby, ktorá je presne úmerná cene tovarov a služieb, bez ohľadu na počet transakcií, ku ktorým došlo vo výrobnom a distribučnom procese pred štádiom zdanenia (pozri najmä rozsudky z 3. októbra 2006, Banca popolare di Cremona, C-475/03, Zb. s. I-9373, bod 21, a z 28. októbra 2010, Komisia/Poľsko, C-49/09, Zb. s. I-10619, bod 44).

- 24 Pri každej transakcii je však DPH splatná až po odpočte sumy DPH, ktorá priamo zaťažila náklady na rôzne zložky ceny. Mechanizmus odpočtu je upravený tým spôsobom, že zdaniteľné osoby sú oprávnené odpočítať od DPH, ktorú sú povinné zaplatiť, sumy DPH, ktoré už predtým zaťažili tovary alebo služby na vstupe, a táto daň sa v každom štádiu ukladá iba na pridanú hodnotu a napokon ju znáša konečný spotrebiteľ (pozri rozsudky Banca popolare di Cremona, už citovaný, bod 22, a Komisia/Poľsko, už citovaný, bod 44).
- 25 Z toho vyplýva, že DPH má zaťažiť len konečného spotrebiteľa a musí zostať úplne neutrálna vzhľadom na zdaniteľné osoby, ktoré vstupujú do procesu výroby a distribúcie pred štádiom konečného zdanenia, bez ohľadu na počet transakcií, ku ktorým došlo (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. októbra 2002, Komisia/Nemecko, C-427/98, Zb. s. I-8315, bod 29).
- 26 Okrem toho z článku 2 bodu 1 šiestej smernice vyplýva, že DPH podliehajú dodávky tovaru a poskytnutia služieb, a nie platby, ktoré sa uskutočňujú ako protihodnota za ne (pozri v tomto zmysle rozsudky z 9. októbra 2001, Cantor Fitzgerald International, C-108/99, Zb. s. I-7257, bod 17, ako aj z 21. februára 2006, BUPA Hospitals a Goldsborough Developments, C-419/02, Zb. s. I-1685, bod 50). Podľa článku 10 ods. 2 druhého pododseku šiestej smernice však v prípade vyplatenia preddavku sa DPH môže stať splatnou bez toho, aby sa už uskutočnila dodávka tovaru alebo poskytnutie služieb, pokiaľ všetky príslušné prvky zdaniteľného plnenia, teda budúcej dodávky tovaru alebo budúceho poskytnutia služieb sú už známe (pozri rozsudok BUPA Hospitals a Goldsborough Developments, už citovaný, bod 48).
- 27 Napokon podľa ustálenej judikatúry sa poskytnutie služieb „vykonáva za protihodnotu“ v zmysle článku 2 bodu 1 šiestej smernice, a teda je zdaniteľné len vtedy, ak medzi poskytovateľom a príjemcom existuje právny vzťah, v rámci ktorého dôjde k výmene vzájomných plnení, pričom odmena prijatá poskytovateľom predstavuje skutočnú protihodnotu za službu poskytnutú príjemcovi. Je teda nevyhnutná existencia priameho vzťahu medzi poskytnutou službou a prijatou protihodnotou (pozri najmä rozsudky z 3. septembra 2009, RCI Europe, C-37/08, Zb. s. I-7533, body 24 a 30; z 29. októbra 2009, Komisia/Fínsko, C-246/08, Zb. s. I-10605, body 44 a 45, ako aj z 27. októbra 2011, GFKL Financial Services, C-93/10, Zb. s. I-10791, body 18 a 19).
- 28 Pokiaľ ide o osobitosti systému uvádzania na trh, ktorý je dotknutý vo veci samej, treba pripomenúť, že telefónne karty sú určené na jedno použitie, keďže umožňujú len uskutočnenie medzinárodných telefonických hovorov do miest určenia a za ceny, ktoré sú vopred stanovené. Priznávajú teda právo len na jeden typ služieb, ktorého povaha a počet sú vopred stanovené a ktorý podlieha len jednej daňovej sadzbe.
- 29 Predaj telefónnych kariet sa uskutočňuje prostredníctvom distribučného reťazca, ktorý zahŕňa aspoň jeden sprostredkovateľský subjekt, konkrétne distribútora nachádzajúceho sa medzi telefónnym operátorom, ktorý poskytuje potrebnú infraštruktúru na uskutočnenie medzinárodných telefonických hovorov, a koncovým užívateľom. Podľa skutkových okolností uvedených v návrhu na začatie prejudiciálneho konania uvedený distribútor ďalej predáva telefónne karty vo svojom mene a na svoj vlastný účet.
- 30 Okrem toho cena, ktorú za získanie telefónnej karty zaplatí koncový užívateľ buď priamo distribútorovi, alebo sprostredkujúcemu maloobchodnému predajcovi, sa nemusí zhodovať s nominálnou hodnotou uvedenej karty. Napokon telefónny operátor, ktorý nekontroluje predajnú cenu požadovanú distribútormi alebo inými sprostredkovateľmi, nemôže túto cenu poznať.
- 31 Vzhľadom na to, že poskytnutie služieb možno zdaňovať len vtedy, keď sa vykonáva za protihodnotu, čo predpokladá existenciu vzájomného vzťahu medzi poskytnutou službou a odmenou predstavujúcou jej protihodnotu, ako je uvedené v bode 27 tohto rozsudku, je potrebné pripomenúť, že telefónny operátor pri poskytovaní svojich telekomunikačných služieb dostane len jednu skutočnú platbu.

- 32 Za týchto podmienok sa nemožno domnievať, že telefónny operátor poskytuje dve odplatné služby v zmysle článku 6 ods. 1 šiestej smernice, jednu distribútorovi a jednu koncovému užívateľovi.
- 33 Na účely zistenia príjemcu jediného poskytnutia služieb, ktoré uvedený operátor uskutočnil za protihodnotu, a teda jediného zdaniteľného plnenia, je potrebné určiť, či osobou, ktorá je spojená s telefónnym operátorom právnym vzťahom, počas ktorého dochádza k výmene vzájomných plnení, je distribútor alebo koncový užívateľ.
- 34 V tejto súvislosti treba uviesť, na jednej strane, že telefónny operátor prostredníctvom predaja telefónnych kariet poskytuje distribútorovi všetky informácie potrebné na uskutočnenie medzinárodných telefonických hovorov v stanovenej dĺžke prostredníctvom infraštruktúry, ktorú tento operátor poskytuje, na základe čoho prenáša na distribútora právo využívať danú infraštruktúru na uskutočňovanie uvedených hovorov. Telefónny operátor tým distribútorovi poskytuje službu.
- 35 Na túto službu sa vzťahuje pojem „služby telekomunikácií“ v zmysle článku 9 ods. 2 písm. e) desiatej zarážky šiestej smernice. Toto ustanovenie totiž definuje daný pojem široko, pričom do neho zahŕňa nielen prenos signálov a zvukov ako taký, ale aj všetky služby „súvisiace s“ týmto prenosom vrátane súvisiaceho prevodu práva na používanie kapacity na takýto prenos.
- 36 Na druhej strane distribútor ako protihodnotu za uvedenú telekomunikačnú službu platí telefónnemu operátorovi cenu, na ktorej sa dohodli.
- 37 Túto platbu nemožno považovať za platbu, ktorú uskutočňuje koncový užívateľ v prospech telefónneho operátora, hoci predaj telefónnej karty zo strany distribútora prípadne iných sprostredkovateľských subjektov vedie k tomu, že v konečnom dôsledku uvedenú platbu znáša koncový užívateľ.
- 38 Distribútor totiž predáva telefónne karty vo svojom mene a na svoj vlastný účet a využíva, aspoň na časť tohto predaja, aj iných sprostredkovateľov, akými sú veľkoobchodní a maloobchodní predajcovia. Okrem toho suma, ktorú koncový užívateľ skutočne zaplatí pri nadobudnutí telefónnej karty distribútorovi alebo predajcovi – sprostredkovateľovi, sa nemusí nevyhnutne zhodovať s cenou, ktorú zaplatil distribútor telefónnemu operátorovi alebo nominálnou hodnotou karty a telefónny operátor túto sumu nepozná. Navyše identita koncového užívateľa telefónnej karty nemusí byť známa v čase, keď distribútor uskutočňuje platbu telefónnemu operátorovi, najmä ak je karta určená na ďalší predaj zo strany iného sprostredkovateľského subjektu.
- 39 Vzhľadom na tieto okolnosti sa nemožno domnievať, že svojou platbou telefónnemu operátorovi distribútor len prenáša na telefónneho operátora odmenu zaplatenú koncovým užívateľom a vytvára tak medzi nimi priamy vzťah.
- 40 Ďalej, vzhľadom na to, že koncový užívateľ nemá žiadne právo požadovať od telefónneho operátora vrátenie prípadného telefónneho kreditu, ktorý počas platnosti karty nevyčerpal, existenciu priameho vzťahu medzi týmto užívateľom a telefónnym operátorom nemožno preukázať na základe tohto práva.
- 41 Z predchádzajúceho vyplýva, že pri prvom predaji telefónnych kariet distribútorovi dochádza medzi telefónnym operátorom a týmto distribútorom k výmene vzájomných plnení v zmysle judikatúry pripomenutej v bode 27 tohto rozsudku.
- 42 Dodržiavanie článku 2 prvého odseku prvej smernice a zásady daňovej neutrality je v prípade existencie distribučného reťazca telekomunikačných služieb, o aký ide vo veci samej, zabezpečené najmä vtedy, keď distribútor nepredá telefónne karty priamo koncovému užívateľovi. Prvý predaj telefónnej karty, ako aj jej následný predaj sú totiž zdaniteľnými plneniami. Na každom stupni reťazca je DPH presne úmerná zaplatenej cene a umožňuje odpočet dane zapletenej na vstupe. Konkrétne, pri poslednom predaji telefónnej karty koncovému užívateľovi je DPH presne úmerná cene, ktorú tento užívateľ zaplatil za nadobudnutie karty, hoci sa táto cena nezhoduje s nominálnou hodnotou karty.

- 43 V dôsledku toho treba na prvú otázku odpovedať tak, že článok 2 bod 1 šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že telefónny operátor, ktorý ponúka telekomunikačné služby spočívajúce v tom, že distribútorovi predáva telefónne karty obsahujúce všetky informácie potrebné na uskutočňovanie medzinárodných telefonických hovorov prostredníctvom infraštruktúry, ktorú tento operátor poskytuje, a ktoré distribútor vo svojom mene a na svoj vlastný účet ďalej predáva koncovým užívateľom buď priamo, alebo prostredníctvom iných zdaniteľných osôb, akými sú veľkoobchodní a maloobchodní predajcovia, poskytuje distribútorovi telekomunikačné služby za protihodnotu. Uvedený operátor však nevykonáva druhé poskytovanie služieb za protihodnotu koncovému užívateľovi, ktorý po tom, ako nadobudne telefónnu kartu, vykonáva svoje právo uskutočňovať telefonické hovory tým, že využíva informácie uvedené na tejto karte.
- 44 So zreteľom na odpoveď na prvú otázku nie je potrebné odpovedať na druhú otázku.

O trovách

- 45 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

Článok 2 bod 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS 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, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2003/92/ES zo 7. októbra 2003, sa má vykladať v tom zmysle, že telefónny operátor, ktorý ponúka telekomunikačné služby spočívajúce v tom, že distribútorovi predáva telefónne karty obsahujúce všetky informácie potrebné na uskutočňovanie medzinárodných telefonických hovorov prostredníctvom infraštruktúry, ktorú tento operátor poskytuje, a ktoré distribútor vo svojom mene a na svoj vlastný účet ďalej predáva koncovým užívateľom buď priamo, alebo prostredníctvom iných zdaniteľných osôb, akými sú veľkoobchodní a maloobchodní predajcovia, poskytuje distribútorovi telekomunikačné služby za protihodnotu. Uvedený operátor však nevykonáva druhé poskytovanie služieb za protihodnotu koncovému užívateľovi, ktorý po tom, ako nadobudne telefónnu kartu, vykonáva svoje právo uskutočňovať telefonické hovory tým, že využíva informácie uvedené na tejto karte.

Podpisy