WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 2 grudnia 2010 r.*

W sprawie C-276/09

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Zjednoczone Królestwo) postanowieniem z dnia 8 kwietnia 2009 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 20 lipca 2009 r., w postępowaniu

Everything Everywhere Ltd, dawniej T-Mobile (UK) Ltd,

przeciwko

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes izby, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis, J. Malenovský i T. von Danwitz (sprawozdawca), sędziowie,

* Język postępowania: angielski.

rzecznik generalny: P. Cruz Villalón,
sekretarz: L. Hewlett, główny administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 30 września 2010 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Everything Everywhere Ltd, dawniej T-Mobile (UK) Ltd, przez J. Peacocka, QC, oraz M. Angioliniego, barrister,

— w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez H. Walker, działającą w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez R. Hilla, barrister,

— w imieniu rządu greckiego przez S. Spyropoulosa, M. Germaniego oraz V. Karra, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu Irlandii przez D. O'Hagana, działającego w charakterze pełnomocnika, oraz B. Doherty'ego, barrister,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez R. Lyala oraz M. Afonso, działających w charakterze pełnomocników,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy interpretacji art. 13 część B lit. d) pkt 1 i 3 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, s. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą"), która przewiduje zwolnienie z podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT") między innymi pośrednictwa w sprawach kredytu oraz czynności dotyczących płatności i transferów.

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Everything Everywhere Ltd, dawniej T-Mobile (UK) Ltd, (zwaną dalej „Everything Everywhere") a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (zwanymi dalej „Commissioners") w przedmiocie traktowania pod względem podatku VAT kosztów fakturowanych przez Everything Everywhere jej klientom w przypadku wybrania przez nich określonych sposobów regulowania swoich miesięcznych rachunków.

Ramy prawne

Uregulowania Unii

3 Zgodnie z art. 2 pkt 1 szóstej dyrektywy opodatkowaniu podatkiem VAT podlega „dostawa towarów lub [świadczenie] usług świadczona [dokonywane] odpłatnie na terytorium kraju przez podatnika, który jako taki występuje [działającego w takim charakterze]".

4 Artykuł 13 część B szóstej dyrektywy, zatytułowany „Pozostałe zwolnienia", stanowi:

„Nie naruszając innych przepisów Wspólnoty, państwa członkowskie zwalniają, na warunkach, które ustalają w celu zapewnienia właściwego i prostego zastosowania zwolnień od podatku i zapobieżenia oszustwom podatkowym, unikaniu opodatkowania lub nadużyciom:

[…]

d) następujące transakcje:

1. udzielanie oraz negocjacje [pośrednictwo] w sprawach kredytu, oraz zarządzanie kredytem przez osobę udzielającą go;

[…]

3. transakcje, łącznie z negocjacjami, [w tym pośrednictwo] dotyczące depozytu i bieżących rachunków, płatności, transferów, długów, czeków i papierów wartościowych, z wyjątkiem jednakże odzyskiwania długów i faktoringu [czeków i innych papierów wartościowych, jednak z wyjątkiem odzyskiwania długów];

[…]".

Uregulowania krajowe

5 Zwolnienie przewidziane w art. 13 część B lit. d) pkt 1 i 3 szóstej dyrektywy zostało transponowane w Zjednoczonym Królestwie przez pkt 1 i 5 grupy 5 załącznika 9 do Value Added Tax Act 1994 (ustawy o podatku VAT z 1994 r.), które zwalniają z potatku VAT:

„1. wpłacanie, przelewanie lub otrzymywanie oraz dokonywanie wszelkich transakcji z udziałem środków pieniężnych, pieniężnych papierów wartościowych lub not obciążeniowych lub poleceń zapłaty środków pieniężnych;

[…]

5. świadczenie usług pośrednictwa w związku z wszelkimi transakcjami, o których mowa w pkt 1, 2, 3, 4 lub 6 (bez względu na to, czy taka transakcja doszła do skutku) przez osobę działającą w charakterze pośrednika".

6 Uwagi 5–5B do grupy 5 załącznika 9 do ustawy o podatku VAT z 1994 r. stanowią:

„(5) Dla celów pkt 5, »usługi pośrednictwa« polegają na kontaktowaniu, w celu świadczenia usług finansowych

a) osób zainteresowanych lub potencjalnie zainteresowanych usługami finansowymi z

b) osobami świadczącymi usługi finansowe

wraz z (w wypadku usług finansowych wchodzących w zakres pkt 1, 2, 3, lub 4) wykonaniem prac przygotowawczych związanych z zawieraniem umów o świadczenie powyższych usług finansowych, lecz nie obejmujących świadczenia usług badania rynku, opracowywania produktu, reklamy, promocji lub usług podobnych, ani gromadzenia, zestawiania i dostarczania informacji związanych z taką działalnością.

(5A) Dla celów pkt 5, dana osoba »działa w charakterze pośrednika«, jeżeli działa ona jako pośrednik bądź jako jeden z pośredników pomiędzy:

a) osobą świadczącą usługi finansowe, a

b) osobą zainteresowaną lub potencjalnie zainteresowaną usługami finansowymi,

[…]

(5B) Dla celów uwag 5 i 5A, »usługi finansowe« oznaczają wykonywanie wszelkich transakcji wchodzących w zakres pkt 1, 2, 3, 4 lub 6".

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

7 Everything Everywhere jest spółką działającą w sektorze telekomunikacji, oferującą usługi telefonii komórkowej. Aby uzyskać te usługi, klienci mogą zapłacić z góry, uzupełniając swoje konto klienta, albo na koniec okresu rozliczeniowego. W tym ostatnim przypadku Everything Everywhere wysyła faktury miesięczne, które klienci mogą płacić na różne sposoby. Klienci mogą zatem wybrać płatność:

— przelewem w ramach systemu „Direct Debit";

— przelewem za pośrednictwem Bankers'Automated Clearing System (BACS) [zautomatyzowanego systemu rozliczeń bankowych, zwanym dalej „przelewem BACS")];

— kartą debetową lub kartą kredytową, telefonicznie lub przez Internet;

— za pośrednictwem osoby trzeciej działającej jako agent upoważniony do odbioru płatności, na przykład w kasie urzędu pocztowego („Post Office");

— czekiem wysłanym pocztą, lub

— w kasie oddziału banku Everything Everywhere, to znaczy HSBC Bank plc, lub innego banku, na rachunek bankowy Everything Everywhere.

8 Everything Everywhere nie obciąża dodatkową opłatą klientów, którzy płacą faktury w systemie „Direct Debit" lub przelewem BACS.

9 Przelew w systemie „Direct Debit" wymaga udzielenia „pełnomocnictwa Direct Debit", czyli stałego zlecenia danego przez klienta swojemu bankowi w celu dokonywania płatności na żądanie Everything Everywhere. Na powyższej podstawie w przypadku każdej wymagalnej płatności spółka ta zwraca się do odpowiedniego banku o przelanie kwoty należnej od klienta za pośrednictwem BACS. Przelew BACS jest dokonywany każdorazowo z inicjatywy klienta, który daje swojemu bankowi zlecenie przelania określonej kwoty ze swego rachunku na rachunek Everything Everywhere.

10 Natomiast każda płatność dokonywana na jeden z pozostałych sposobów wymienionych w pkt 7 niniejszego wyroku powoduje zafakturowanie w kolejnym miesiącu dodatkowej kwoty w wysokości 3 GBP, określanej przez Everything Everywhere jako „separate payment handling charge" (odrębną opłatę manipulacyjną, zwaną dalej „SPHC").

11 SPHC fakturowana jest zatem klientom, którzy płacą kartą debetową lub kartą kredytową, telefonicznie lub przez Internet, czyli w procesie informatycznym prowadzącym do przelania należnej kwoty z banku, który wystawił kartę, na rachunek bankowy Everything Everywhere. Opłata ta powstaje również przy płatnościach gotówkowych,

w kasie banku lub u agenta upoważnionego do odbioru płatności – na przykład na poczcie – z którym Everything Everywhere zawarła umowę przewidującą pobieranie powyższej opłaty na swoją rzecz. Everything Everywhere fakturuje SPHC również klientom płacącym za usługi telefonii komórkowej czekiem, czy to zostawiając czek w wybranym przez siebie banku, czy też wysyłając go w przygotowanej przez Everything Everywhere kopercie z wydrukowanym już adresem do banku tej spółki.

12 SPHC przewidziane są w ogólnych warunkach stosowanych przez Everything Everywhere. Wspomniane są w broszurach Everything Everywhere zawierających opłaty i koszty oraz na stronie internetowej tej spółki. Około 28% klientów Everything Everywhere wybiera inne systemy płatności niż „Direct Debit" lub przelew BACS, w związku z czym osoby te obciążane są SPHC.

13 SPHC nie jest stosowana wobec klientów płacących za wszystkie usługi telefoniczne z góry, uzupełniając stan swego konta klienta, ani wobec klientów biznesowych.

14 Everything Everywhere uważa, że SPHC należy traktować jako wynagrodzenie za odpłatną usługę przetwarzania płatności, która zwolniona jest z podatku VAT na podstawie art. 13 część B lit. d) szóstej dyrektywy. W sierpniu 2005 r. Everything Everywhere wniosła wniosek o zwrot kwoty 4 063 228,08 GBP, odpowiadającej nadpłaconemu należnemu podatkowi VAT za okres od sierpnia 2003 r. do lipca 2005 r. z tytułu SPHC. Commissioners oddalili wniosek. Everything Everywhere zaskarżyła oddalenie wniosku do VAT and Duties Tribunal, który utrzymał w mocy decyzję Commissioners, uznając że SPHC podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.

15 Everything Everywhere wniosła apelację od wyroku VAT and Duties Tribunal do sądu odsyłającego. Zdaniem tego ostatniego spór dotyczy w istocie kwestii, czy SPHC stanowi wynagrodzenie za świadczenie usług odrębnych od usług telekomunikacyjnych, objęte zwolnieniem przewidzianym w art. 13 część B lit. d) pkt 1 lub 3 szóstej dyrektywy.

16 Sąd odsyłający podnosi między innymi, że strony toczącego się przed nim postępowania przyznały, iż art. 13 część B lit. d) pkt 3 szóstej dyrektywy był już przedmiotem interpretacji Trybunału dokonanej w wyroku z dnia 5 czerwca 1997 r. w sprawie C-2/95 SDC, Zb.Orz. s. I-3017, w szczególności w pkt 53 i 66, w którym orzekł on, iż aby dane usługi mogły zostać uznane za „transakcję dotyczącą transferów", muszą one skutkować przelewem środków finansowych oraz wywoływać zmiany w sytuacji prawnej i finansowej. Jednakże strony różnią się w kwestii, jak należy rozumieć te sformułowania.

17 Uznając, że rozstrzygnięcie toczącego się przed nim sporu uzależnione jest od dokonania interpretacji prawa Unii, High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Jakie są cechy zwolnionej usługi, która »skutkuje przelewem środków finansowych oraz wywołuje zmiany w sytuacji prawnej i finansowej«? W szczególności:

a) czy zwolnienie ma zastosowanie do usług, które w przeciwnym razie nie musiałyby być świadczone przez instytucję finansową, która (i) dokonuje obciążenia jednego rachunku, (ii) dokonuje odpowiedniego uznania innego rachunku lub (iii) pośredniczy pomiędzy (i) lub (ii)?

b) czy zwolnienie ma zastosowanie do usług, które nie obejmują wykonywania zadań polegających na obciążeniu jednego rachunku i odpowiadającemu mu uznaniu drugiego rachunku, ale które mogą – w przypadku doprowadzenia do transferu środków pieniężnych – być postrzegane jako przyczyna tego transferu?

2) Czy zwolnienie przewidziane w art. 13 część B lit. d) pkt 3 szóstej dyrektywy dla »transakcji dotyczących płatności [lub] transferów«, ma zastosowanie wobec usługi polegającej na uzyskiwaniu i przetwarzaniu płatności dokonanych kartami kredytowymi lub kartami debetowymi, takiej jak świadczone przez podatnika w niniejszej sprawie? W szczególności, czy usługi te wchodzą w zakres art. 13 część B lit. d) pkt 3[szóstej dyrektywy], jeżeli przesyłanie plików rozliczeniowych na koniec każdego dnia przez podatnika wywiera ten skutek, że automatycznie powoduje obciążenie rachunku klienta oraz uznanie rachunku podatnika?

3) Czy odpowiedź na pytanie drugie zależna jest od tego, czy podatnik sam uzyska kody autoryzacji do dokonania transmisji czy też uzyska je za pośrednictwem swego banku?

4) Czy zwolnienie przewidziane w art. 13 część B lit. d) pkt 1 szóstej dyrektywy dla »negocjacji [pośrednictwa] w sprawach kredytu« ma zastosowanie wobec usług, takich jak oferowane przez podatnika w niniejszej sprawie, w odniesieniu do płatności dokonywanych przy pomocy kart kredytowych, gdy wskutek tychże usług rachunek karty kredytowej klienta zostaje obciążony dalszymi kwotami kredytu?

5) Czy zwolnienie przewidziane dla »transakcji dotyczących płatności [lub] transferów« ma zastosowanie wobec usług akceptowania i przetwarzania płatności dokonanych przy pomocy agentów będących osobami trzecimi, takich jak oferowane przez podatnika w niniejszej sprawie za pośrednictwem Poczty i PayPoint?

6) Czy zwolnienie przewidziane dla »transakcji dotyczących płatności [lub] transferów« ma zastosowanie wobec usług uzyskiwania i przetwarzania płatności dokonanych czekiem przesłanym podatnikowi bądź jego agentowi, które to płatności muszą zostać przetworzone przez podatnika oraz jego bank?

7) Czy zwolnienie przewidziane dla »transakcji dotyczących płatności [lub] transferów« ma zastosowanie wobec usług, takich jak oferowane przez podatnika w niniejszej sprawie, w odniesieniu do przyjmowania i przetwarzania płatności dokonanych w kasie banku poprzez system bankowy, w celu uznania rachunku bankowego podatnika?

8) Jakie szczególne czynniki winny być uwzględniane przy rozstrzyganiu, czy opłata (taka jak opłata manipulacyjna w niniejszej sprawie) stosowana przez podatnika wobec klienta w zależności od dokonanego przez klienta wyboru konkretnego sposobu dokonywania płatności, wyodrębniona w dokumentach umownych oraz odrębnie wyszczególniana na fakturach wystawianych dla klientów, stanowi odrębne świadczenie dla celów podatku VAT?".

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

18 Zwracając się z powyższymi pytaniami, sąd odsyłający zmierza w istocie do ustalenia, po pierwsze, czy SPHC stanowi wynagrodzenie za usługi świadczone przez Everything Everywhere swym klientom, które objęte są zwolnieniami z podatku VAT przewidzianymi w art. 13 część B lit. d) pkt 1 (pytanie czwarte) lub w art. 13 część B lit. d) pkt 3 szóstej dyrektywy (pytania od pierwszego do trzeciego oraz od piątego do siódmego), oraz po drugie, czy usługi te są odrębne od usług telefonii komórkowej (pytanie ósme).

19 Biorąc pod uwagę, że jeżeli nie można mówić o świadczeniu odrębnym od świadczenia usług telefonii komórkowej, to SPHC byłoby traktowane podatkowo w taki sam sposób, jak te usługi (zob. podobnie wyroki z dnia: 25 lutego 1999 r. w sprawie C-349/96 CPP, Rec. s. I-973, pkt 32; oraz z dnia 21 czerwca 2007 r. w sprawie C-453/05 Ludwig, Zb.Orz. s. I-5083, pkt 20), w pierwszej kolejności należy przeanalizować pytanie ósme.

W przedmiocie pytania ósmego

20 Zwracając się z tym pytaniem, sąd odsyłający zastanawia się w istocie, czy dla celów poboru podatku VAT, a w szczególności stosowania przepisów dotyczących zwolnień przewidzianych w szóstej dyrektywie, dodatkowe opłaty fakturowane przez podmiot świadczący usługi telekomunikacyjne swym klientom w razie stosowania przez nich określonych sposobów zapłaty stanowi wynagrodzenie z tytułu świadczenia przez ten podmiot usług przetwarzania płatności, będące świadczeniem odrębnym od usług telekomunikacyjnych.

21 Z art. 2 szóstej dyrektywy wynika, że każde świadczenie powinno być zwykle uznawane za odrębne i niezależne (zob. m. in. ww. wyrok w sprawie CPP, pkt 29; oraz wyroki: z dnia 29 marca 2007 r. w sprawie C-111/05 Aktiebolaget NN, Zb.Orz. s. I-2697, pkt 22; i z dnia 19 listopada 2009 r. w sprawie C-461/08 Don Bosco Onroerend Goed, Zb.Orz. s. I-11079, pkt 35).

22 Jednakże transakcja złożona z jednego świadczenia w aspekcie gospodarczym nie powinna być sztucznie rozdzielana, by nie pogarszać funkcjonalności systemu podatku VAT (zob. m.in. ww. wyroki w sprawach: CPP, pkt 29; i Aktiebolaget NN, pkt 22; oraz wyrok z dnia 22 października 2009 r. w sprawie C-242/08 Swiss Re Germany Holding, Zb.Orz. s. I-10099, pkt 51).

23 Ponadto, w pewnych okolicznościach, formalnie odrębne transakcje, które mogą być wykonywane oddzielnie, a zatem które mogą oddzielnie prowadzić do opodatkowania lub zwolnienia, należy uważać za jedną transakcję, jeżeli nie są one od siebie niezależne (zob. wyroki: z dnia 21 lutego 2008 r. w sprawie C-425/06 Part Service, Zb.Orz. s. I-897, pkt 51; z dnia 11 czerwca 2009 r. w sprawie C-572/07 RLRE Tellmer Property, Zb.Orz. s. I-4983, pkt 18; oraz ww. w sprawie Don Bosco Onroerend Goed, pkt 36).

24 Jest tak na przykład w sytuacji, gdy można stwierdzić, że jedno lub więcej świadczeń stanowi świadczenie główne, a inne świadczenie lub świadczenia stanowią jedno lub więcej świadczeń pomocniczych dzielących los podatkowy świadczenia głównego (zob. m. in. wyroki: ww. w sprawie CPP, pkt 30; z dnia 15 maja 2001 r. w sprawie C-34/99 Primback, Rec. s. I-3833, pkt 45; oraz. ww. w sprawie RLRE Tellmer Property, pkt 18; a także postanowienie z dnia 14 maja 2008 r. w sprawach połączonych C-231/07 i C-232/07 Tiercé Ladbroke i Derby, pkt 21).

25 W szczególności dane świadczenie należy uważać za świadczenie pomocnicze w stosunku do świadczenia głównego, gdy dla klientów nie stanowi ono celu samego w sobie, lecz środek do korzystania na jak najlepszych warunkach z głównej usługi usługodawcy (zob. m. in. ww. wyroki w sprawach: CPP, pkt 30; Primback, pkt 45; oraz RLRE Tellmer Property, pkt 18; a także ww. postanowienie w sprawie Tiercé Ladbroke i Derby, pkt 21).

26 W celu określenia, czy podatnik zapewnia konsumentowi, rozumianemu jako przeciętny konsument, kilka odrębnych świadczeń głównych czy jedno świadczenie, należy poszukiwać elementów charakterystycznych dla rozpatrywanej czynności i uwzględnić wszystkie okoliczności, w której jest ona dokonywana (zob. podobnie ww. wyroki w sprawach: CPP, pkt 28, 29; Aktiebolaget NN, pkt 21, 22; oraz Ludwig, pkt 17; a także ww. postanowienie w sprawie Tiercé Ladbroke i Derby, pkt 19, 20).

27 W odniesieniu do sporu przed sądem odsyłającym należy stwierdzić, że zasadniczą usługa świadczoną klientom przez usługodawcę takiego jak Everything Everywhere jest usługa telefonii komórkowej. Działalność wykonywana przez to przedsiębiorstwo przy fakturowaniu powyższej usługi, w szczególności udostępnianie swym klientom infrastruktury pozwalającej im na płacenie faktur nie tylko w systemie „Direct Debit" lub przelewem BACS, lecz również kartą kredytową, czekiem lub w gotówce, nie stanowi dla klientów celu samego w sobie. Rzekome świadczenie usług, z których klienci nie mogliby korzystać niezależnie od korzystania z usługi telefonii komórkowej, nie stanowi z ich punktu widzenia żadnej samodzielnej wartości w stosunku do tej usługi. Mają oni dzięki temu jedynie możliwość płacenia faktur za usługi telefonii komórkowej w sposób, który wydaje im się najdogodniejszy, a usługodawca może zwiększyć zakres świadczonych przez siebie usług głównych (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Primback, pkt 47).

28 Ponadto odebranie płatności i jej przetwarzanie są nierozerwalnie związane z każdym odpłatnym świadczeniem usług. Charakterystyczne dla tego rodzaju świadczenia jest to, że usługodawca żąda zapłaty i dokłada niezbędnych starań, aby klient mógł skutecznie dokonać płatności w zamian za otrzymaną usługę. Zasadniczo każdy sposób zapłaty za usługę wiąże się z podejmowaniem przez usługodawcę pewnych działań mających na celu przetwarzanie płatności, nawet jeśli zakres tych działań może różnić się w zależności od konkretnego sposobu. Zgodnie z opisem poszczególnych sposobów płatności zawartym w postanowieniu odsyłającym nawet płatność w systemie „Direct Debit" wymaga dla jej skutecznego dokonania podjęcia przez wierzyciela działania polegającego na wykorzystaniu udzielonego mu pełnomocnictwa i zażądania od banku danego klienta przelania należnej mu kwoty (zob. podobnie wyrok z dnia 28 października 2010 r. w sprawie C-175/09 AXA UK, Zb.Orz. s. I-10701, pkt 9, 10, 33).

29 Podkreślona w ósmym pytaniu okoliczność, że w dokumentach stanowiących część umowy i na fakturach wystawianych klientom wyróżniona jest odrębna cena

za rzekomą usługę finansową, nie jest sama w sobie decydująca. Zgodnie bowiem z orzecznictwem Trybunału okoliczność, że zafakturowana została jedna cena lub że umowa przewiduje odrębne ceny, nie ma decydującego znaczenia przy określaniu, czy w danym przypadku występuje kilka odrębnych i niezależnych czynności, czy też jedna czynność pod względem gospodarczym (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie CPP, pkt 31; oraz wyrok z dnia 27 października 2005 r. w sprawie C-41/04 Levob Verzekeringen i OV Bank, Zb.Orz. s. I-9433, pkt 25).

30 Wynika stąd, że klienci Everything Everywhere, którzy płacą faktury za usługi telefonii komórkowej na jeden ze sposobów powodujących pobranie SPHC, nie chcą nabyć dwóch odrębnych świadczeń, to znaczy świadczenia telefonii komórkowej i świadczenia, którego przedmiotem jest zapewnienie przetwarzania ich płatności. Z punktu widzenia klienta usługa przetwarzania płatności świadczona jakoby przez operatora telefonii komórkowej przy dokonywaniu zapłaty w określony sposób musi być dla celów podatku VAT uznana, w okolicznościach takich jak w sprawie przed sądem odsyłającym, za pomocniczą w stosunku do głównego świadczenia powyższych usług telekomunikacyjnych (zob. analogicznie wyrok z dnia 22 października 1998 r. w sprawach połączonych C-308/96 i C-94/97 Madgett i Baldwin, Rec. s. I-6229, pkt 24, 25).

31 Wniosku tego nie można zakwestionować w świetle zasady neutralności podatkowej, na której zasadza się wspólny system podatku VAT, a która sprzeciwia się temu, by usługi podobne, wzajemnie wobec siebie konkurencyjne, były różnie traktowane z punktu widzenia podatku VAT (zob. między innymi wyroki: z dnia 6 maja 2010 r. w sprawie C-94/09 Komisja przeciwko Francji, Zb.Orz. s. I-4261, pkt 40; oraz z dnia 10 czerwca 2010 r. w sprawie C-58/09 Leo-Libera, Zb.Orz. s. I-5189, pkt 34), biorąc pod uwagę, że sytuacja Everything Everywhere jest zupełnie inna od sytuacji podmiotu gospodarczego świadczącego swym klientom usługi finansowe tytułem świadczenia głównego.

32 W konsekwencji na ósme pytanie należy odpowiedzieć, że dla celów poboru podatku VAT dodatkowe opłaty fakturowane przez podmiot świadczący usługi telekomunikacyjne swym klientom, w przypadku dokonywania przez nich zapłaty nie w systemie „Direct Debit" lub przelewem BACS, lecz kartą kredytową, kartą debetową, czekiem bądź gotówką w kasie banku lub za pośrednictwem agenta upoważnionego do odbioru płatności na rachunek powyższego usługodawcy, nie stanowią wynagrodzenia za świadczenie odrębne i niezależne od świadczenia głównego polegającego na zapewnianiu usług telekomunikacyjnych.

W przedmiocie pytań od pierwszego do siódmego

33 Biorąc pod uwagę odpowiedź udzieloną na pytanie ósme, nie ma konieczności odpowiadania na pytania od pierwszego do siódmego.

W przedmiocie kosztów

34 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (trzecia izba) orzeka, co następuje:

Dla celów poboru podatku od wartości dodanej dodatkowe opłaty fakturowane przez podmiot świadczący usługi telekomunikacyjne swym klientom, w przypadku dokonywania przez nich zapłaty nie w systemie „Direct Debit" lub przelewem BACS, lecz kartą kredytową, kartą debetową, czekiem bądź gotówką w kasie banku lub za pośrednictwem agenta upoważnionego do odbioru płatności na rachunek powyższego usługodawcy, nie stanowią wynagrodzenia za świadczenie odrębne i niezależne od świadczenia głównego polegającego na zapewnianiu usług telekomunikacyjnych.

Podpisy