Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

3. maj 2012*

»Beskatning — sjette momsdirektiv — artikel 2 — levering af tjenesteydelser mod vederlag — teletjenester — forudbetalte telefonkort indeholdende oplysninger, som gør det muligt at foretage internationale opkald — markedsføring gennem et distributørnetværk«

I sag C-520/10,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF indgivet af First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Det Forenede Kongerige) ved afgørelse af 22. oktober 2010, indgået til Domstolen den 8. november 2010, i sagen:

Lebara Ltd

mod

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts, og dommerne J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis og T. von Danwitz (refererende dommer),

generaladvokat: N. Jääskinen

justitssekretær: fuldmægtig K. Sztranc-Sławiczek,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 13. oktober 2011,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Lebara Ltd ved P. Lasok, QC, og barrister M. Angiolini, efter instruktion fra solicitor S. Macherla

— Det Forenede Kongeriges regering ved S. Hathaway og L. Seeboruth, som befuldmægtigede, bistået af barrister R. Hill

— den græske regering ved K. Paraskevopoulou, M. Germani og I. Pouli, som befuldmægtigede

— den nederlandske regering ved C. Wissels, M. de Ree, M. Bulterman og J. Langer, som befuldmægtigede

* Processprog: engelsk.

— Europa-Kommissionen ved R. Lyal og C. Soulay, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 8. december 2011,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 2, nr. 1), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2003/92/EF af 7. oktober 2003 (EUT L 260, s. 8, herefter »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er indgivet i forbindelse med en tvist mellem Lebara Ltd (herefter »Lebara«) og Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (herefter »afgiftsmyndigheden«) i anledning af en af sidstnævnte udarbejdet afgiftsansættelse vedrørende den merværdiafgift (herefter »moms«), som Lebara angiveligt skylder for teletjenester, som selskabet leverede i løbet af marts 2005.

Retsforskrifter

3 Artikel 2, stk. 1 og 2, i Rådets første direktiv 67/227/EØF af 11. april 1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter (EFT 1967, s. 12, herefter »første direktiv«) er sålydende:

»Det fælles [moms]system bygger på den grundsætning, at der på ting og tjenesteydelser skal anvendes en generel forbrugsafgift, der er nøjagtig proportional med tingenes og tjenesteydelsernes pris, uanset antallet af omsætninger i de produktions- og fordelingsled, der ligger før beskatningsleddet.

Ved enhver omsætning svares en [moms], der beregnes af tingens eller tjenesteydelsens pris med anvendelse af den afgiftssats, som gælder for tingen eller tjenesteydelsen med fradrag af det [moms]beløb, der umiddelbart har belastet de forskellige omkostningselementer.«

4 Sjette direktivs artikel 2, nr. 1), bestemmer, at »levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab«, pålægges moms.

5 I henhold til dette direktivs artikel 5, stk. 1, forstås der ved »levering af et gode« overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.

6 Nævnte direktivs artikel 6 fastsætter:

»1. Ved »tjenesteydelse« forstås enhver transaktion, der ikke er en levering af et gode i henhold til artikel 5.

En sådan transaktion kan bl.a. gå ud på:

— overdragelsen af et immaterielt formuegode, uanset om fordringen på godet er skriftlig eller ikke

[...]

4. Når en afgiftspligtig person, som handler i eget navn, men for tredjemands regning, optræder som formidler i forbindelse med en tjenesteydelse, anses han for selv at have modtaget og leveret den pågældende tjenesteydelse.

[...]«

7 Sjette direktivs artikel 9, der henhører under direktivets afsnit VI med overskriften »Stedet for afgiftspligtige transaktioner«, har følgende ordlyd:

»1. Ved leveringsstedet for en tjenesteydelse forstås det sted, hvor den, der yder tjenesten, har etableret enten hjemstedet for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra tjenesteydelsen leveres, eller i mangel af et sådant hjemsted eller et sådant fast forretningssted hans bopæl eller hans sædvanlige opholdssted.

2. Dog gælder følgende:

[...]

e) leveringsstedet for følgende tjenesteydelser, som præsteres for […] afgiftspligtige personer, som er etableret i Fællesskabet, men uden for yderens land, er det sted, hvor aftageren har etableret enten hjemstedet for sin erhvervsmæssige virksomhed eller et fast forretningssted, til hvilket tjenesteydelsen præsteres, eller i mangel af et sådant hjemsted eller et sådant forretningssted hans bopæl eller hans sædvanlige opholdssted:

[...]

— [T]eletjenester. Ved teletjenester forstås tjenesteydelser, hvis formål er transmission, udsendelse eller modtagelse af signaler, skrift, billeder og lyd eller alle andre informationer, ved hjælp af trådforbindelse eller radiobølger eller ved optiske eller andre elektromagnetiske medier, herunder også den hermed forbundne overdragelse af retten til at benytte adgangen til transmission, udsendelse eller modtagelse. Teletjenester som defineret i denne bestemmelse omfatter også formidling af adgang til globale informationsnet.

[...]«

8 Samme direktivs artikel 10, stk. 1 og 2, der henhører under direktivets afsnit VII, som har overskriften »Afgiftspligtens indtræden og afgiftens forfald«, er sålydende:

»1. I det følgende forstås ved:

a) afgiftspligtens indtræden: den omstændighed, der bevirker, at lovens betingelser for afgiftens forfald er opfyldt

b) afgiftens forfald: det forhold, at statskassen i henhold til loven fra et bestemt tidspunkt kan gøre sit krav gældende over for den afgiftspligtige person, også selv om der kan gives udsættelse med betalingen.

2. Afgiftspligten indtræder, og afgiften forfalder på det tidspunkt, hvor levering af goderne eller tjenesteydelsen finder sted. […]

Såfremt der betales afdrag, inden leveringen eller tjenesteydelsen finder sted, forfalder afgiften i forbindelse med det modtagne beløb dog på det tidspunkt, hvor afdraget indgår.

[...]«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

9 Lebara er et selskab med hjemsted i Det Forenede Kongerige, der leverer teletjenester. På tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen markedsførte selskabet med henblik herpå og gennem afgiftspligtige personer, der havde hjemsted i flere andre medlemsstater (herefter »distributørerne«), telefonkort, som henvendte sig til i disse medlemsstater etablerede personer, der ønskede at foretage opkald til tredjelande til en fordelagtig pris.

10 På de af Lebara solgte telefonkort var bl.a. påført et varemærke, den pålydende værdi angivet i valutaen i distributørens etableringsmedlemsstat, et eller flere lokale adgangstelefonnumre til at foretage et opkald samt en skjult pinkode. For at foretage et opkald var det tilstrækkeligt at råde over disse oplysninger, navnlig pinkoden.

11 Telefonkortene kunne udelukkende anvendes til at foretage telefonopkald. Deres gyldighed var begrænset af dels den påførte pålydende værdi, dels en tidsfæstet periode regnet fra datoen for første anvendelse af kortet. Efter udløbet af denne periode fortabtes uanvendt opkaldskredit.

12 For at komme i forbindelse med en opkaldsmodtager i et tredjeland skulle brugeren indtaste det på kortet angivne lokale adgangstelefonnummer. Dette opkald blev modtaget på et teletjenestenet tilhørende en lokal telefonioperatør, med hvem Lebara på forhånd havde indgået en aftale om tilrådighedsstillelse af en eller flere lokale særtelefonnumre, og opkaldet blev viderestillet til den omstilling, som tilhørte Lebara, og som denne drev i Det Forenede Kongerige. Dernæst blev brugeren opfordret af Lebaras automatiske system til at indtaste den på kortet angivne pinkode. Når det automatiske system genkendte koden, indtastede brugeren det internationale nummer, som vedkommende ville ringe til. Opkaldet blev derved viderestillet til dets slutdestination af leverandører af internationale telefonitjenester, med hvem Lebara forudgående ligeledes havde indgået aftaler, der gav selskabet adgang til disse leverandørers internationale teletjenestenet.

13 Lebara solgte ikke telefonkortene direkte til forbrugerne, men udelukkende gennem et netværk af distributører.

14 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at distributørerne købte telefonkortene af Lebara til en aftalt pris, som var lavere end disse korts pålydende værdi, og at de efterfølgende solgte dem under eget navn, under et af dem valgt navn eller sågar under Lebaras varemærke. Under alle omstændigheder handlede distributørerne i eget navn og for egen regning, og ikke som agenter for Lebara. Telefonkortene blev næsten udelukkende solgt til slutbrugere i distributørens medlemsstat, enten direkte af distributøren eller gennem andre afgiftspligtige personer såsom grossister eller detailhandlere, der havde hjemsted i denne medlemsstat og handlede som mellemmænd. Lebara hverken kendte til eller kontrollerede den videresalgspris, som distributørerne eller andre mellemmænd opkrævede.

15 Telefonkortene blev aktiveret af Lebara på anmodning fra distributøren på den betingelse, at sidstnævnte havde betalt selskabet. Selv om Lebara ikke kendte slutbrugerens identitet, havde selskabet indført systemer, der gjorde det muligt for det at spore brugen af hvert solgte kort og bl.a. at fastlægge såvel om det var gyldigt, som den resterende kredit, de telefonnumre, hvorfra der var blevet foretaget opkald ved hjælp af dette kort, og de kaldte telefonnumre. Ingen distributør eller anden person havde adgang til disse systemer.

16 Lebara erlagde ingen moms for salget af telefonkort til distributørerne under henvisning til, at denne transaktion udgjorde et udbud af teletjenester, hvis leveringssted var den medlemsstat, hvor distributøren havde hjemsted, således at det var sidstnævnte, som i henhold til ordningen om omvendt betalingspligt skulle betale momsen i denne medlemsstat. Ifølge Lebara medførte den faktiske brug af kortet ikke, at selskabet leverede tjenesteydelser mod vederlag til slutbrugeren.

17 Afgiftsmyndigheden fandt derimod, at Lebara skulle erlægge moms i Det Forenede Kongerige, for så vidt som dette selskab i realiteten leverede to tjenesteydelser: for det første den »udstedelse«, som fandt sted på tidspunktet for salget af kortet til distributøren, og for det andet den »indfrielse«, der opstod ved slutbrugerens faktiske brug af kortet. Det står medlemsstaterne frit at beskatte enten den første eller den anden af disse tjenesteydelser. I Det Forenede Kongerige er det den anden tjenesteydelse, der pålægges afgift. Afgiftsgrundlaget udgøres af den brøkdel af det af distributøren til Lebara betalte beløb, som svarer til pro rata-satsen for slutbrugerens faktiske brug af kortet i forhold til dettes pålydende værdi.

18 På dette grundlag udarbejdede afgiftsmyndigheden en afgiftsansættelse for momsen vedrørende de teletjenester, som Lebara leverede i løbet af marts 2005. Lebara har ved den forelæggende ret anlagt sag til prøvelse af denne afgiftsansættelse.

19 Henset til, at der i visse medlemsstater anvendes forskellig praksis for så vidt angår den afgiftsmæssige behandling af sådanne telefonkort, finder Lebara bl.a., at der foreligger en risiko for dobbeltbeskatning eller ikke-beskatning af indtægter hidrørende fra markedsføringen af telefonkortene. Da First-tier Tribunal (Tax Chamber) finder, at afgørelsen af tvisten i hovedsagen afhænger af fortolkningen af EU-retten, har den besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Under omstændigheder som i nærværende sag,

1) hvor en afgiftspligtig person (herefter »handlende A«) sælger telefonkort, der repræsenterer retten til at modtage teletjenester fra denne person, skal sjette direktivs artikel 2, nr. 1), da fortolkes således, at handlende A foretager to transaktioner, som skal pålægges moms: én transaktion, når det første salg af telefonkortet fra handlende A til en anden afgiftspligtig person (herefter »handlende B«) finder sted, og én transaktion på tidspunktet for dets indfrielse (dvs. når det anvendes af en person – »slutbrugeren« – til at foretage telefonopkald)?

2) I bekræftende fald, hvordan skal der (i overensstemmelse med EU's momslovgivning) pålægges moms gennem forsyningskæden, hvor handlende A sælger telefonkortet til handlende B, handlende B videresælger telefonkortet i medlemsstat B, og det til sidst købes af slutbrugeren i medlemsstat B, hvorefter slutbrugeren anvender det til at foretage telefonopkald?«

Om de præjudicielle spørgsmål

20 Med sit første spørgsmål tager den forelæggende ret sigte på en telefonioperatør, der udbyder teletjenester bestående i til en distributør at sælge telefonkort, som dels indeholder alle nødvendige oplysninger til at foretage internationale telefonopkald ved hjælp af en infrastruktur, der er stillet til rådighed af nævnte operatør, dels af distributøren bliver videresolgt i eget navn og for egen regning til slutbrugere, enten direkte eller gennem andre afgiftspligtige personer, såsom grossister og detailhandlere. Nævnte ret ønsker nærmere bestemt oplyst, om sjette direktivs artikel 2, nr. 1), skal fortolkes således, at en sådan telefonioperatør leverer to ydelser mod vederlag, nemlig en ydelse til distributøren på tidspunktet for salget af telefonkortet til denne og en ydelse til slutbrugeren, når denne foretager telefonopkald ved at anvende de på kortet påførte oplysninger.

21 Af indlæggene for Domstolene fremgår i denne henseende i det væsentlige tre forskellige standpunkter. I henhold til de to første leverer telefonioperatøren kun én afgiftspligtig teletjenesteydelse, enten til distributøren, når nævnte operatør sælger ham telefonkortet, eller til slutbrugeren, når operatøren gør en faktisk anvendelse af kortet til at foretage opkald mulig for slutbrugeren. I henhold til det tredje standpunkt leverer operatøren to særskilte ydelser, og medlemsstaten kan vælge, hvilken den vil pålægge moms.

22 Der er med henblik på at besvare det første spørgsmål anledning til at erindre om formålet med og hovedreglerne i det fælles momssystem samt om de særlige træk ved det i hovedsagen omhandlede markedsføringssystem.

23 Det fælles momssystem bygger i henhold til første direktivs artikel 2 på det princip, at der på goder og tjenesteydelser skal anvendes en generel forbrugsafgift, der er nøjagtigt proportional med godernes og tjenesteydelsernes pris, uanset antallet af transaktioner i de produktions- og distributionsled, der ligger før beskatningsleddet (jf. bl.a. dom af 3.10.2006, sag C-475/03, Banca popolare di Cremona, Sml. I, s. 9373, præmis 21, og af 28.10.2010, sag C-49/09, Kommissionen mod Polen, Sml. I, s. 10619, præmis 44).

24 Dog skal der for hver transaktion kun svares moms med fradrag af det momsbeløb, der umiddelbart har belastet de forskellige omkostningselementer. Fradragsmekanismen er udformet således, at afgiftspligtige personer kan fradrage den moms, der er blevet pålagt goderne eller tjenesteydelserne i det foregående omsætningsled, i den moms, de skal betale, og således at afgiften ved enhver omsætning kun svares af merværdien og i sidste instans bæres af den endelige forbruger (jf. dommen i sagen Banca popolare di Cremona, præmis 22, og dommen i sagen Kommissionen mod Polen, præmis 44).

25 Det følger heraf, at momsen alene har til formål at belaste den endelige forbruger og være fuldstændig neutral i forhold til de afgiftspligtige, der deltager i produktions- og distributionsprocessen i stadierne forud for den endelige afgiftspålæggelse, uafhængigt af antallet af foretagne transaktioner (jf. i denne retning dom af 15.10.2002, sag C-427/98, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 8315, præmis 29).

26 Det fremgår desuden af sjette direktivs artikel 2, nr. 1), at det er leveringer af goder og tjenesteydelser, der er momspligtige, og ikke de betalinger, der foretages som vederlag herfor (jf. i denne retning dom af 9.10.2001, sag C-108/99, Cantor Fitzgerald International, Sml. I, s. 7257, præmis 17, og af 21.2.2006, sag C-419/02, BUPA Hospitals og Goldsborough Developments, Sml. I, s. 1685, præmis 50). I medfør af sjette direktivs artikel 10, stk. 2, andet afsnit, kan momsen ved betaling af afdrag imidlertid forfalde, uden at leveringen eller ydelsen endnu har fundet sted, forudsat at alle relevante enkeltheder vedrørende den omstændighed, der udløser afgiftspligtens indtræden, dvs. den fremtidige levering eller den fremtidige ydelse, allerede er kendt (jf. dommen i sagen BUPA Hospitals og Goldsborough Developments, præmis 48).

27 Det fremgår endelig af fast retspraksis, at en tjenesteydelse kun udføres »mod vederlag« som omhandlet i sjette direktivs artikel 2, nr. 1), og at den dermed kun kan pålægges en afgift, såfremt der mellem tjenesteyderen og modtageren består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet det af tjenesteyderen modtagne vederlag udgør den faktiske modværdi af den ydelse, som leveres til modtageren. Det forudsætter derfor, at der består en direkte sammenhæng mellem tjenesteydelsen og den modtagne modværdi (jf. bl.a. dom af 3.9.2009, sag C-37/08, RCI Europe, Sml. I, s. 7533, præmis 24 og 30, af 29.10.2009, sag C-246/08, Kommissionen mod Finland, Sml. I, s. 10605, præmis 44 og 45, og af 27.10.2011, sag C-93/10, GFKL Financial Services, Sml. I, s. 10791, præmis 18 og 19).

28 Hvad angår de særlige træk ved det i hovedsagen omhandlede markedsføringssystem bemærkes, at telefonkortene har en enkelt anvendelse, for så vidt som de kun gør det muligt at foretage internationale telefonopkald til destinationer og i henhold til takster, der er fastsatte på forhånd. De giver således kun ret til én slags tjenesteydelser, hvis art og antal er fastsat på forhånd, og som kun er underlagt en enkelt afgiftssats.

29 Markedsføringen af telefonkortene sikres gennem en distributionskæde, der omfatter mindst én mellemmand, nemlig distributøren, mellem telefonioperatøren, som stiller den med henblik på at foretage internationale telefonopkald nødvendige infrastruktur til rådighed, og slutbrugeren. Af fremstillingen af de faktiske omstændigheder i forelæggelsesafgørelsen fremgår det, at nævnte distributør videresælger telefonkortene i eget navn og for egen regning.

30 Endvidere er den af slutbrugeren betalte pris for erhvervelsen af et telefonkort, enten direkte hos distributøren eller hos en mellemliggende detailhandler, ikke nødvendigvis den samme som nævnte korts pålydende værdi. Endelig er telefonioperatøren, som ikke kontrollerer den af distributørerne eller af andre mellemmænd opkrævede videresalgspris, ikke i stand til at kende denne pris.

31 Eftersom en tjenesteydelse kun kan pålægges en afgift, hvis den udføres mod vederlag, hvilket som anført i denne doms præmis 27 forudsætter en gensidig udveksling mellem den leverede ydelse og det vederlag, som udgør den faktiske modværdi af denne ydelse, bemærkes, at telefonioperatøren kun modtager en enkelt faktisk betaling i forbindelse med leveringen af sine teletjenester.

32 Under disse omstændigheder kan det ikke antages, at telefonioperatøren leverer to tjenesteydelser mod vederlag som omhandlet i sjette direktivs artikel 6, stk. 1, nemlig en til distributøren og en anden til slutbrugeren.

33 For at identificere modtageren af den eneste tjenesteydelse, som nævnte operatør udfører mod vederlag, og dermed modtageren af den eneste afgiftspligtige ydelse, skal det fastlægges, hvorvidt det er distributøren eller slutbrugeren, som er knyttet til telefonioperatøren via et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser.

34 I denne henseende bemærkes for det første, at telefonioperatøren ved salget af telefonkortene leverer alle de oplysninger til distributøren, der er nødvendige for at foretage internationale telefonopkald af en fastsat varighed ved hjælp af en infrastruktur, som førstnævnte stiller til rådighed, således at retten til at anvende denne infrastruktur med henblik på at foretage sådanne opkald herved bliver overdraget til distributøren. Telefonioperatøren leverer således en tjenesteydelse til distributøren.

35 Denne tjenesteydelse er omfattet af begrebet »teletjenester« som defineret i sjette direktivs artikel 9, stk. 2, litra e), tiende led. Bestemmelsen definerer nemlig dette begreb bredt ved ikke blot at omfatte transmissionen af signaler og lyd som sådan, men også alle tjenesteydelser, »hvis formål er« en sådan transmission, og den hermed forbundne overdragelse af retten til at benytte adgangen til en sådan transmission.

36 For det andet bemærkes, at distributøren som modydelse for nævnte teletjeneste betaler den med telefonioperatøren aftalte pris til denne.

37 Denne betaling kan ikke anses for en af slutbrugeren gennemført betaling til telefonioperatøren, selv om distributørens og, i påkommende tilfælde, de andre mellemmænds videresalg af telefonkortet i sidste ende fører til, at belastningen af nævnte betaling overvæltes på denne slutbruger.

38 Distributøren videresælger nemlig telefonkortene i eget navn og for egen regning, og gør, i det mindste for en del af dette videresalg, også brug af andre mellemmænd såsom grossister og detailhandlere. Endvidere er det beløb, som slutbrugeren ved erhvervelsen af telefonkortet faktisk betaler til distributøren eller til en mellemkommende detailhandler, ikke nødvendigvis den samme som den af distributøren til telefonioperatøren betalte pris eller kortets pålydende værdi, og telefonioperatøren har ikke mulighed for at kende størrelsen på dette beløb. I øvrigt er identiteten på et telefonkorts slutbruger ikke nødvendigvis kendt på det tidspunkt, hvor distributøren gennemfører betalingen til telefonioperatøren, bl.a. når det er hensigten at videresælge kortet til en anden mellemmand.

39 Henset til disse omstændigheder kan det ikke antages, at distributøren, ved sin betaling til telefonioperatøren, kun overfører det af slutbrugeren betalte vederlag til telefonioperatøren og dermed skaber en direkte forbindelse imellem disse.

40 Eftersom slutbrugeren ikke har nogen ret til af telefonioperatøren at få tilbagebetalt en eventuel uanvendt opkaldskredit under kortets gyldighedsperiode, kan det i øvrigt ikke godtgøres, at der på grundlag af en sådan ret foreligger en direkte forbindelse mellem denne bruger og telefonioperatøren.

41 Det følger af det foregående, at der foreligger en gensidig udveksling af ydelser, som omhandlet i den i denne doms præmis 27 anførte retspraksis, mellem telefonioperatøren og distributøren i forbindelse med det oprindelige salg af telefonkortene til sidstnævnte.

42 Overholdelsen af første direktivs artikel 2, stk. 1, og af princippet om afgiftsneutralitet er således sikret i en situation, hvor der foreligger en distributionskæde for teletjenester som den i hovedsagen omhandlede, navnlig når distributøren ikke videresælger kortene direkte til slutbrugeren. Såvel det oprindelige salg af et telefonkort som dets efterfølgende videresalg er nemlig afgiftspligtige transaktioner. I hvert led af kæden er momsen nøjagtigt proportional med den betalte pris og giver ret

til fradrag af indgående afgift. Særligt er momsen i forbindelse med det sidste salg af et telefonkort til slutbrugeren nøjagtigt proportional med den pris, som slutbrugeren har betalt for erhvervelsen af kortet, selv om denne pris ikke er den samme som den pålydende værdi.

43 Følgelig skal det første spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 2, nr. 1), skal fortolkes således, at en telefonioperatør, der udbyder teletjenester bestående i til en distributør at sælge telefonkort, som dels indeholder alle nødvendige oplysninger til at foretage internationale telefonopkald ved hjælp af en infrastruktur, der er stillet til rådighed af nævnte operatør, dels af distributøren bliver videresolgt i eget navn og for egen regning til slutbrugere, enten direkte eller gennem andre afgiftspligtige personer, såsom grossister og detailhandlere, leverer en teletjeneste mod vederlag til distributøren. Nævnte operatør leverer derimod ikke en anden tjenesteydelse mod vederlag til slutbrugeren, når denne efter at have erhvervet telefonkortet udøver retten til at foretage telefonopkald ved at anvende de på kortet påførte oplysninger.

44 Henset til besvarelsen af det første spørgsmål er det ufornødent at besvare det andet spørgsmål.

Sagens omkostninger

45 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Tredje Afdeling) for ret:

Artikel 2, nr. 1), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som ændret ved Rådets direktiv 2003/92/EF af 7. oktober 2003, skal fortolkes således, at en telefonioperatør, der udbyder teletjenester bestående i til en distributør at sælge telefonkort, som dels indeholder alle nødvendige oplysninger til at foretage internationale telefonopkald ved hjælp af en infrastruktur, der er stillet til rådighed af nævnte operatør, dels af distributøren bliver videresolgt i eget navn og for egen regning til slutbrugere, enten direkte eller gennem andre afgiftspligtige personer, såsom grossister og detailhandlere, leverer en teletjeneste mod vederlag til distributøren. Nævnte operatør leverer derimod ikke en anden tjenesteydelse mod vederlag til slutbrugeren, når denne efter at have erhvervet telefonkortet udøver retten til at foretage telefonopkald ved at anvende de på kortet påførte oplysninger.

Underskrifter