Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (deveto vijeće)

11. lipnja 2020.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 2. stavak 1. točka (c) – Područje primjene – Oporezive transakcije – Isporuka usluga uz naknadu – Naknada koja se plaća u slučaju klijentova nepoštovanja minimalnog razdoblja ugovorne obveze – Kvalifikacija”

U predmetu C-43/19,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Arbitražni porezni sud (Centar za upravnu arbitražu), Portugal), odlukom od 2. siječnja 2019., koju je Sud zaprimio 24. siječnja 2019., u postupku

Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA

protiv

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SUD (deveto vijeće),

u sastavu: S. Rodin, predsjednik vijeća, D. Šváby i K. Jürimäe (izvjestiteljica), suci,

nezavisni odvjetnik: G. Pitruzzella,

tajnik: M. Ferreira, glavna administratorica,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 30. siječnja 2020.,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA, S. Fernandes de Almeida, J. Lobato Heitor i A. Costa, *advogados*,

– za portugalsku vladu, L. Inez Fernandes, T. Larsen, R. Campos Laires i P. Barros da Costa, u svojstvu agenata,

– za irsku vladu, J. Quaney i M. Browne, u svojstvu agenata, uz asistenciju N. Traversa, *SC*,

– za vladu Ujedinjene Kraljevine, Z. Lavery, u svojstvu agenta, uz asistenciju E. Mitrophanous, *barrister*,

* Jezik postupka: portugalski

– za Europsku komisiju, u početku L. Lozano Palacios i A. Caeiros, a zatim L. Lozano Palacios i I. Melo Sampaio, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 2. stavka 1. točke (c) kao i članaka 9., 24., 72. i 73. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.; u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA (u daljnjem tekstu: Vodafone) i Autoridade Tributária e Aduaneira (Porezna i carinska uprava, Portugal) u pogledu prijenosa porezne obveze poreza na dodanu vrijednost (PDV) za studeni 2016.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Članak 2. stavak 1. točka (c) Direktive o PDV-u predviđa da PDV-u podliježe „isporuka usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav”.

4 Članak 9. stavak 1. te direktive propisuje:

„‚Porezni obveznik’ znači svaka osoba koja samostalno provodi gospodarsku aktivnost na bilo kojem mjestu, bez obzira na svrhu ili rezultate te aktivnosti.

Sve aktivnosti proizvođača, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, uključujući rudarstvo i poljoprivredne aktivnosti i aktivnosti samostalnih profesija, smatraju se ‚gospodarskom aktivnošću’. Korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi, posebno se smatra gospodarskom aktivnošću.”

5 Članak 24. te direktive propisuje:

„1. ‚Isporuka usluga’ znači svaka transakcija koja ne čini isporuku robe.

2. ‚Telekomunikacijske usluge’ znači usluge koje se odnose na prijenos, odašiljanje ili primanje signala, riječi, slika i zvukova ili informacija bilo koje prirode putem žice, radijskih, optičkih ili ostalih elektromagnetskih sustava, uključujući povezani prijenos ili ustupanje prava na korištenje kapaciteta za takav prijenos, odašiljanje ili prijem, uz uključenje pružanja pristupa svjetskim informacijskim mrežama.”

6 Članak 64. stavak 1. te direktive propisuje:

„Kada uzrokuje niz izvoda iz računa ili niz plaćanja, isporuka robe […] ili isporuka usluga, smatraju se završenim prilikom isteka razdoblja na koja se takvi izvodi iz računa ili plaćanja odnose.”

7 Članak 72. te direktive propisuje:

„Za potrebe ove Direktive, ‚tržišna vrijednost' znači puni iznos koji bi, kako bi dobio predmetnu robu ili usluge na vrijeme, kupac u istoj prodajnoj fazi u kojoj se odvija isporuka robe ili usluga morao platiti, pod uvjetima lojalne konkurencije, neovisnom dobavljaču na teritoriju države članice u kojoj isporuka podliježe plaćanju poreza.

U slučaju kad se ne može utvrditi slična isporuka robe ili usluga, tržišna vrijednost znači sljedeće:

(1) u pogledu robe, iznos koji nije manji od kupovne cijene robe ili slične robe ili, u odsustvu kupovne cijene, cijene troška, koja se utvrđuje u vrijeme isporuke;

(2) u pogledu usluga, iznos koji nije manji od punog troška pružanja usluge za poreznog obveznika."

8 Članak 73. te direktive propisuje:

„U pogledu isporuke robe ili usluga, osim onih iz članaka od 74. do 77., oporezivi iznos uključuje sve što čini naknadu koju je dobio ili će dobiti dobavljač u zamjenu za isporuku od kupca ili neke treće strane, uključujući potpore izravno povezane s cijenom isporuke."

Portugalsko pravo

Zakonik o PDV-u

9 U skladu s člankom 1. stavkom 1. točkom (a) Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Zakonik o porezu na dodanu vrijednost; u daljnjem tekstu: Zakonik o PDV-u), PDV-u podliježu isporuke robe i usluga koje uz naknadu obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav na državnom području.

10 Članak 4. stavak 1. Zakonika o PDV-u propisuje da se isporukom usluga smatraju transakcije obavljene uz naknadu koje ne predstavljaju ni isporuke robe ni stjecanja robe unutar Zajednice ni uvoz robe.

11 Članak 16. stavak 6. točka (a) Zakonika o PDV-u propisuje:

„Iz porezne osnovice navedene u prethodnom stavku isključene su:

(a) kamate koje se duguju za obročno plaćanje protučinidbe i iznosi koji se na temelju sudske odluke naplaćuju kao naknada štete zbog potpunog ili djelomičnog neispunjenja obveza."

Zakon o elektroničkim komunikacijama

12 Lei n.º 5/2004, das Comunicações electrónicas (Zakon br. 5/2004 o elektroničkim komunikacijama) od 10. veljače 2004. (*Diário da República I*, serija I-A, br. 34, od 10. veljače 2004.), kako je izmijenjen s Lei n.º 15/2016 (Zakon br. 15/2016) od 17. lipnja 2016. (*Diário da República*, 1. serija, br. 115, od 17. lipnja 2016.) (u daljnjem tekstu: Zakon o elektroničkim komunikacijama), u članku 47. stavcima 1. i 2. točki (c) propisuje:

„1. Poduzeća koja nude javne komunikacijske mreže ili usluge elektroničkih komunikacija dostupne javnosti dužna su dati javnosti na raspolaganje, kao i onomu tko izrazi namjeru sklapanja ugovora o pružanju usluga koje ona pružaju, prikladne, transparentne, usporedive i ažurirane informacije o uobičajenim uvjetima u području pristupa i upotrebe usluga koje pružaju krajnjim korisnicima i potrošačima, detaljno navodeći njihove cijene i druge troškove kao i, prema potrebi, one u vezi s raskidom ugovora.

2. U svrhu primjene prethodnog stavka ta poduzeća moraju objaviti […] sljedeće informacije, koje se također moraju unaprijed dati svakomu tko s njima namjerava sklopiti ugovor o pružanju usluga:

[…]

(c) uobičajene cijene, uz preciziranje iznosa koji se duguje za svaku pruženu uslugu i sadržaja svakog elementa cijene, a osobito:
   i. troškove u vezi s aktivacijom usluge i s pristupom, upotrebom i održavanjem;
   ii. detaljne informacije o uobičajenim popustima i posebnim tarifama i o eventualnim dodatnim troškovima;
   iii. troškove u vezi s terminalnom opremom koju je klijent unajmio ili je postao njezin vlasnik;
   iv. troškove raskida ugovora, uključujući vraćanje opreme i ugovorne kazne zbog pretplatnikova prijevremenog raskida.”

13 Članak 48. Zakona o elektroničkim komunikacijama propisuje:

„1. Podložno propisima koji se primjenjuju na zaštitu potrošača, davanje na korištenje javnih komunikacijskih mreža ili pružanje javnih elektroničkih komunikacijskih usluga mora biti predmetom ugovora u kojem se obvezno na jasan, sveobuhvatan i lako dostupan način navode sljedeće informacije:

[...]

(g) trajanje ugovora te uvjeti obnove, privremenog prekida i prestanka usluga i ugovora;

[...]

2. Informacija o trajanju ugovora, uključujući uvjete njegove obnove i prestanka, mora biti jasna, razumljiva, nalaziti se na fizičkom mediju i sadržavati sljedeće elemente:

(a) svako eventualno razdoblje vjernosti koje ovisi o odobravanju neke vrste pogodnosti potrošaču koja je utvrđena i kvantificirana u vezi s kupnjom uređaja po povoljnijoj cijeni, instalacijom i aktivacijom usluge i drugim promocijama;

(b) eventualne neizravne troškove prijenosa brojeva i drugih identifikatora;

(c) eventualne neizravne troškove prijevremenog raskida ugovora na zahtjev pretplatnika tijekom razdoblja vjernosti, osobito troškove radi povrata izdataka povezanih s kupnjom uređaja po povoljnijoj cijeni, instalacijom i aktivacijom usluge i drugim promocijama.

[...]

4. Poduzeća koja nude mreže i/ili usluge elektroničkih komunikacija ne mogu se usprotiviti pretplatnikovu raskidu ugovora zbog toga što postoji razdoblje vjernosti niti zahtijevati isplatu bilo kakvih troškova zbog povrede razdoblja vjernosti ako nemaju dokaz o iskazu potrošačeve volje iz prethodnog stavka.

[...]

11. Troškovi koje tijekom razdoblja vjernosti pretplatnik mora snositi u slučaju raskida ugovora na vlastiti zahtjev ne mogu prelaziti izdatke koje je pružatelj usluga snosio za instalaciju usluge; zabranjeno je naplaćivati protučinidbu s osnove naknade štete ili prijeboja.

12. Troškovi koji proizlaze iz prijevremenog raskida na zahtjev pretplatnika ugovora koji podliježe razdoblju vjernosti moraju biti proporcionalni pogodnosti koja mu je odobrena, utvrđena i kvantificirana u ugovoru te ne mogu automatski biti jednaki ukupnoj vrijednosti dospjelih neplaćenih iznosa na datum raskida.

13. U svrhe prethodnog stavka, ako su uređaji kupljeni po povoljnijoj cijeni, troškovi se moraju utvrditi u skladu s primjenjivim zakonodavstvom, dok u drugim slučajevima navedeni troškovi ne mogu prelaziti vrijednost odobrene pogodnosti koju proporcionalno ugovorenom razdoblju trajanja ugovora poduzetnik koji pruža uslugu tek mora naplatiti na datum nastanka posljedica prijevremenog raskida."

14 Članak 52-A Zakona o elektroničkim komunikacijama, naslovljen „Privremeni prekid i prestanak usluge koja se pruža potrošačima pretplatnicima", propisuje:

„1. Ako se usluge pružaju pretplatnicima koje se smatra potrošačima, poduzetnici koji daju na korištenje javne komunikacijske mreže odnosno pružaju javne elektroničke komunikacijske usluge moraju u slučaju neplaćanja iznosa iskazanih na računu potrošaču uputiti zahtjev za plaćanje odobravajući mu dodatan rok od 30 dana za izvršenje plaćanja pod prijetnjom privremenog prekida usluge i, eventualno, automatskog raskida ugovora, u skladu s onime što je utvrđeno, redom, u stavcima 3. i 7.

[…]

3. U roku od 10 dana nakon isteka dodatnog roka predviđenog u stavku 1., poduzetnici koji daju na korištenje javne komunikacijske mreže odnosno pružaju javne elektroničke komunikacijske usluge obvezno moraju privremeno prekinuti uslugu na razdoblje od 30 dana u slučaju da istekom prethodno navedenog roka potrošač nije izvršio plaćanje odnosno nije pisanim putem s poduzetnikom dogovorio sporazum o plaćanju radi otplate dugovanih iznosa.

[…]

7. Ugovor se automatski raskida istekom razdoblja od 30 dana privremenog prekida ako potrošač nije izvršio plaćanje cjelokupnog dugovanog iznosa odnosno nije sklopio pisani sporazum o plaćanju.

8. Raskid iz prethodnog stavka ne utječe na naplatu protučinidbe s osnove naknade štete ili prijeboja zbog raskida ugovora tijekom razdoblja vjernosti, u skladu s ograničenjima utvrđenima s Decreto-lei n.º 56/2010 [(Uredba sa zakonskom snagom br. 56/2010) od 1. lipnja 2010. (*Diário da República*, 1. serija, br. 106, od 1. lipnja 2010.).

9. Pisanom opomenom uz najavu predviđenu u članku 52. stavku 5., koja je upućena potrošaču u slučaju neplaćanja bilo kojeg iznosa dogovorenog sporazumom o plaćanju, obvezno dolazi do raskida ugovora primjenom odredbe iz prethodnog stavka.

10. U slučaju da poduzetnik koji daje na korištenje javne komunikacijske mreže odnosno pruža javne elektroničke komunikacijske usluge ne poštuje odredbe iz ovog članka, konkretno nastavljajući pružati uslugu ne ispunivši ono što je propisano u stavku 3. odnosno izdajući račun nakon trenutka u kojem se moralo privremeno prekinuti uslugu, protiv korisnika se ne može zahtijevati dugovana protučinidba za pruženu uslugu, a poduzetnik je dužan snositi postupovne troškove naplate duga.

11. Odredba iz prethodnog stavka ne primjenjuje se na izdavanje računa nakon što je privremeno prekinuta usluga ako se ti računi odnose na stvarno pružene usluge prije privremenog prekida odnosno na protučinidbe koje su zakonito predviđene u slučaju prijevremenog raskida ugovora.

[…]"

Uredba sa zakonskom snagom br. 56/2010

15 U skladu s člankom 1. Uredbe sa zakonskom snagom br. 56/2010:

„Ova uredba utvrđuje granice iznosa za pružanje usluge deblokiranja opreme namijenjene pristupu uslugama elektroničkih komunikacija i za raskid ugovora tijekom razdoblja vjernosti, uz jamčenje prava korisnika elektroničkih komunikacija i povećanje konkurentnosti u tom sektoru."

16 Članak 2. stavci 2. i 3. te uredbe predviđa:

„2. Tijekom razdoblja vjernosti zabranjeno je naplatiti, na ime raskida ugovora ili deblokiranja opreme, naknadu u iznosu većem od:

(a) 100 % vrijednosti opreme na datum njezine kupnje ili stavljanja na raspolaganje, bez popusta, rabata ili subvencije, tijekom prvih šest mjeseci tog razdoblja, nakon odbitka iznosa koji je pretplatnik već platio i odbitka eventualnog potraživanja koje potrošač ima prema operatoru mobilnih komunikacija;

(b) 80 % vrijednosti opreme na datum njezine kupnje ili stavljanja na raspolaganje, bez popusta, rabata ili subvencije, nakon prvih šest mjeseci tog razdoblja, nakon odbitka iznosa koji je pretplatnik već platio i odbitka eventualnog potraživanja koje potrošač ima prema operatoru mobilnih komunikacija;

(c) 50 % vrijednosti opreme na datum njezine kupnje ili stavljanja na raspolaganje, bez popusta, rabata ili subvencije, tijekom posljednje godine razdoblja vjernosti, nakon odbitka iznosa koji je pretplatnik već platio i odbitka eventualnog potraživanja koje potrošač ima prema operatoru mobilnih komunikacija.

3. Zabranjeno je naplatiti bilo kakvu naknadu veću od onih navedenih u prethodnom stavku na ime naknade štete ili kompenzacije zbog raskida ugovora tijekom razdoblja vjernosti."

Glavni postupak i prethodna pitanja

17 Vodafone, društvo sa sjedištem u Lisabonu (Portugal), bavi se pružanjem usluga u području elektroničkih komunikacija, fiksne telefonije i bežičnog pristupa internetu.

18 U okviru svoje djelatnosti Vodafone sa svojim klijentima sklapa ugovore o pružanju usluga od kojih neki predviđaju posebne promidžbene klauzule pod uvjetom vjernosti tih klijenata za unaprijed određeno minimalno razdoblje (u daljnjem tekstu: razdoblje vjernosti). Na temelju tih klauzula, klijenti se obvezuju održati ugovorni odnos s Vodafoneom kao i upotrebljavati robu i usluge koje on pruža u tom razdoblju, u zamjenu za povoljnije poslovne uvjete, među ostalim, u pogledu cijene koju treba platiti za preuzete usluge.

19 Razdoblje vjernosti može se razlikovati ovisno o tim uslugama. Njegov je cilj omogućiti Vodafoneu da vrati dio svojeg ulaganja u opremu i infrastrukturu i druge troškove, poput onih povezanih s aktivacijom usluge i posebnim pogodnostima dodijeljenima klijentima. Ako klijenti ne poštuju razdoblje vjernosti zbog razloga koji su pripisivi njima, oni plaćaju iznose koji su predviđeni ugovorima. Ti iznosi imaju za cilj obeshrabriti njihovo nepoštovanje razdoblja vjernosti.

20 Nakon izmjene provedene Zakonom br. 15/2016, Vodafone je od kolovoza 2016. na temelju članka 48. Zakona o elektroničkim komunikacijama iznos koji klijenti trebaju platiti u slučaju nepoštovanja razdoblja vjernosti određivao na temelju izračuna pogodnosti dodijeljenih tim klijentima u skladu s ugovorima koji su s njima sklopljeni i koje na dan raskida tih ugovora Vodafoneu još nisu bile

namirene. Naime, u skladu s nacionalnim pravom, iznos koji treba platiti u slučaju nepoštovanja razdoblja vjernosti izračunava se razmjerno dijelu razdoblja vjernosti koje je proteklo, na temelju pogodnosti dodijeljenih klijentu na temelju ugovora, a koje su u njemu utvrđene i kvantificirane. Taj iznos ne može biti viši od troškova koje je Vodafone snosio za uključenje usluge.

21 Vodafone je za studeni 2016. izvršio prijenos porezne obveze PDV-a na temelju iznosa primljenih na ime nepoštovanja razdoblja vjernosti (u daljnjem tekstu: iznosi o kojima je riječ u glavnom postupku). Zatim je 13. listopada 2017. podnio remonstrativni pravni lijek protiv akta o prijenosu porezne obveze jer je smatrao da iznosi o kojima je riječ u glavnom postupku ne podliježu PDV-u.

22 Budući da je Porezna i carinska uprava odlukom od 8. siječnja 2018. odbila tu pritužbu, Vodafone se obratio sudu koji je uputio zahtjev, tj. Tribunalu Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Arbitražni porezni sud (Centar za upravnu arbitražu), Portugal) sa zahtjevom za utvrđenje nezakonitosti prijenosa porezne obveze PDV-a koji se odnosi na iznose o kojima je riječ u glavnom postupku za studeni 2016.

23 Postupak pred tim sudom prekinut je do okončanja postupka u kojem je donesena presuda od 22. studenoga 2018., MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, (C-295/17, EU:C:2018:942) i nastavljen 28. studenoga 2018.

24 Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Arbitražni porezni sud (Centar za upravnu arbitražu)) najprije navodi da prijevremeni raskid ugovorâ predstavlja ekonomsku štetu za Vodafone, što je očito kada do tog raskida dođe na početku izvršenja ugovora i kad je taj operater klijentu dao promidžbene pogodnosti. Prema mišljenju tog suda, valja pretpostaviti da postoji šteta za navedenog operatera. Osim toga, iz članka 48. stavka 2. točke (c) i članka 52-A stavka 8. Zakona o elektroničkim komunikacijama proizlazi da raskid ugovora tijekom razdoblja vjernosti opravdava naknadu u svrhu „vraćanja troškova povezanih sa subvencioniranjem terminala, instalacijom i aktivacijom usluge ili drugim promotivnim uvjetima”. Stoga taj sud pretpostavlja da Vodafone snosi te troškove i da su iznosi o kojima je riječ u glavnom postupku namijenjeni njihovu vraćanju.

25 Nadalje, sud koji je uputio zahtjev smatra utvrđenim činjenicu da je razdoblje vjernosti, kao uvjet pristupa klijenta povoljnim poslovnim uvjetima, ključno kako bi se Vodafoneu omogućilo da vrati dio svojeg ulaganja u vezi s globalnom infrastrukturom (mreža, oprema i instalacije), s privlačenjem klijenata (komercijalne i marketinške kampanje kao i plaćanje provizija partnerima), s aktivacijom preuzete usluge, s pogodnostima koje se dodjeljuju na ime popusta ili besplatnih usluga i s troškovima potrebnima za instalaciju i kupnju opreme.

26 Naposljetku, što se tiče potrebe upućivanja zahtjeva za prethodnu odluku, uzimajući u obzir presudu od 22. studenoga 2018., MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), sud koji je uputio zahtjev navodi, s jedne strane, da se iznosi o kojima je riječ u glavnom postupku i oni o kojima je riječ u predmetu u kojem je donesena ta presuda računaju drukčije.

27 S druge strane, čini se da je u presudi od 22. studenoga 2018., MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942) Sud pridao važnost činjenici da je u tom predmetu postojalo podudaranje između iznosa plaćenog zbog nepoštovanja razdoblja vjernosti i iznosa koji bi dotični operater primio tijekom ostatka tog razdoblja da nije bilo raskida ugovora. Stoga je sud koji je uputio zahtjev smatrao potrebnim uputiti Sudu taj zahtjev kako bi utvrdio predstavlja li okolnost da se iznosi o kojima je riječ u glavnom postupku ne podudaraju s iznosima koji bi bili plaćeni tijekom ostatka razdoblja vjernosti da nije bilo raskida ugovora relevantna kako bi se utvrdilo predstavljaju li iznosi o kojima je riječ u glavnom postupku naknadu za isporuku usluga koja podliježe PDV-u u smislu članka 2. stavka 1. točke (c) Direktive o PDV-u.

28 U tim je okolnostima Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Arbitražni porezni sud (Centar za upravnu arbitražu)) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li članak 2. stavak 1. točku (c) i članke 9., 24., 72. i 73. [Direktive o PDV-u] tumačiti na način da se radi o isporuci usluga koja je oporeziva PDV-om kada operator elektroničkih komunikacija svojim nekadašnjim korisnicima (kojima je odobrio promocijske pogodnosti koje mogu obuhvaćati besplatne troškove instalacije, besplatnu aktivaciju usluge, besplatnu prenosivost ili besplatne uređaje odnosno primjenu posebnih tarifa, za što se zauzvrat ti korisnici obvezuju na poštovanje razdoblja vjernosti, a koje oni nisu poštovali zbog razloga za koje su sami odgovorni) naplaćuje iznos koji zakonski ne može prelaziti izdatke koje je pružatelj usluga snosio za instalaciju usluge i mora biti proporcionalan pogodnosti odobrenoj korisniku, koja je kao takva utvrđena i kvantificirana u sklopljenom ugovoru, zbog čega taj iznos ne može biti automatski jednak ukupnoj vrijednosti dospjelih neplaćenih obroka na datum raskida?

2. Protivi li se na temelju prethodno navedenih propisa činjenica što se ti iznosi zahtijevaju nakon raskida ugovora kada operator više ne pruža usluge i što se nakon raskida ugovora ne ostvaruje konkretna potrošnja tomu da se takvi iznosi smatraju protučinidbom za isporuku usluga?

3. Treba li se na temelju prethodno navedenih propisa isključiti to da je navedeni iznos protučinidba za isporuku usluga zbog činjenice da su operator i njegovi nekadašnji korisnici, poštujući zakonsku obvezu, unaprijed definirali u okviru ugovora o pristupanju formulu za izračun iznosa koji su nekadašnji korisnici dužni platiti u slučaju nepoštovanja razdoblja vjernosti predviđenog ugovorom o isporuci usluga?

4. Treba li se na temelju prethodno navedenih propisa isključiti to da je navedeni iznos protučinidba za isporuku usluga ako sporan iznos ne odgovara iznosu koji bi operator naplatio tijekom preostalog razdoblja vjernosti u slučaju da nije došlo do raskida ugovora?”

O prethodnim pitanjima

29 Svojim pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 2. stavak 1. točku (c) Direktive o PDV-u tumačiti na način da iznose koje je gospodarski subjekt primio u slučaju prijevremenog raskida, zbog razloga pripisivih klijentu, ugovora o pružanju usluga kojim se predviđa poštovanje razdoblja vjernosti, u zamjenu za davanje povoljnijih poslovnih uvjeta tom klijentu, treba smatrati naknadom u okviru isporuke usluge uz naknadu u smislu te odredbe.

30 U tom pogledu valja podsjetiti na to da, u skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom (c) Direktive o PDV-u, koji definira područje primjene PDV-a, tom porezu podliježu isporuke usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koje obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav.

31 Isporuka usluga obavlja se „uz naknadu” u smislu te odredbe samo ako između pružatelja i primatelja postoji pravni odnos u okviru kojeg se razmjenjuju uzajamne činidbe, pri čemu naknada koju prima pružatelj usluge čini stvarnu protuvrijednost odredive usluge pružene primatelju. To je slučaj ako postoji izravna veza između pružene usluge i primljene protuvrijednosti (presuda od 22. studenoga 2018., MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, t. 39. i navedena sudska praksa).

32 Što se tiče izravne veze između usluge pružene primatelju i stvarno primljene protuvrijednosti, Sud je presudio da se protuvrijednost cijene plaćene prilikom potpisivanja ugovora o pružanju usluge sastoji od prava klijenta na ispunjenje obveza koje proizlaze iz tog ugovora, neovisno o činjenici izvršava li korisnik to pravo. Stoga, pružatelj usluga pruža tu uslugu kada klijentu omogući korištenje tim

uslugama, tako da na postojanje gore navedene izravne veze ne utječe činjenica da se kupac ne koristi tim pravom (vidjeti u tom smislu presudu od 22. studenoga 2018., MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, t. 40. i navedenu sudsku praksu).

33 U tom pogledu Sud je smatrao da predviđeni iznos koji gospodarski subjekt prima u slučaju klijentova prijevremenog raskida ugovora o pružanju usluga ili zbog razloga koji mu se može pripisati, koji odgovara iznosu koji bi taj gospodarski subjekt primio u preostalom dijelu tog razdoblja u nedostatku takvog raskida, treba smatrati naknadom za isporuku usluga uz naknadu koja kao takva podliježe PDV-u, iako taj raskid podrazumijeva deaktivaciju proizvoda i usluga predviđenih tim ugovorom prije kraja ugovorenog minimalnog razdoblja obveze (vidjeti u tom smislu presude od 22. studenoga 2018., MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, t. 12., 45. i 57. i od 3. srpnja 2019., UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, t. 70.).

34 U ovom slučaju valja istaknuti da se, prema podacima koje je dao sud koji je uputio zahtjev, iznosi o kojima je riječ u glavnom postupku izračunavaju prema ugovorno definiranoj formuli, uz poštovanje uvjeta predviđenih nacionalnim pravom. Iz tih podataka proizlazi da ti iznosi ne mogu biti viši od troškova koje je imao pružatelj usluga u okviru iskorištavanja tih usluga i moraju biti razmjerni pogodnosti dodijeljenoj klijentu koji je kao takav bio identificiran i kvantificiran u ugovoru sklopljenom s tim pružateljem usluga. Stoga navedeni iznosi ne odgovaraju automatski ni vrijednosti usluga koje su preostale na dan raskida ugovora ni iznosima koje bi pružatelj usluge primio tijekom preostalog razdoblja vjernosti da nije bilo takvog raskida.

35 Kao prvo, valja smatrati da se u okolnostima iznesenima u prethodnoj točki protuvrijednost iznosa koji je klijent platio Vodafoneu sastoji od prava klijenta da uživa operaterovo izvršenje obveza koje proizlaze iz ugovora o pružanju usluga, čak i ako kupac ne želi ili ne može ostvariti to pravo zbog razloga koji mu se može pripisati (vidjeti analogno presudu od 22. studenoga 2018., MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, t. 45.).

36 Naime, u tim okolnostima Vodafone omogućuje kupcu uživanje pružanja usluga u smislu sudske prakse navedene u točki 32. ove presude i ne može mu se pripisati prestanak tog pružanja.

37 S jedne strane, Vodafone se obvezuje svojim klijentima pružati usluge utvrđene u ugovorima sklopljenima s njima i pod uvjetima utvrđenima u tim ugovorima. S druge strane, ti se klijenti obvezuju plaćati mjesečne obroke predviđene navedenim ugovorima kao i, prema potrebi, dugovane iznose u slučaju da ti ugovori budu raskinuti prije isteka razdoblja vjernosti zbog razloga koji su im pripisivi.

38 U tom kontekstu, kao što to pojašnjava sud koji je uputio zahtjev, ti iznosi odgovaraju povratu dijela troškova povezanih s pružanjem usluga koje im je taj operater pružio i koje su se ti klijenti obvezali nadoknaditi u slučaju takvog raskida.

39 Prema tome, navedene iznose treba smatrati dijelom cijene usluge koju se pružatelj usluga obvezao pružiti klijentima, koji se uračunava u cijenu mjesečnih obroka u slučaju da ti klijenti nisu poštovali razdoblje vjernosti. U tim okolnostima predmet istih iznosa je analogan onomu mjesečnih obroka koje bi u načelu trebalo platiti da klijenti nisu imali komercijalne pogodnosti kojima je uvjetovano poštovanje tog razdoblja vjernosti.

40 Stoga valja smatrati da, sa stajališta gospodarske stvarnosti koja predstavlja temeljni kriterij za primjenu zajedničkog sustava PDV-a, iznos koji se duguje prilikom prijevremenog raskida ugovora ima za cilj osigurati operateru minimalnu ugovornu naknadu za pruženu uslugu (vidjeti u tom smislu presudu od 22. studenoga 2018., MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, t. 61.).

41 Slijedom toga, kao što to portugalska i irska vlada te Europska komisija ističu u svojim očitovanjima, u situaciji u kojoj ti klijenti ne poštuju navedeno razdoblje vjernosti pružanje usluga treba smatrati pruženim ako je tim klijentima omogućeno uživanje tih usluga.

42 U tim okolnostima iznose o kojima je riječ u glavnom postupku treba smatrati dijelom naknade koju je taj operater primio za navedene usluge. U tom je pogledu irelevantno to što, za razliku od iznosa o kojima je bila riječ u predmetu u kojem je donesena presuda od 22. studenoga 2018., MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), iznosi o kojima je riječ u glavnom postupku ne omogućuju Vodafoneu stjecanje istih prihoda poput onih koji bi bili ostvareni da klijent nije prijevremeno raskinuo ugovor.

43 Kao drugo, što se tiče uvjeta koji proizlazi iz sudske prakse navedene u točki 31. ove presude, prema kojem plaćeni iznosi moraju biti stvarna protučinidba za odredivu uslugu, valja navesti da se i usluga koju treba pružiti i protučinidba za pravo na korištenje tom uslugom određuju prilikom sklapanja ugovora između Vodafonea i njegovih klijenata. Konkretno, iz navoda suda koji je uputio zahtjev proizlazi da se naknada za uslugu određuje prema dobro utvrđenim kriterijima koji preciziraju kako mjesečne obroke tako i način na koji treba izračunati iznos za prijevremeni raskid.

44 Naknada koju plaća kupac stoga nije ni besplatna ni nasumična (vidjeti u tom smislu presudu od 3. ožujka 1994., Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, t. 19.) niti se teško može kvantificirati te nije neizvjesna (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2016., Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, t. 35.).

45 Suprotno onomu što tvrdi Vodafone, taj iznos nije izjednačen ni s plaćanjem propisanim zakonom u smislu presude od 8. ožujka 1988., Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120) niti je njegova svrha naknada štete operateru nakon što klijent raskine ugovor u smislu presude od 18. srpnja 2007., Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440).

46 Naime, s jedne strane, iako je izračun navedenog iznosa uređen zakonima i drugim propisima, ipak je nesporno da se plaćanje istog iznosa izvršava u okviru pravnog odnosa koji je obilježen razmjenom uzajamnih činidbi između pružatelja usluga i njegova klijenta i da je u tom okviru to plaćanje ugovorna obveza za potonjeg.

47 S druge strane, kad je riječ o argumentu Vodafonea da je iznos koji se duguje zbog nepoštovanja razdoblja vjernosti ekvivalentan naknadi štete koju je to društvo pretrpjelo, kao prvo, valja istaknuti da je taj argument protivan stvarnosti nacionalnog prava o kojem je riječ u glavnom postupku, s obzirom na to da, u skladu s tim pravom, ne dovodeći u pitanje odgovarajuće provjere suda koji je uputio zahtjev, operater ne može pripisati klijentu iznose na ime naknade štete u slučaju prijevremenog raskida ugovora.

48 Kao drugo, navedeni argument ne može se prihvatiti ni s obzirom na gospodarsku stvarnost transakcija o kojima je riječ u glavnom postupku.

49 Naime, u okviru ekonomskog pristupa operater određuje cijenu svojih usluga i mjesečnih obroka, uzimajući u obzir troškove te usluge i minimalno trajanje ugovornih obveza. Kao što je to navedeno u točki 39. ove presude, iznos koji se duguje u slučaju prijevremenog raskida mora se smatrati sastavnim dijelom cijene koju se klijent obvezao platiti za izvršenje ugovornih obveza pružatelja usluga.

50 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na postavljena prethodna pitanja valja odgovoriti tako da članak 2. stavak 1. točku (c) Direktive o PDV-u treba tumačiti na način da iznose koje je gospodarski subjekt primio u slučaju prijevremenog raskida, zbog razloga pripisivih klijentu, ugovora o pružanju usluga kojim se predviđa poštovanje razdoblja vjernosti, u zamjenu za davanje povoljnijih poslovnih uvjeta tom klijentu, treba smatrati naknadom u okviru isporuke usluge uz naknadu u smislu te odredbe.

Troškovi

51 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (deveto vijeće) odlučuje:

Članak 2. stavak 1. točku (c) Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tumačiti na način da iznose koje je gospodarski subjekt primio u slučaju prijevremenog raskida, zbog razloga pripisivih klijentu, ugovora o pružanju usluga kojim se predviđa poštovanje razdoblja vjernosti, u zamjenu za davanje povoljnijih poslovnih uvjeta tom klijentu, treba smatrati naknadom u okviru isporuke usluge uz naknadu u smislu te odredbe.

Potpisi