Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (deveti senat)

z dne 11. junija 2020*

„Predhodno odločanje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 2(1)(c) – Področje uporabe – Obdavčljive transakcije –Storitve, opravljene za plačilo – Nadomestilo, ki ga stranke plačajo v primeru nespoštovanja najkrajšega trajanja naročniškega razmerja – Opredelitev“

V zadevi C-43/19,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (razsodišče v davčnih sporih (center za arbitražo v upravnih zadevah), Portugalska) z odločbo z dne 2. januarja 2019, ki je na Sodišče prispela 24. januarja 2019, v postopku

Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, SA

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SODIŠČE (deveti senat),

v sestavi S. Rodin, predsednik senata, D. Šváby, sodnik, in K. Jürimäe (poročevalka), sodnica,

generalni pravobranilec: G. Pitruzzella,

sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 30. januarja 2020,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

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

– za portugalsko vlado L. Inez Fernandes, T. Larsen, R. Campos Laires in P. Barros da Costa, agenti,

– za irsko vlado J. Quaney in M. Browne, agentki, skupaj z N. Traversom, SC,

– za vlado Združenega kraljestva Z. Lavery, agentka, skupaj z E. Mitrophanous, barrister,

– za Evropsko komisijo sprva L. Lozano Palacios in A. Caeiros, nato L. Lozano Palacios in I. Melo Sampaio, agenti,

* Jezik postopka: portugalščina.

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 2(1)(c) ter členov 9, 24, 72 in 73 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1; v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, SA (v nadaljevanju: Vodafone) in Autoridade Tributária e Aduaneira (davčni in carinski organ, Portugalska) glede obrnjene davčne obveznosti za davek na dodano vrednost (DDV), ki se nanaša na november 2016.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 2(1)(c) Direktive o DDV določa, da so predmet DDV „storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo“.

4 Člen 9(1) te direktive določa:

„1. ‚Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

‚Ekonomska dejavnost‘ je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

5 Člen 24 navedene direktive določa:

„1. ‚Opravljanje storitev‘ pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga.

2. ‚Telekomunikacijske storitve‘ pomenijo storitve v zvezi s prenosom, oddajanjem ali sprejemanjem signalov, besed, slik in zvoka ali kakršne koli informacije po žičnih, radijskih, optičnih ali drugih elektromagnetnih sistemih, vključno s povezanim prenosom ali dodeljevanjem povezane pravice do uporabe zmogljivosti za takšen prenos, oddajanje ali sprejemanje, vključno z zagotavljanjem dostopa do globalnih informacijskih omrežij.“

6 Člen 64(1) te direktive določa:

„Če se izdajajo zaporedni računi ali izvršijo zaporedna plačila, se dobava blaga […] ali opravljanje storitev šteje za zaključeno v trenutku, ko poteče obdobje, na katerega se taki računi ali plačila nanašajo.“

7 Člen 72 Direktive o DDV določa:

„Za namene te direktive pomeni ‚tržna vrednost' celoten znesek, ki bi ga pridobitelj ali prejemnik v prodajni fazi pridobitve zadevnega blaga ali opravljene storitve in pod pogoji lojalne konkurence, moral plačati neodvisnemu dobavitelju ali ponudniku na ozemlju države članice, v kateri je transakcija obdavčljiva, da bi si v tem trenutku zagotovil zadevno blago ali storitve.

Če ni mogoče ugotoviti primerljive dobave blaga ali opravljanja storitev, pomeni ‚tržna vrednost' naslednje:

1. v zvezi z blagom znesek, ki ni manjši od nabavne cene blaga ali podobnega blaga ali – če ni nabavne cene – od lastne cene, ki se določi v trenutku dobave;

2. v zvezi s storitvami pomeni znesek, ki ni manjši od celotnih stroškov, ki jih mora davčni zavezanec plačati za opravljene storitve."

8 Člen 73 te direktive določa:

„Pri dobavah blaga in opravljanju storitev, razen tistih iz členov 74 do 77, davčna osnova zajema vse, kar predstavlja plačilo, ki ga je prejel ali ga bo prejel dobavitelj ali izvajalec od pridobitelja, prejemnika ali tretje osebe za te dobave, vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno takšnih dobav."

Portugalsko pravo

Zakonik o DDV

9 V skladu s členom 1(1)(a) Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (zakonik o davku na dodano vrednost; v nadaljevanju: zakonik o DDV) so predmet DDV dobave blaga in storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na nacionalnem ozemlju za plačilo.

10 Člen 4(1) zakonika o DDV določa, da se za opravljanje storitev štejejo transakcije, opravljene za plačilo, ki niso niti dobave, niti pridobitve znotraj Skupnosti, niti uvoz blaga.

11 Člen 16(6)(a) zakonika o DDV določa:

„Davčna osnova iz prejšnjega odstavka ne zajema naslednjih elementov:

(a) obresti za odloženo plačilo protivrednosti in zneskov, prejetih iz naslova odškodnine, ki se ugotovi pred sodiščem, zaradi popolnega ali delnega nespoštovanja obveznosti."

Zakon o elektronskih komunikacijah

12 Lei n.º 5/2004, das comunicações electrónicas (zakon št. 5/2004 o elektronskih komunikacijah) z dne 10. februarja 2004 (*Diário da República I*, serija I-A, št. 34 z dne 10. februarja 2004), kakor je bil spremenjen z lei n.º 15/2016 (zakon št. 15/2016) z dne 17. junija 2016 (*Diário da República*, 1. serija, št. 115, z dne 17. junija 2016) (v nadaljevanju: zakon o elektronskih komunikacijah), v členu 47(1) in (2)(c) določa:

„1. Podjetja, ki ponujajo javna komunikacijska omrežja ali javno dostopne elektronske komunikacijske storitve, morajo javnosti in tistemu, ki izkaže namero po sklenitvi pogodbe o opravljanju storitev, ki jih zagotavljajo, dati na voljo ustrezne, pregledne, primerljive in posodobljene informacije o običajnih

pogojih dostopa in uporabe storitev, ki jih zagotavljajo končnim uporabnikom in potrošnikom, pri čemer podrobno navedejo svoje cene in druge stroške ter po potrebi tudi tiste, ki se nanašajo na prenehanje pogodb.

2. Za uporabo prejšnjega odstavka morajo ta podjetja objaviti […] naslednje informacije, ki jih je treba predhodno zagotoviti tudi vsakomur, ki želi z njimi skleniti pogodbo o opravljanju storitev:

[…]

(c) običajne cene, pri čemer so navedeni zneski, ki jih je treba plačati za vsako storitev, in vsebina vsakega elementa cene, ki zajema zlasti:
   (i) stroške, povezane z aktivacijo storitve ter dostopom, uporabo in oskrbo;
   (ii) podrobne informacije o uporabljenih običajnih popustih in posebnih ali specifičnih tarifnih sistemih ter morebitne dodatne stroške;
   (iii) stroške, povezane z najeto terminalsko opremo ali opremo, katere lastnik je postala stranka;
   (iv) stroške zaradi prenehanja pogodbe, vključno z vračilom opreme ali kazni zaradi predčasnega prenehanja na pobudo naročnikov.“

13 Člen 48 zakona o elektronskih komunikacijah določa:

„1. Brez poseganja v predpise o varstvu potrošnikov mora biti ponudba javnih komunikacijskih omrežij ali javno dostopnih elektronskih komunikacijskih storitev predmet pogodbe, ki mora jasno, izčrpno in enostavno dostopno zajemati naslednje elemente:

[…]

(g) trajanje pogodbe, pogoje za podaljšanje, mirovanje in ukinitev storitev ter pogoje za podaljšanje, mirovanje in prenehanje pogodbe;

[…]

2. Informacije o trajanju pogodb, vključno s pogoji za njihovo podaljšanje in prenehanje, morajo biti jasne, razumljive, dostopne na trajnem nosilcu podatkov in vsebovati naslednje navedbe:

(a) morebitno obdobje vezave, od katerega je odvisna dodelitev kakršne koli določene in številčno opredeljene ugodnosti potrošniku, ki je povezana s subvencioniranjem terminalske opreme, priključitvijo in aktiviranjem storitve ali drugimi pogoji iz posebne ponudbe;

(b) morebitne stroške, povezane s prenosljivostjo številk in drugih identifikatorjev;

(c) morebitne stroške, nastale zaradi predčasnega prenehanja pogodbe v obdobju vezave na zahtevo naročnika, zlasti zaradi povračila stroškov v zvezi s subvencioniranjem terminalske opreme, priključitvijo in aktiviranjem storitve ali drugimi pogoji iz posebne ponudbe.

[…]

4. Podjetja, ki ponujajo elektronska komunikacijska omrežja in/ali storitve elektronskih komunikacij, ne morejo niti nasprotovati odpovedi pogodb na pobudo naročnikov, ker obstaja obdobje vezave, niti zahtevati plačila kakršnih koli stroškov zaradi kršitve obdobja vezave, če nimajo dokaza o izjavi volje potrošnika iz prejšnjega odstavka.

[…]

11. Med obdobjem vezave plačila, naložena naročniku zaradi prenehanja pogodbe na njegovo zahtevo, ne smejo presegati stroškov, ki jih je imel ponudnik s priključitvijo storitve, pri čemer ni dovoljeno zaračunati kakršnega koli zneska iz naslova odškodnine ali nadomestila.

12. Plačila zaradi predčasnega prenehanja pogodbe z obdobjem vezave na zahtevo naročnika morajo biti sorazmerna z ugodnostjo, ki jo je pridobil in ki je bila določena in številčno opredeljena v sklenjeni pogodbi, tako da ne morejo avtomatično ustrezati skupni vrednosti zneskov, ki na dan prenehanja še niso zapadli v plačilo.

13. Za uporabo prejšnjega odstavka je treba v primeru subvencioniranja terminalske opreme plačila izračunati v skladu z veljavno zakonodajo in nikakor ne smejo presegati vrednosti podeljene ugodnosti, katere povračilo sorazmerno z obdobjem določenega trajanja pogodbe na dan, ko začne učinkovati predčasno prenehanje, še lahko zahteva podjetje, ki opravlja storitev.“

14 Člen 52-A zakona o elektronskih komunikacijah, naslovljen „Prekinitev in prenehanje storitve za naročnike, ki so potrošniki“, določa:

„1. V okviru opravljanja storitev naročnikom, ki so potrošniki, morajo podjetja, ki ponujajo javna komunikacijska omrežja ali javno dostopne elektronske komunikacijske storitve, če zneski, izkazani na računu, niso plačani, potrošniku poslati predhodno opozorilo in mu dati dodatni tridesetdnevni rok za plačilo, sicer se storitev prekine v skladu z odstavkom 3 ali pogodba morda samodejno preneha v skladu z odstavkom 7.

[…]

3. Podjetja, ki ponujajo javna komunikacijska omrežja ali javno dostopne elektronske komunikacijske storitve, morajo v 10 dneh od izteka dodatnega roka, določenega v odstavku 1, obvezno prekiniti opravljanje storitve za obdobje 30 dni, če potrošnik po izteku tega dodatnega roka ni opravil plačila ali s podjetjem ni pisno sklenil dogovora o plačilu z namenom poplačila dolgovanih zneskov.

[…]

7. Če potrošnik ob izteku 30-dnevnega obdobja prekinitve ne plača vseh dolgovanih zneskov ali če ni sklenil pisnega dogovora o plačilu, se šteje, da pogodba samodejno preneha.

8. Prenehanje iz prejšnjega odstavka ne vpliva na prejem zneska iz naslova odškodnine ali nadomestila za prenehanje pogodbe med obdobjem vezave v skladu in v mejah določb decreto-lei n.º56/2010 ((uredba-zakon št. 56/2010) z dne 1. junija 2010 (*Diário da República*, 1. serija, št. 106, z dne 6. junija 2010)).

9. Obvezna posledica neplačila katere koli od dajatev, dogovorjenih v dogovoru o plačilu, je prenehanje pogodbe s predhodnim pisnim opozorilom potrošniku z rokom, določenim v členu 52(5), pri čemer se uporabijo določbe prejšnjega odstavka.

10. Če podjetje, ki ponuja javna komunikacijska omrežja ali javno dostopne elektronske komunikacijske storitve, ne spoštuje določb iz tega člena, zlasti to, da še naprej zagotavlja storitev v nasprotju z odstavkom 3 ali izdaja račune po datumu, ko je treba izvajanje storitve prekiniti, to povzroči, da od potrošnika ni mogoče zahtevati zneskov, dolgovanih za opravljene storitve, in odgovornost [podjetja] za plačilo stroškov postopka za izterjavo terjatve.

11. Prejšnji odstavek se ne uporablja za izdajo računov po prekinitvi opravljanja storitve, ki se nanašajo na storitve, ki so bile dejansko opravljene pred prekinitvijo, ali na zakonsko določene protivrednosti v primeru predčasnega prenehanja pogodbe.

[…]“

Uredba-zakon št. 56/2010

15 Člen 1 uredbe-zakona št. 56/2010 določa:

„Ta uredba določa omejitve pri zaračunavanju zneskov za opravljanje storitve odklepanja opreme za dostop do elektronskih komunikacijskih storitev in za prenehanje pogodbe v obdobju vezave, pri čemer zagotavlja pravice uporabnikov do elektronskih komunikacij in spodbuja večjo konkurenco v tem sektorju.“

16 Člen 2(2) in (3) te uredbe-zakona določa:

„2. V obdobju vezave je prepovedano iz naslova prenehanja pogodbe in odklepanja opreme prejeti kakršno koli protivrednost, ki presega znesek:

(a) 100 % vrednosti opreme na dan njene pridobitve ali izročitve, brez znižanja, olajšave ali subvencije po prvih šestih mesecih tega obdobja, po odbitku zneska, ki ga je naročnik že plačal, in morebitne potrošnikove terjatve do operaterja mobilnih komunikacij;

(b) 80 % vrednosti opreme na dan njene pridobitve ali izročitve, brez znižanja, olajšave ali subvencije, po prvih šestih mesecih tega obdobja, po odbitku zneska, ki ga je naročnik že plačal, in morebitne potrošnikove terjatve do operaterja mobilnih komunikacij;

(c) 50 % vrednosti opreme na dan njene pridobitve ali izročitve, brez kakršnega koli znižanja, olajšave ali subvencije, v zadnjem letu obdobja vezave, po odbitku zneska, ki ga je naročnik že plačal, in morebitne potrošnikove terjatve do operaterja mobilnih komunikacij.

3. Prepovedano je prejeti kakršno koli protivrednost, ki je višja od tistih iz prejšnjega odstavka, iz naslova odškodnine ali nadomestila za prenehanje pogodbe v obdobju vezave.“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

17 Dejavnost družbe Vodafone s sedežem v Lizboni (Portugalska) je opravljanje storitev na področju elektronskih komunikacij, fiksne telefonije in brezžičnega internetnega dostopa.

18 Družba Vodafone v okviru svoje dejavnosti s svojimi strankami sklepa pogodbe o opravljanju storitev, v katerih so nekatere posebne promocijske klavzule, za katere veljajo pogoji vezave teh strank za vnaprej določeno najkrajše obdobje (v nadaljevanju: obdobje vezave). V skladu s temi klavzulami se stranke zavežejo, da bodo ohranile pogodbeno razmerje z družbo Vodafone ter da bodo za tako obdobje uporabljale blago in storitve, ki jih ta družba dobavlja, v zameno za ugodne poslovne pogoje, zlasti v zvezi s ceno, ki jo je treba plačati za naročene storitve.

19 Obdobje vezave se lahko spreminja glede na te storitve. Njegov namen je družbi Vodafone omogočiti, da dobi povrnjen del svoje naložbe v zvezi z opremo in infrastrukturo ter drugimi stroški, kot so tisti, povezani z aktiviranjem storitve in posebnimi ugodnostmi, dodeljenimi strankam. Če stranke ne spoštujejo obdobja vezave iz razlogov, ki jih je mogoče pripisati tem strankam, morajo plačati zneske, določene v pogodbah. Namen teh zneskov je te stranke odvračati od nespoštovanja obdobja vezave.

20 Družba Vodafone je po spremembi z zakonom št. 15/2016 od avgusta 2016 na podlagi člena 48 zakona o elektronskih komunikacijah določila znesek, ki ga je treba plačati, če stranke ne spoštujejo obdobja vezave, pri čemer se je oprla na izračun ugodnosti, ki so tem strankam dodeljene v skladu

s pogodbami, sklenjenimi z njimi, in za katere družbi Vodafone na dan prenehanja teh pogodb še ni bila izplačana odškodnina. V skladu z nacionalnim pravom se namreč znesek, ki ga je treba plačati v primeru nespoštovanja obdobja vezave, izračuna sorazmerno z delom obdobja vezave, ki se je izteklo, na podlagi ugodnosti, ki so stranki dodeljene na podlagi pogodbe in ki so v njej opredeljene in količinsko določene. Ta znesek ne more biti višji od stroškov, ki jih je družba Vodafone imela s priključitvijo storitve.

21 Za november 2016 je družba Vodafone začela postopek obrnjene davčne obveznosti za DDV na podlagi zneskov, prejetih zaradi nespoštovanja obdobja vezave (v nadaljevanju: zneski iz postopka v glavni stvari). Nato je 13. oktobra 2017 vložila notranjo upravno pritožbo zoper odločbo o obrnjeni davčni obveznosti tega davka, ker je ta družba menila, da zneski iz postopka v glavni stvari niso predmet DDV.

22 Ker je davčni in carinski organ to pritožbo zavrnil z odločbo z dne 8. januarja 2018, je družba Vodafone pri predložitvenem sodišču, Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (arbitražno sodišče za davčne zadeve (center za arbitražo v upravnih zadevah), Portugalska), vložila predlog za ugotovitev nezakonitosti obrnjene davčne obveznosti za DDV v zvezi z zneski iz postopka v glavni stvari za november 2016.

23 Postopek pred tem sodiščem je bil prekinjen do konca postopka v zadevi, v kateri je bila izdana sodba z dne 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), in se je nadaljeval 28. novembra 2018.

24 Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (arbitražno sodišče za davčne zadeve (center za arbitražo v upravnih zadevah)) najprej navaja, da predčasno prenehanje pogodb pomeni gospodarsko škodo za družbo Vodafone, kar naj bi bilo očitno, če do tega prenehanja pride na začetku izvajanja pogodbe in če je ta operater stranki odobril promocijske ugodnosti. Po mnenju predložitvenega sodišča bi bilo treba domnevati, da je navedenemu operaterju nastala škoda. Poleg tega naj bi iz člena 48(2)(c) in člena 52-A(8) zakona o elektronskih komunikacijah izhajalo, da prenehanje pogodbe v obdobju vezave daje pravico do protivrednosti iz naslova nadomestila za „povrnitev stroškov, povezanih s subvencioniranjem terminalske opreme, priključitvijo in aktiviranjem storitve ali drugimi promocijskimi pogoji“. Zato to sodišče domneva, da družba Vodafone krije te stroške in da je namen zneskov iz postopka v glavni stvari povračilo teh stroškov.

25 Dalje, predložitveno sodišče meni, da je dokazano, da je obdobje vezave kot pogoj za dostop stranke do ugodnih komercialnih pogojev bistveno za to, da se družbi Vodafone omogoči povrnitev dela njene naložbe, povezane s celovito infrastrukturo (omrežja, oprema in priključki), pridobivanjem strank (tržne in marketinške kampanje ter plačilo provizij partnerskim subjektom), aktiviranjem naročene storitve, ugodnostmi, ki se odobrijo v okviru popustov ali brezplačnih storitev, ter stroški, potrebnimi za priključitev in nakup opreme.

26 Nazadnje, glede nujnosti vložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe je predložitveno sodišče ob upoštevanju sodbe z dne 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), navedlo, prvič, da se zneski iz postopka v glavni stvari in tisti iz zadeve, v kateri je bila izdana navedena sodba, izračunajo različno.

27 Drugič, zdi se, da je Sodišče v sodbi z dne 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), pripisalo pomen dejstvu, da je v tej zadevi obstajalo sovpadanje med zneskom, plačanim zaradi nespoštovanja obdobja vezave, in zneskom, ki bi ga zadevni operater prejel v preostalem delu tega obdobja brez prenehanja pogodbe. Zato je predložitveno sodišče menilo, da je treba na Sodišče nasloviti predlog za sprejetje predhodne odločbe, da bi se ugotovilo, ali je okoliščina, da zneski iz postopka v glavni stvari ne ustrezajo zneskom, ki bi bili plačani v preostalem

delu obdobja vezave, če pogodba ne bi prenehala, upoštevna za ugotovitev, ali zneski iz postopka v glavni stvari pomenijo plačilo za opravljanje storitev za plačilo, ki je predmet DDV v smislu člena 2(1)(c) Direktive o DDV.

28 V teh okoliščinah je Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (arbitražno sodišče za davčne zadeve (center za arbitražo v upravnih zadevah)) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba člen 2(1)(c) in člene 9, 24, 72 in 73 [Direktive o DDV] razlagati tako, da je podano opravljanje storitev, ki je obdavčeno z DDV, kadar operater elektronskih komunikacij od svojih prejšnjih strank (ki jim je odobril promocijske ugodnosti, ki lahko ustrezajo brezplačni priključitvi, aktiviranju storitve, prenosljivosti, opremi ali tarifam po posebnih pogojih v zameno za zavezo, da bodo izpolnile obdobje vezave, ki pa ga iz njim lastnih razlogov niso) pobere znesek, ki zaradi zakonske določbe ne sme presegati stroškov, ki jih ima ponudnik z zagotovitvijo storitve, in mora biti sorazmeren z ugodnostjo, odobreno stranki, ki je določena in številčno opredeljena v sklenjeni pogodbi, tako da ne more avtomatično ustrezati skupni vrednosti zneskov, ki na dan prenehanja še niso zapadli v plačilo?

2. Glede na navedene določbe, ali dejstvo, da se navedeni zneski zahtevajo po prenehanju pogodb, ko operater že ne opravlja več storitev strankam, in da po prenehanju pogodb ni bilo konkretne potrošnje, nasprotuje opredelitvi teh zneskov kot protivrednost za opravljanje storitev?

3. Ali je treba glede na navedene določbe zavrniti opredelitev navedenega zneska kot protivrednost za opravljanje storitev, ker so operater in njegove prejšnje stranke zaradi zakonske zahteve predhodno v okviru pogodbe o pristopu opredelili formulo za izračun zneska, ki ga bodo prejšnje stranke dolgovale, če ne bodo izpolnile obdobja vezave, določenega v pogodbi o opravljanju storitev?

4. Ali je treba glede na navedene določbe zavrniti opredelitev navedenega zneska kot protivrednost za opravljanje storitev v primerih, v katerih zadevni znesek ne ustreza znesku, ki bi ga operater prejel v preostalem obdobju vezave, če ne bi prišlo do navedenega prenehanja pogodbe?“

Vprašanja za predhodno odločanje

29 Predložitveno sodišče z vprašanji, ki jih je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 2(1)(c) Direktive o DDV razlagati tako, da je treba zneske, ki jih gospodarski subjekt prejme v primeru predčasnega prenehanja pogodbe o opravljanju storitev na zahtevo stranke, ki določa spoštovanje obdobja vezave kot protivrednost za dodelitev ugodnih komercialnih pogojev tej stranki, šteti za plačilo za storitve, opravljene za plačilo, v smislu te določbe.

30 Glede tega je treba opozoriti, da so v skladu s členom 2(1)(c) Direktive o DDV, ki opredeljuje področje uporabe DDV, predmet tega davka storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo.

31 V smislu te določbe je storitev opravljena „za plačilo“, le če med izvajalcem in prejemnikom storitve obstaja pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve oziroma storitve, pri čemer plačilo, ki ga prejme izvajalec storitve, pomeni dejansko protivrednost storitve, opravljene za prejemnika. Za tak primer gre, če obstaja neposredna povezava med opravljeno storitvijo in prejeto protivrednostjo (sodba z dne 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, točka 39 in navedena sodna praksa).

32 Glede neposredne povezave med storitvijo, opravljeno za prejemnika, in dejansko prejeto protivrednostjo je Sodišče razsodilo, da je protivrednost cene, plačane ob podpisu pogodbe o zagotavljanju storitve, pravica stranke do izpolnitve obveznosti, ki izhajajo iz te pogodbe, neodvisno

od tega, ali stranka to pravico koristi. Tako ponudnik storitev to storitev opravi, ko stranki omogoči, da ima od nje korist, tako da na obstoj prej omenjene neposredne povezave ne vpliva dejstvo, da stranka navedene pravice ne izkoristi (glej v tem smislu sodbo z dne 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, točka 40 in navedena sodna praksa).

33 Glede tega je Sodišče menilo, da je treba vnaprej določeni znesek, ki ga gospodarski subjekt prejme, če pride do predčasnega prenehanja pogodbe o opravljanju storitev, ki določa najkrajše trajanje naročniškega razmerja, ker njegova stranka od nje odstopi ali iz razloga, ki se lahko pripiše tej stranki, in katerega višina ustreza znesku, ki bi ga ta subjekt prejel med preostankom navedenega obdobja, če do tega prenehanja ne bi prišlo, šteti za plačilo za storitve, opravljene za plačilo, ki so predmet DDV, čeprav tako prenehanje pomeni dezaktivacijo proizvodov in storitev, določenih s pogodbo, pred potekom dogovorjenega najkrajšega trajanja razmerja (glej v tem smislu sodbi z dne 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, točke 12, 45 in 57, in z dne 3. julija 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, točka 70).

34 V obravnavanem primeru je treba poudariti, da se v skladu z navedbami predložitvenega sodišča zneski iz postopka v glavni stvari izračunajo na podlagi pogodbeno opredeljene formule ob spoštovanju pogojev, določenih v nacionalnem pravu. Iz teh navedb je razvidno, da ti zneski ne morejo biti višji od stroškov, ki nastanejo ponudniku storitev v okviru opravljanja teh storitev, in morajo biti sorazmerni z ugodnostjo, dodeljeno stranki, ki je bila opredeljena in količinsko določena v pogodbi, sklenjeni s tem ponudnikom. Navedeni zneski tako ne ustrezajo samodejno niti vrednosti storitev, ki na dan prenehanja pogodbe še ni zapadla, niti zneskom, ki bi jih izvajalec prejel v preostalem obdobju vezave, če takega prenehanja ne bi bilo.

35 Prvič, šteti je treba, da v okoliščinah, navedenih v prejšnji točki, protivrednost zneska, ki ga je stranka plačala družbi Vodafone, pomeni pravico stranke do tega, da ta gospodarski subjekt izpolni obveznosti iz pogodbe o opravljanju storitev, tudi če stranka ne želi ali ne more izvajati te pravice iz razloga, ki se ji lahko pripiše (glej po analogiji sodbo z dne 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, točka 45).

36 V teh okoliščinah namreč družba Vodafone stranki omogoči, da izkoristi storitve v smislu sodne prakse, navedene v točki 32 te sodbe, in prenehanja te storitve ji ni mogoče pripisati.

37 Po eni strani se družba Vodafone zavezuje, da bo svojim strankam zagotavljala storitve, dogovorjene v pogodbah, sklenjenih z njimi, in pod pogoji, določenimi v teh pogodbah. Po drugi strani se stranke zavežejo, da bodo plačevale mesečne obroke, določene v navedenih pogodbah, in po potrebi dolgovane zneske, če bi te pogodbe prenehale pred koncem obdobja vezave na njihovo zahtevo.

38 V teh okoliščinah, kot pojasnjuje predložitveno sodišče, ti zneski ustrezajo povračilu dela stroškov, povezanih z opravljanjem storitev, ki jim jih je ta operater opravil, in za katere so se te stranke zavezale, da jih bodo vrnile v primeru takega prenehanja.

39 Zato je treba za navedene zneske šteti, da predstavljajo del cene storitve, za katero se je ponudnik zavezal, da jo bo opravil strankam, in ki je ponovno všteta v ceno mesečnih obrokov, če te stranke ne spoštujejo obdobja vezave. V teh okoliščinah je namen teh zneskov podoben kot namen mesečnih obrokov, ki bi bili načeloma dolgovani, če stranke ne bi bile deležne komercialnih ugodnosti, s katerimi je pogojeno spoštovanje tega obdobja vezave.

40 Zato je treba z vidika ekonomske stvarnosti, ki pomeni temeljno merilo za izvajanje skupnega sistema DDV, šteti, da je namen zneska, ki je dolgovan v primeru predčasnega prenehanja pogodbe, to, da operater zagotovi najnižje pogodbeno plačilo za opravljeno storitev (glej v tem smislu sodbo z dne 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, točka 61).

41 Zato je treba, kot v stališčih trdijo portugalska in irska vlada ter Evropska komisija, v položaju, v katerem te stranke ne spoštujejo navedenega obdobja vezave, šteti, da je opravljanje storitev izvedeno, ker je navedenim strankam omogočeno koristiti te storitve.

42 V teh okoliščinah je treba šteti, da so zneski iz postopka v glavni stvari del prejemkov, ki jih je ta operater prejel za navedene storitve. Glede tega ni upoštevno, da drugače kot zneski, ki so bili predmet zadeve, v kateri je bila izdana sodba z dne 22. novembra 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), zneski iz postopka v glavni stvari družbi Vodafone ne omogočajo pridobiti enakih prihodkov, kot bi jih prejela, če stranka ne bi predčasno odpovedala pogodbe.

43 Drugič, glede pogoja, ki izhaja iz sodne prakse, navedene v točki 31 te sodbe, v skladu s katerim morajo plačani zneski pomeniti dejansko protivrednost za storitev, ki jo je mogoče individualizirati, je treba poudariti, da sta tako storitev, ki jo je treba opraviti, kot protivrednost za pravico do te storitve določena ob sklenitvi pogodbe med družbo Vodafone in njenimi strankami. Natančneje, iz navedb predložitvenega sodišča je razvidno, da se protivrednost za storitev določi v skladu z natančno določenimi merili, ki natančno določajo tako mesečne obroke kot način, kako je treba izračunati znesek predčasnega prenehanja.

44 Protivrednost, ki jo plača stranka, torej ni niti prostovoljna niti naključna (glej v tem smislu sodbo z dne 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, točka 19), niti težko količinsko določljiva, niti negotova (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, točka 35).

45 V nasprotju s tem, kar trdi družba Vodafone, ta znesek tudi ni primerljiv s plačilom, ki ga nalaga zakon, v smislu sodbe z dne 8. marca 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120), oziroma s plačilom, katerega namen je operaterju povrniti škodo, ker je stranka odpovedala pogodbo, v smislu sodbe z dne 18. julija 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440).

46 Namreč, po eni strani, čeprav je izračun navedenega zneska določen z zakoni in drugimi predpisi, pa ni sporno, da plačilo istega zneska nastopi v okviru pravnega razmerja, za katero je značilna izmenjava vzajemnih dajatev oziroma storitev med ponudnikom storitev in njegovo stranko, in da v tem okviru to plačilo zanjo pomeni pogodbeno obveznost.

47 Po drugi strani, glede trditve družbe Vodafone, da je znesek, dolgovan zaradi nespoštovanja obdobja vezave, podoben odškodnini za povračilo škode, ki jo je utrpela, je treba na prvem mestu navesti, da je ta trditev v nasprotju z dejanskim stanjem nacionalnega prava iz postopka v glavni stvari, ker v skladu s tem pravom operater v primeru predčasnega prenehanja pogodbe stranki ne more naložiti plačila zneskov iz naslova odškodnine ali nadomestila, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče.

48 Na drugem mestu, navedene trditve ni mogoče sprejeti niti ob upoštevanju gospodarske stvarnosti transakcij iz postopka v glavni stvari.

49 V okviru ekonomskega pristopa namreč operater določi ceno svoje storitve in mesečne obroke, pri čemer upošteva stroške te storitve in najkrajše obdobje pogodbene vezave. Kot je bilo navedeno v točki 39 te sodbe, je treba znesek, dolgovan v primeru predčasnega prenehanja pogodbe, šteti za sestavni del cene, za katero se je stranka zavezala, da jo bo plačala, da bi ponudnik izpolnil svoje pogodbene obveznosti.

50 Glede na vse zgornje preudarke je treba na postavljena vprašanja za predhodno odločanje odgovoriti, da je treba člen 2(1)(c) Direktive o DDV razlagati tako, da je treba zneske, ki jih gospodarski subjekt prejme v primeru predčasnega prenehanja pogodbe o opravljanju storitev na zahtevo stranke, ki določa spoštovanje obdobja vezave, kot protivrednost za dodelitev ugodnih komercialnih pogojev tej stranki, šteti za plačilo za storitve, opravljene za plačilo, v smislu te določbe.

Stroški

51 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (deveti senat) razsodilo:

Člen 2(1)(c) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da je treba zneske, ki jih gospodarski subjekt prejme v primeru predčasnega prenehanja pogodbe o opravljanju storitev na zahtevo stranke, ki določa spoštovanje obdobja vezave, kot protivrednost za dodelitev ugodnih komercialnih pogojev tej stranki, šteti za plačilo za storitve, opravljene za plačilo, v smislu te določbe.

Podpisi