

## **Downloaded via the EU tax law app / web**

SODBA SODIŠ?A (tretji senat)

z dne 3. maja 2012(\*)

„Obdav?enje – Šesta direktiva o DDV – ?len 2 – Opravljanje storitev za pla?ilo – Telekomunikacijske storitve – Predpla?niške telefonske kartice z informacijami, ki omogo?ajo opravljanje mednarodnih klicev – Prodaja s strani omrežja distributerjev“

V zadevi C?520/10,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Združeno kraljestvo) z odlo?bo z dne 22. oktobra 2010, ki je prispela na Sodiš?e 8. novembra 2010, v postopku

**Lebara Ltd**

proti

**Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,**

SODIŠ?E (tretji senat),

v sestavi K. Lenaerts, predsednik senata, J. Malenovský, sodnik, R. Silva de Lapuerta, sodnica, G. Arestis in T. von Danwitz (poro?evalec), sodnika,

generalni pravobranilec: N. Jääskinen,

sodna tajnica: K. Sztranc-S?awiczek, administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 13. oktobra 2011,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za Lebara Ltd P. Lasok, QC, in M. Angiolini, barrister, ki ju je pooblastil S. Macherla, solicitor,
- za vlado Združenega kraljestva S. Hathaway in L. Seeboruth, zastopnika, skupaj z R. Hillom, barrister,
- za grško vlado K. Paraskevopoulou, M. Germani in I. Pouli, zastopnice,
- za nizozemsko vlado C. Wissels, M. de Ree, M. Bulterman in J. Langer, zastopniki,
- za Evropsko komisijo R. Lyal in C. Soulay, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 8. decembra 2011

izreka naslednjo

**Sodbo**

1 Predlog za sprejetje predhodne odlo?be se nanaša na razlago ?lena 2, to?ka 1, Šeste

direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2003/92/ES z dne 7. oktobra 2003 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 390, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Lebara Ltd (v nadaljevanju: Lebara) in Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (v nadaljevanju: Commissioners) glede davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), ki naj bi ga družba Lebara dolgovala zaradi telekomunikacijskih storitev, ki jih je opravila marca 2005.

## Pravni okvir

3 Člen 2, prvi in drugi odstavek, Prve direktive Sveta 67/227/EGS z dne 11. aprila 1967 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 3, v nadaljevanju: Prva direktiva) določa:

„Načelo skupnega sistema [DDV] zajema uporabo splošnega davka na potrošnjo blaga in storitev, ki je povsem sorazmeren s ceno blaga in storitev, ne glede na število transakcij, ki so se v proizvodnem ali distribucijskem procesu opravile pred fazo, v kateri se davek obračuna.

Pri vsaki transakciji se [DDV], izražen na ceno blaga ali storitev po stopnji, ki je predpisana za to blago ali storitve, obračuna po odbitku zneska [DDV], ki je neposredno vključen v razne stroškovne komponente.“

4 Člen 2, točka 1, Šeste direktive določa, da so predmet DDV „dobava blaga ali storitev, ki jo davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za plačilo“.

5 V skladu s členom 5(1) te direktive pomeni „dobava blaga“ prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.

6 Člen 6 navedene direktive določa:

„1. ‚Opravljanje storitev‘ pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga v smislu člena 5.

Takšne transakcije lahko med drugim vključujejo:

– odstop premoženja v pravicah, ne glede na to, ali so te pravice ustanovljene z dokumentom ali ne,

[...]

4. Kadar davčni zavezanec pri opravljanju storitev deluje v svojem imenu in za račun druge osebe, se šteje, da je prejel in opravil te storitve sam.

[...]“

7 Člen 9 Šeste direktive, naslovljen „Kraj obdavčljivih transakcij“, ki spada v naslov VI, določa:

„1. Za kraj opravljanja storitve se šteje kraj, kjer ima izvajalec, ki opravi storitev, sedež svoje dejavnosti ali stalno poslovno enoto, iz katere opravi storitev, ali če nima takšnega sedeža ali stalne poslovne enote, kraj, kjer ima stalno prebivališče ali običajno prebiva.

2. Vendar pa:

[...]

(e) je kraj, kjer so navedene storitve opravljene, če se opravijo [...] za davčne zavezance s sedežem v Skupnosti, vendar ne v isti državi, kjer ima izvajalec sedež, kraj, kjer ima naročnik sedež svoje dejavnosti ali ima stalno poslovno enoto, za katero se opravi storitev, ali, če takšen kraj ne obstaja, kraj, kjer ima naročnik stalno prebivališče ali začasno prebivališče:

[...]

– telekomunikacije. Šteje se, da so telekomunikacijske storitve, storitve v zvezi s prenosom, oddajanjem ali sprejemanjem signalov, besed, slike in zvoka ali kakršne koli informacije po žičnih, radijskih, optičnih ali drugih elektromagnetnih sistemih, vključno s prenosom ali dodeljevanjem povezane pravice do uporabe zmogljivosti za takšen prenos, oddajanje ali sprejemanje. Telekomunikacijske storitve v smislu te določbe vključujejo tudi zagotavljanje dostopa do globalnih informacijskih omrežij.

[...]“

8 Člen 10(1) in (2) iste direktive, naslovljen „Obdavčljivi dogodek in obveznost obračuna davka“, ki spada v naslov VII, določa:

„1. (a) ‚Obdavčljivi dogodek‘ je dogodek, s katerim so izpolnjeni pravni pogoji, potrebni za nastanek obveznosti obračuna davka.

(b) ‚Obveznost obračuna‘ davka nastane v trenutku, ko ima davčni organ po zakonu pravico zahtevati davek od osebe, ki ga je dolžna plačati, če tudi se plačilo odloži.

2. Obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna davka nastane, ko je blago dobavljeno ali so storitve opravljene. [...]

Če je plačilo izvršeno pred opravljeno dobavo blaga ali preden so storitve opravljene, nastane obveznost obračuna davka ob prejemu plačila in od prejetega zneska.

[...]“

### **Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje**

9 Lebara, družba s sedežem v Združenem kraljestvu, opravlja telekomunikacijske storitve. V času nastanka dejanskega stanja je po davčnih zavezancih s sedežem v več drugih državah članicah (v nadaljevanju: distributerji) prodajala telefonske kartice, namenjene osebam s sedežem v teh državah članicah, ki želijo po ugodnih cenah opravljati klice v tretje države.

10 Na telefonskih karticah, ki jih je prodajala družba Lebara, je bilo navedeno zlasti ime znamke, nominalna vrednost, izražena v valuti države članice, v kateri ima distributer sedež, ena ali več števil lokalnega dostopa, ki se uporabljajo za klic, ter prikrita številka PIN. Za klicanje je zadostovalo poznati te informacije, zlasti številko PIN.

11 Telefonske kartice so lahko bile namenjene samo telefoniranju. Njihova veljavnost je bila omejena z nominalno vrednostjo, navedeno na njih, bile pa so tudi časovno omejene, in sicer od datuma prve uporabe. Ob koncu tega obdobja je bilo neporabljeno stanje za klice na telefonski kartici izgubljeno.

12 Uporabnik je, zato da bi priklical želeno osebo, ki je v tretji državi, vnesel lokalno številko

dostopa, napisano na kartici. Ta klic je bil sprejet v telekomunikacijskem omrežju lokalnega operaterja telefonije, s katerim je družba Lebara predhodno sklenila pogodbo o uporabi ene ali ve? posebnih lokalnih števil, ki je bil nato usmerjen do centrale družbe Lebara, ki jo je ta imela v Združenem kraljestvu. Avtomatski sistem družbe Lebara je nato od uporabnika zahteval, naj vnese številko PIN, navedeno na kartici. Ko je avtomatski sistem potrdil številko, je uporabnik vnesel mednarodno številko, ki jo je želel poklicati. Klic so nato ponudniki mednarodnih telefonskih storitev, s katerimi je družba Lebara tudi sklenila pogodbe, na podlagi katerih je imela dostop do njihovega mednarodnega telekomunikacijskega omrežja, usmerili do ciljnega mesta.

13 Družba Lebara ni neposredno prodajala telefonskih kartic potrošnikom, temve? izklju?no prek omrežja distributerjev.

14 Iz predložitvene odlo?be je razvidno, da so distributerji od družbe Lebara kupili telefonske kartice po dogovorjeni ceni, nižji od nominalne vrednosti kartic, in jih nato prodajali pod svojim imenom ali imenom, ki so ga izbrali, ali tudi pod znamko Lebara. V vsakem primeru so distributerji delovali v svojem imenu in za svoj ra?un, in ne kot zastopniki družbe Lebara. Distributer je telefonske kartice prodajal izklju?no ali skoraj izklju?no kon?nim uporabnikom v svoji državi ?lanici neposredno ali po drugih dav?nih zavezancih, kot so trgovci na debelo ali trgovci na drobno s sedežem v tej državi ?lanici, ki so delovali kot posredniki. Družba Lebara ni niti poznala niti nadzorovala prodajne cene, ki so jo uporabljali distributerji ali drugi posredniki.

15 Družba Lebara je na prošnjo distributerja telefonske kartice aktivirala, ?e jih je ta pla?al. ?eprav družba Lebara ni poznala identitete kon?nega uporabnika, je vzpostavila sisteme, ki so ji omogo?ali, da je spremljala uporabo vsake prodane kartice in da je zlasti ugotovila, ali je telefonska kartica veljavna in kolikšno je dobroimetje, številke, s katerih so se z uporabo te kartice opravljali klici, in klicane številke. Do teh sistemov niso imeli dostopa ne distributer ne kakšna druga oseba.

16 Družba Lebara ni pla?ala nikakršnega DDV za prodajo telefonskih kartic distributerjem z obrazložitvijo, da je bila ta transakcija opravljanje telekomunikacijskih storitev, in sicer v kraju države ?lanice, v katerem je imel distributer sedež, tako da mora ta distributer v skladu z mehanizmom obrnjene dav?ne obveznosti pla?ati DDV v tej državi ?lanici. Družba Lebara meni, da dejanska uporaba kartice ni pomenila, da je ta družba opravila storitve kon?nemu uporabniku za pla?ilo.

17 Commissioners pa so menili, da je bila družba Lebara zavezana pla?ati DDV v Združenem kraljestvu, ker je ta družba v resnici opravljala dve storitvi, in sicer, prvi?, „izdajo“ na prodajnem mestu kartic distributerju, in drugi?, „unov?enje“, ko kon?ni uporabnik dejansko uporablja kartico. Države ?lanice naj bi bile svobodne in bi lahko obdav?ile prvo ali drugo storitev. V Združenem kraljestvu je obdav?ena druga storitev. Dav?na osnova naj bi bila sestavljena iz dela zneska, ki ga je distributer pla?al družbi Lebara in ustreza sorazmerni resni?ni uporabi kartice s strani kon?nega uporabnika glede na njeno nominalno vrednost.

18 Na tej podlagi so Commissioners izdali odlo?bo o odmeri DDV glede telekomunikacijskih storitev, ki jih je marca 2005 opravila družba Lebara. Zoper to odlo?bo je družba Lebara sprožila postopek pri predložitvenem sodiš?u.

19 Predložitveno sodiš?e zlasti meni, da glede na razli?ne metode, ki obstajajo v državah ?lanicah, v zvezi z dav?nim obravnavanjem takih telefonskih kartic obstaja tveganje dvojnega obdav?enja ali neobdav?enja dohodkov iz prodaje telefonskih kartic. Ker First-tier Tribunal (Tax Chamber) meni, da je rešitev spora o glavni stvari odvisna od razlage prava Unije, je to prekinilo odlo?anje in Sodiš?u v predhodno odlo?anje predložilo ti vprašnji:

„V okoliščinah, kot so v tej zadevi:

1. Ali je treba člen 2, točka 1, Šeste direktive, kadar davčni zavezanec (v nadaljevanju: trgovec A) prodaja telefonske kartice, ki predstavljajo pravico do prejema telekomunikacijskih storitev od tega subjekta, razlagati tako, da trgovec A opravi dve dobavi za namene DDV: eno, ko prvotno prodaja telefonsko kartico drugemu davčnemu zavezancu (v nadaljevanju: trgovec B), drugo pa ob ponovni prodaji te kartice (tj. ko jo oseba – v nadaljevanju: končni uporabnik – uporablja za opravljanje telefonskih klicev)?

2. Če je odgovor pritrdilen, kako je treba (v skladu z zakonodajo EU o DDV) uporabiti DDV v dobavni verigi, če trgovec A prodaja telefonsko kartico trgovcu B, trgovec B telefonsko kartico prodaja naprej v državi članici B, na koncu pa jo kupi končni uporabnik v državi članici B in nato telefonsko kartico uporablja za opravljanje telefonskih klicev?“

### **Vprašanja za predhodno odločanje**

20 Predložitveno sodišče se v okviru prvega vprašanja sklicuje na operaterja telefonije, ki ponuja telekomunikacijske storitve, s katerimi so distributerju prodane telefonske kartice, ki vsebujejo vse informacije, potrebne za opravljanje mednarodnih klicev po infrastrukturi, ki jo navedeni operater daje na voljo, in ki jih nato distributer v svojem imenu in za svoj račun neposredno ali po drugih davčnih zavezancih, kot so trgovci na debelo ali na drobno, prodajo končnim uporabnikom. Navedeno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 2, točka 1, Šeste direktive razlagati tako, da tak operater opravlja dve storitvi za plačilo, eno za distributerja, ko mu prodaja telefonsko kartico, in drugo za končnega uporabnika, ko ta opravi telefonske klice z uporabo informacij, ki so na kartici.

21 Iz stališča, predloženih Sodišču, so v zvezi s tem v bistvu razvidna tri različna mnenja. V skladu s prvim in drugim mnenjem opravlja operater telefonije samo eno obdavčljivo telekomunikacijsko storitev bodisi za distributerja, ko mu ta operater prodaja telefonsko kartico, bodisi za končnega uporabnika, ko mu omogoči dejansko uporabo kartice za opravljanje klicev. V skladu s tretjim mnenjem opravlja operater dve različni storitvi, saj je država članica svobodna pri izbiri, katera je zavezana plačilu DDV.

22 Da bi bilo mogoče odgovoriti na prvo vprašanje, je treba spomniti na cilje in glavna pravila skupnega sistema DDV in na posebnosti sistema prodaje, ki je obravnavan v postopku v glavni stvari.

23 V skladu s členom 2 Prve direktive naložilo skupnega sistema DDV zajema uporabo splošnega davka na potrošnjo blaga in storitev, ki je strogo sorazmeren s ceno blaga in storitev, ne glede na število transakcij, ki so se v proizvodnem ali distribucijskem procesu opravile pred fazo, v kateri se davek obračuna (glej zlasti sodbi z dne 3. oktobra 2006 v zadevi Banca popolare di Cremona, C-475/03, ZOdl., str. I-9373, točka 21, in z dne 28. oktobra 2010 v zadevi Komisija proti Poljski, C-49/09, ZOdl., str. I-10619, točka 44).

24 Vendar se DDV dolguje za vsako transakcijo šele takrat, ko se odbije znesek DDV, ki je neposredno obremenil strošek različnih sestavnih delov cene. Mehanizem odbitkov je urejen tako, da so davčni zavezanci od DDV, ki so ga dolžni plačati, upravičeni odbiti zneske vstopnega DDV, ki so že obremenili blago ali storitve, in da se davek v vsaki fazi obračuna le na dodano vrednost ter ga dokončno plača končni potrošnik (glej zgoraj navedeni sodbi Banca popolare di Cremona, točka 22, in Komisija proti Poljski, točka 44).

25 Iz tega izhaja, da je namen DDV obremeniti le končnega potrošnika in biti popolnoma

nevtralen glede davčnih zavezancev, ki delujejo v proizvodnem ali distribucijskem procesu pred fazo, v kateri se davek obračuna, in sicer ne glede na število opravljenih transakcij (glej v tem smislu sodbo z dne 15. oktobra 2002 v zadevi Komisija proti Nemčiji, C-427/98, Recueil, str. I-8315, točka 29).

26 Poleg tega iz člena 2, točka 1, Šeste direktive izhaja, da so predmet DDV dobave blaga in storitve, in ne plačila, izvršena kot nasprotna dajatev zanje (glej v tem smislu sodbi z dne 9. oktobra 2001 v zadevi Cantor Fitzgerald International, C-108/99, Recueil, str. I-7257, točka 17, in z dne 21. februarja 2006 v zadevi BUPA Hospitals in Goldsborough Developments, C-419/02, ZOdl., str. I-1685, točka 50). Vendar lahko na podlagi člena 10(2), drugi pododstavek, Šeste direktive, kadar je treba izvršiti plačilo na račun, nastane obveznost obračuna DDV, ne da bi bila dobava ali storitev že opravljena, če so vse upoštevne informacije, ki se nanašajo na obdavčljivi dogodek, to so prihodnje dobave ali prihodnje storitve, že znane (glej zgoraj navedeno sodbo BUPA Hospitals in Goldsborough Developments, točka 48).

27 Nazadnje, v skladu z ustaljeno sodno prakso je storitev opravljena „za plačilo“ v smislu člena 2, točka 1, Šeste direktive in je tako obdavčljiva, 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, pomeni dejansko protivrednost storitve, opravljene za prejemnika. Nujen je torej obstoj neposredne povezave med opravljeno storitvijo in prejeto protivrednostjo (glej zlasti sodbe z dne 3. septembra 2009 v zadevi RCI Europe, C-37/08, ZOdl., str. I-7533, točki 24 in 30; z dne 29. oktobra 2009 v zadevi Komisija proti Finski, C-246/08, ZOdl., str. I-10605, točki 44 in 45, ter z dne 27. oktobra 2011 v zadevi GFKL Financial Services, C-93/10, ZOdl., str. I-10791, točki 18 in 19).

28 Glede posebnosti sistema prodaje, ki je obravnavan v postopku v glavni stvari, je treba spomniti, da so telefonske kartice namenjene eni vrsti uporabe, ker s tarifami, opredeljenimi vnaprej, omogočajo le opravljanje mednarodnih telefonskih klicev do ciljnega mesta. Tako zajemajo pravico do ene same vrste storitev, za katere sta narava in količina vnaprej določeni, za to vrsto storitev pa velja ena sama davčna stopnja.

29 Prodaja telefonskih kartic je zagotovljena z distribucijsko verigo, ki vključuje vsaj enega vmesnega trgovca, to je distributerja, ki je med operaterjem telefonije, ki da na voljo infrastrukturo, potrebno za opravljanje mednarodnih klicev, in končnim uporabnikom. Glede na predstavitev dejstev v predložitveni odločbi navedeni distributer nato prodaja telefonske kartice v svojem imenu in za svoj račun.

30 Poleg tega cena, ki jo plača končni uporabnik, da bi pridobil telefonsko kartico – bodisi neposredno pri distributerju bodisi pri vmesnem trgovcu na drobno – ni nujno enaka nominalni vrednosti navedene kartice. Nazadnje, operater telefonije, ki ne nadzoruje prodajne cene, ki jo uporabljajo distributerji ali drugi posredniki, te ne more poznati.

31 Glede na to, da je storitev obdavčljiva le, če je opravljena za plačilo, pri čemer se domneva, da obstaja vzajemnost med opravljeno storitvijo in plačilom, ki je protivrednost te storitve, kot je navedeno v točki 27 te sodbe, je treba opozoriti, da prejme operater telefonije v okviru opravljanja svojih telekomunikacijskih storitev le eno dejansko plačilo.

32 V teh okoliščinah ni mogoče šteti, da operater telefonije opravlja dve storitvi za plačilo v smislu člena 6(1) Šeste direktive, in sicer eno za distributerja in drugo za končnega potrošnika.

33 Da bi se določilo upravičenca edine storitve, ki jo za plačilo opravi navedeni operater, in torej edino obdavčljivo storitev, je treba ugotoviti, ali je distributer ali končni uporabnik z operaterjem telefonije v pravnem razmerju, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve

oziroma storitve.

34 V zvezi s tem je treba navesti, prvi?, da operater telefonije distributerju, tako da mu proda telefonske kartice, priskrbi vse informacije, potrebne za opravljanje mednarodnih klicev v danem obdobju po infrastrukturi, ki jo ta operater da na voljo, tako da s tem prenese na distributerja pravico do uporabe te infrastrukture za opravljanje takih klicev. Operater telefonije zato opravi storitev za distributerja.

35 Ta storitev spada pod pojem „telekomunikacijske storitve“ v smislu ?lena 9(2)(e), deseta alineja, Šeste direktive. Ta dolo?ba namre? ta pojem opredeljuje široko, s tem da ne vklju?uje le prenosa signalov in zvoka, temve? tudi vse storitve „v zvezi“ s takim prenosom in prenos povezane pravice do uporabe zmogljivosti za takšen prenos.

36 Drugi?, distributer v zameno za to telekomunikacijsko storitev operaterju telefonije pla?a z njim dogovorjeno ceno.

37 Tega pla?ila ni mogo?e šteti za pla?ilo, ki ga je operaterju telefonije izvršil kon?ni uporabnik, ?prav to, da distributer ali glede na okoliš?ine drugi vmesni trgovci prodajo telefonsko kartico, vodi do tega, da se nazadnje breme navedenega pla?ila prenese na tega kon?nega uporabnika.

38 Distributer namre? prodaja telefonske kartice v svojem imenu in za svoj ra?un ter vsaj pri delu te prodaje uporablja druge vmesne trgovce, kot so trgovci na debelo in na drobno. Poleg tega znesek, ki ga kon?ni uporabnik za pridobitev telefonske kartice dejansko pla?a distributerju ali vmesnemu trgovcu na drobno, ni nujno enak ceni, ki jo je distributer pla?al operaterju telefonije, ali nominalni vrednosti kartice ter operater telefonije ne more poznati tega zneska. Ob pla?ilu, ki ga operaterju telefonije izvrši distributer, tudi ni nujno znana identiteta kon?nega uporabnika telefonske kartice, zlasti ?e je namenjena temu, da jo drugi vmesni trgovec nato proda.

39 Glede na te okoliš?ine ni mogo?e šteti, da distributer s pla?ilom operaterju telefonije prenese le pla?ilo, ki ga operaterju telefonije pla?a kon?ni uporabnik, in tako vzpostavi neposredno povezavo med njima.

40 Ker kon?ni uporabnik nima nikakršne pravice do povra?ila, ki bi bremenilo operaterja telefonije za morebitno stanje za klice, ki ni bilo porabljeno v ?asu veljavnosti kartice, ni mogo?e ugotoviti neposredne povezave med tem uporabnikom in operaterjem telefonije niti na podlagi take pravice.

41 Iz navedenega je razvidno, da obstaja med operaterjem telefonije in distributerjem izmenjava vzajemnih dajatev oziroma storitev v smislu sodne prakse, navedene v to?ki 27 te sodbe, ko so zadnjemu prvotno prodane telefonske kartice.

42 Spoštovanje ?lena 2, prvi odstavek, Prve direktive in na?ela dav?ne nevtralnosti je zagotovljeno v primerih, ko obstaja distribucijska veriga telekomunikacijskih storitev, kot je obravnavana v postopku v glavni stvari, zlasti ko distributer nato ne prodaja kartic neposredno kon?nemu uporabniku. Tako prvotna prodaja telefonske kartice kot tudi nadaljnja prodaja sta namre? obdav?ljivi transakciji. V vsaki fazi verige je DDV strogo sorazmeren s pla?ano ceno in omogo?a odbitek pla?anega vstopnega davka. Zlasti je ob zadnji prodaji telefonske kartice kon?nemu uporabniku DDV strogo sorazmeren s ceno, ki jo je zadnji pla?al za pridobitev kartice, ?prav ta cena ni enaka nominalni vrednosti kartice.

43 Zato je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba ?len 2, to?ka 1, Šeste direktive razlagati tako, da operater telefonije, ki ponuja telekomunikacijske storitve, s katerimi so distributerju prodane telefonske kartice, ki vsebujejo vse informacije, potrebne za opravljanje

mednarodnih klicev po infrastrukturi, ki jo navedeni operater daje na voljo, in ki jih nato distributer v svojem imenu in za svoj račun neposredno ali po drugih davčnih zavezancih, kot so trgovci na debelo ali na drobno, proda končnim uporabnikom, opravlja za distributerja telekomunikacijske storitve za plačilo. Vendar navedeni operater za končnega uporabnika ne opravlja druge storitve za plačilo, ko ta po tem, ko je pridobil telefonsko kartico, izvršuje pravico opravljanja telefonskih klicev z uporabo informacij, ki so na tej kartici.

44 Glede na odgovor na prvo vprašanje ni treba odgovoriti na drugo vprašanje.

### **Stroški**

45 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (tretji senat) razsodilo:

**Člen 2, točka 1, Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2003/92/ES z dne 7. oktobra 2003, je treba razlagati tako, da operater telefonije, ki ponuja telekomunikacijske storitve, s katerimi so distributerju prodane telefonske kartice, ki vsebujejo vse informacije, potrebne za opravljanje mednarodnih klicev po infrastrukturi, ki jo navedeni operater daje na voljo, in ki jih nato distributer v svojem imenu in za svoj račun neposredno ali po drugih davčnih zavezancih, kot so trgovci na debelo ali na drobno, proda končnim uporabnikom, opravlja za distributerja telekomunikacijske storitve za plačilo. Vendar navedeni operater za končnega uporabnika ne opravlja druge storitve za plačilo, ko ta po tem, ko je pridobil telefonsko kartico, izvršuje pravico opravljanja telefonskih klicev z uporabo informacij, ki so na tej kartici.**

Podpisi

\* Jezik postopka: angleščina.