ARREST VAN HET HOF (Negende kamer)

11 juni 2020*

„Prejudiciële verwijzing – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 2, lid 1, onder c) – Werkingssfeer – Belastbare handelingen – Dienst die onder bezwarende titel wordt verricht – Compensatiebedrag dat wordt betaald wanneer klanten de minimumcontractduur niet naleven – Kwalificatie”

In zaak C-43/19,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [scheidsgerecht voor belastingzaken (centrum voor bestuursrechtelijke arbitrage), Portugal] bij beslissing van 2 januari 2019, ingekomen bij het Hof op 24 januari 2019, in de procedure

Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, S.A.

tegen

Autoridade Tributária e Aduaneira,

wijst

HET HOF (Negende kamer),

samengesteld als volgt: S. Rodin, kamerpresident, D. Šváby en K. Jürimäe (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: G. Pitruzzella,

griffier: M. Ferreira, hoofdadministrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 30 januari 2020,

gelet op de opmerkingen van:

– Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, S.A., vertegenwoordigd door S. Fernandes de Almeida, J. Lobato Heitor en A. Costa, advogados,

– de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes, T. Larsen, R. Campos Laires en P. Barros da Costa als gemachtigden,

– de Ierse regering, vertegenwoordigd door J. Quaney en M. Browne als gemachtigden, bijgestaan door N. Travers, SC,

* Procestaal: Portugees.

– de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door Z. Lavery als gemachtigde, bijgestaan door E. Mitrophanous, barrister,

– de Europese Commissie, aanvankelijk vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en A. Caeiros, vervolgens door L. Lozano Palacios en I. Melo Sampaio als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 2, lid 1, onder c), en de artikelen 9, 24, 72 en 73 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1, met rectificatie in PB 2007, L 335, blz. 60; hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, S.A. (hierna: „Vodafone") en de Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanedienst, Portugal) over de afdracht van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) met betrekking tot november 2016.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Volgens artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn zijn „de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht" aan de btw onderworpen.

4 Artikel 9, lid 1, van deze richtlijn bepaalt:

„Als ‚belastingplichtige' wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Als ‚economische activiteit' worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen."

5 Artikel 24 van de richtlijn luidt:

„1. Als ‚dienst' wordt beschouwd elke handeling die geen levering van goederen is.

2. Als ‚telecommunicatiediensten' worden beschouwd de diensten waarmee de transmissie, uitzending of ontvangst van signalen, geschriften, beelden en geluiden of informatie van allerlei aard per draad, via radiofrequente straling, langs optische weg of met behulp van andere elektromagnetische middelen mogelijk wordt gemaakt, met inbegrip van de daarmee samenhangende overdracht en verlening van rechten op het gebruik van infrastructuur voor de transmissie, uitzending of ontvangst, waaronder het bieden van toegang tot wereldwijde informatienetten."

6 Artikel 64, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

„Wanneer zij aanleiding geven tot opeenvolgende afrekeningen of betalingen worden goederenleveringen [...] en diensten geacht te zijn verricht bij het verstrijken van de periode waarop deze afrekeningen of betalingen betrekking hebben."

7 Artikel 72 van deze richtlijn luidt:

„Voor de toepassing van deze richtlijn wordt als ‚normale waarde' beschouwd het volledige bedrag dat een afnemer, om de desbetreffende goederen of diensten op dat tijdstip te verkrijgen, in dezelfde handelsfase als waarin de goederenlevering of de dienst wordt verricht, op het tijdstip van die verrichting en bij vrije mededinging zou moeten betalen aan een zelfstandige leverancier of dienstverrichter op het grondgebied van de lidstaat waar de verrichting belastbaar is.

Indien geen vergelijkbare goederenlevering of dienst voorhanden is, wordt onder ‚normale waarde' het volgende verstaan:

1) met betrekking tot goederen, een waarde die niet lager is dan de aankoopprijs van de goederen of van soortgelijke goederen of, indien er geen aankoopprijs is, dan de kostprijs, berekend op het tijdstip waarop de levering wordt verricht;

2) met betrekking tot diensten, een waarde die niet lager is dan de door de belastingplichtige voor het verrichten van de dienst gemaakte uitgaven."

8 Artikel 73 van die richtlijn bepaalt:

„Voor andere goederenleveringen en diensten dan die bedoeld in de artikelen 74 tot en met 77 omvat de maatstaf van heffing alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden."

Portugees recht

Btw-wetboek

9 Volgens artikel 1, lid 1, onder a), van de Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (wetboek inzake de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wetboek") zijn goederenleveringen en diensten die binnen het nationale grondgebied door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht aan de btw onderworpen.

10 Artikel 4, lid 1, van het btw-wetboek bepaalt dat handelingen onder bezwarende titel die geen leveringen, intracommunautaire verwervingen of invoer van goederen zijn, als diensten worden beschouwd.

11 Artikel 16, lid 6, onder a), van het btw-wetboek luidt:

„In de in het vorige lid bedoelde maatstaf van heffing worden de volgende elementen niet opgenomen:

a) de verschuldigde rente in geval van niet-tijdige betaling van de tegenprestatie en de als schadevergoeding ontvangen bedragen, ingevolge een rechterlijke beslissing, wegens de gehele of gedeeltelijke niet-nakoming van verplichtingen;"

Wet op de elektronische communicatie

12 Lei n.° 5/2004 das comunicações electrónicas (wet nr. 5/2004 op de elektronische communicatie) van 10 februari 2004 (*Diário da República I*, serie I-A, nr. 34 van 10 februari 2004), zoals gewijzigd bij lei n.° 15/2016 (wet nr. 15/2016) van 17 juni 2016 (*Diário da República*, 1e serie, nr. 115 van 17 juni 2016) (hierna: „wet op de elektronische communicatie") bepaalt in artikel 47, lid 1 en lid 2, onder c):

„1. Ondernemingen die openbare communicatienetwerken of openbare elektronischecommunicatiediensten aanbieden, dienen het publiek alsook eenieder die te kennen geeft een overeenkomst te willen ondertekenen die ziet op de door die ondernemingen verstrekte diensten, toereikende, transparante, vergelijkbare en bijgewerkte informatie te verstrekken over de standaardvoorwaarden met betrekking tot de toegang tot en het gebruik van de diensten die zij aanbieden aan eindgebruikers en consumenten, waarbij de te betalen prijs en andere kosten van die diensten en de eventueel te betalen prijs en andere kosten voor de beëindiging van de overeenkomst nauwkeurig worden vermeld.

2. Voor de toepassing van het vorige lid dienen die ondernemingen de volgende informatie, die tevens vooraf moet worden verstrekt aan eenieder die met hen een dienstenovereenkomst wil sluiten, te publiceren [...]:

[...]

c) de standaardprijzen, waarbij de voor elk van de diensten verschuldigde bedragen en de inhoud van elk onderdeel van de prijs worden gespecificeerd, in het bijzonder:
   i) kosten die verband houden met de activering van de dienst, met de toegang tot en het gebruik van de dienst alsmede met het onderhoud dat met die dienst gepaard gaat;
   ii) gedetailleerde informatie over standaardkortingen en speciale of specifieke tariefplannen alsook eventuele extra kosten;
   iii) kosten die verband houden met eindapparatuur die wordt gehuurd of waarvan de klant eigenaar wordt;
   iv) kosten die het gevolg zijn van de beëindiging van de overeenkomst, daaronder begrepen de teruggave van apparatuur of boeten bij voortijdige beëindiging op initiatief van de abonnee".

13 In artikel 48 van de wet op de elektronische communicatie staat te lezen:

„1. Onverminderd de regelgeving inzake consumentenbescherming moet voor het aanbieden van openbare communicatienetwerken of openbare elektronischecommunicatiediensten een overeenkomst worden gesloten waarin verplicht en op duidelijke, volledige en eenvoudig toegankelijke wijze de volgende informatie moet zijn opgenomen:

[...]

g) de looptijd van de overeenkomst alsook de voorwaarden voor verlenging, opschorting of beëindiging van de diensten en van de overeenkomst;

[...]

2. De informatie over de looptijd van de overeenkomst, met inbegrip van de voorwaarden voor verlenging of beëindiging ervan, moet duidelijk en begrijpelijk zijn, op een duurzame drager worden verstrekt en het volgende bevatten:

a) de eventuele minimumcontractduur die geldt wanneer aan de consument enig geïdentificeerd en gekwantificeerd voordeel wordt toegekend dat verband houdt met gesubsidieerde eindapparatuur, de installatie en activering van de dienst of andere promoties;

b) eventuele kosten die verband houden met nummerportabiliteit en andere identificatoren;

c) eventuele kosten die het gevolg zijn van de voortijdige beëindiging van de overeenkomst binnen de minimumcontractduur op initiatief van de abonnee, in het bijzonder om de aan gesubsidieerde eindapparatuur, aan de installatie en activering van de dienst of aan andere promoties verbonden kosten terug te verdienen.

[...]

4. Ondernemingen die elektronische communicatienetwerken en/of -diensten aanbieden, mogen zich niet tegen de beëindiging van een overeenkomst op initiatief van de abonnee verzetten op de grond dat er een minimumcontractduur geldt, noch kunnen zij wegens niet-naleving van een minimumcontractduur kosten in rekening brengen wanneer zij niet over bewijs beschikken van de in het vorige lid bedoelde wilsuiting van de consument.

[...]

11. Tijdens de minimumcontractduur mogen de kosten die de abonnee moet betalen wanneer de overeenkomst op zijn initiatief wordt beëindigd niet hoger zijn dan de door de aanbieder gemaakte kosten voor ingebruikname en is het verboden ter compensatie of vergoeding een bedrag in rekening te brengen.

12. De kosten die ontstaan doordat de overeenkomst waarin een minimumcontractduur is opgenomen, op initiatief van de abonnee voortijdig wordt beëindigd, moeten in verhouding staan tot het in de gesloten overeenkomst geïdentificeerde en gekwantificeerde voordeel dat aan hem is toegekend, en mogen dus niet automatisch overeenkomen met de totale waarde van de op de datum van beëindiging nog te betalen termijnen.

13. Voor de toepassing van het voorgaande lid moeten de kosten in het geval van gesubsidieerde eindapparatuur worden berekend in overeenstemming met de toepasselijke wetgeving en mogen deze kosten in alle overige gevallen niet hoger zijn dan de waarde van het toegekende voordeel die de onderneming die de dienst verricht, in verhouding tot de overeengekomen looptijd van de overeenkomst, nog moet terugverdienen op de datum waarop de voortijdige beëindiging in werking treedt."

14 Artikel 52-A van de wet op de elektronische communicatie, met als opschrift „Opschorting en beëindiging van de verleende dienst aan geabonneerde consumenten", bepaalt:

„1. Wanneer de diensten worden verleend aan abonnees die consument zijn, moeten de ondernemingen die openbare communicatienetwerken of openbare elektronischecommunicatiediensten aanbieden bij wanbetaling van de in de factuur vermelde bedragen de consument een ingebrekestelling sturen waarbij hem een extra termijn van 30 dagen wordt toegekend om de betaling uit te voeren, op straffe van opschorting van de dienst en, in voorkomend geval, automatische ontbinding van de overeenkomst, respectievelijk overeenkomstig de leden 3 en 7.

[...]

3. Binnen de termijn van 10 dagen na afloop van de in lid 1 vermelde extra termijn moeten de ondernemingen die openbare communicatienetwerken of openbare elektronischecommunicatiediensten aanbieden, de dienst verplicht gedurende 30 dagen opschorten indien de consument na afloop van voornoemde termijn de betaling niet heeft uitgevoerd of geen schriftelijke betalingsregeling met de onderneming is overeengekomen om de verschuldigde bedragen te betalen.

[...]

7. De overeenkomst wordt na afloop van de opschortingsperiode van 30 dagen geacht automatisch te zijn ontbonden indien de consument de verschuldigde bedragen niet volledig heeft betaald of geen schriftelijke betalingsregeling heeft gesloten.

8. De in het vorige lid vermelde ontbinding laat onverlet dat ter compensatie of vergoeding een bedrag in rekening wordt gebracht wegens ontbinding van de overeenkomst binnen de minimumcontractduur, overeenkomstig en binnen de grenzen van decreto-lei n.° 56/2010 [...] [(wetsbesluit nr. 56/2010) van 1 juni 2010 (*Diário da República*, 1e serie, nr. 106 van 1 juni 2010)].

9. Na schriftelijke ingebrekestelling van de consument met inachtneming van de in artikel 52, lid 5, vermelde termijn, leidt wanbetaling van een in de betalingsregeling vastgestelde termijn onherroepelijk tot ontbinding van de overeenkomst, met toepassing van het bepaalde in het vorige lid.

10. Bij schending van het bepaalde in het onderhavige artikel door de onderneming die openbare communicatienetwerken of openbare elektronischecommunicatiediensten aanbiedt, met name wanneer de onderneming de dienst blijft verlenen in strijd met het bepaalde in lid 3 of facturen uitreikt nadat de dienst had moeten worden opgeschort, kunnen de verschuldigde bedragen voor de verleende dienst niet van de consument worden geëist en neemt [de onderneming] de gemaakte proceskosten om de vordering te innen voor [haar] rekening.

11. Het in het vorige lid bepaalde is niet van toepassing op na opschorting van de dienst uitgereikte facturen die zien op diensten die vóór de opschorting daadwerkelijk zijn verleend, of op wettelijk voorgeschreven vergoedingen bij voortijdige beëindiging van de overeenkomst.

[...]"

Wetsbesluit nr. 56/2010

15 Artikel 1 van wetsbesluit nr. 56/2010 luidt:

„De onderhavige regeling stelt limieten aan de bedragen die in rekening worden gebracht voor diensten die betrekking hebben op de ontgrendeling van apparatuur die bestemd is om toegang te verkrijgen tot elektronischecommunicatiediensten, en voor de beëindiging van de overeenkomst tijdens de minimumcontractduur, waarbij de rechten van gebruikers op elektronische communicatie worden gewaarborgd en meer mededinging in deze sector wordt bevorderd."

16 Artikel 2, leden 2 en 3, van dit wetsbesluit bepaalt:

„2. Tijdens de minimumcontractduur is het verboden voor de beëindiging van de overeenkomst of de ontgrendeling van de apparatuur een bedrag in rekening te brengen dat hoger is dan:

a) 100 % van de waarde van de apparatuur op het tijdstip waarop deze wordt aangeschaft of in gebruik wordt gekregen, zonder enige korting, vermindering of subsidie, binnen de eerste zes maanden van de minimumcontractduur, na aftrek van het bedrag dat de gebruiker reeds betaald heeft en van eventuele vorderingen van de consument op de aanbieder van mobiele communicatiediensten;

b) 80 % van de waarde van de apparatuur op het tijdstip waarop deze wordt aangeschaft of in gebruik wordt gekregen, zonder enige korting, vermindering of subsidie, na de eerste zes maanden van de minimumcontractduur, na aftrek van het bedrag dat de gebruiker reeds betaald heeft en van eventuele vorderingen van de consument op de aanbieder van mobiele communicatiediensten;

c) 50 % van de waarde van de apparatuur waarop deze wordt aangeschaft of in gebruik wordt gekregen, zonder enige korting, vermindering of subsidie, tijdens het laatste jaar van de minimumcontractduur, na aftrek van het bedrag dat de gebruiker reeds betaald heeft en van eventuele vorderingen van de consument op de aanbieder van mobiele communicatiediensten.

3. Het is verboden om voor het beëindigen van de overeenkomst tijdens de minimumcontractduur, een bedrag ter compensatie of vergoeding in rekening te brengen dat hoger is dan het in het vorige lid genoemde bedrag."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

17 Vodafone, een te Lissabon (Portugal) gevestigde vennootschap, heeft als doel het verlenen van diensten op het gebied van elektronische communicatie, vaste telefonie en draadloze internettoegang.

18 In het kader van haar activiteiten sluit Vodafone met haar klanten dienstenovereenkomsten, waarbij sommige van deze overeenkomsten bedingen met betrekking tot speciale promoties bevatten waarvoor voorwaarden van toepassing zijn die betrekking hebben op een vooraf vastgestelde minimumperiode (hierna: „minimumcontractduur") waartoe die klanten zich verbinden. Overeenkomstig die bedingen moeten de klanten gedurende die periode een contractuele relatie met Vodafone onderhouden en van de door die vennootschap aangeboden goederen en diensten gebruikmaken, en dit in ruil voor gunstige commerciële voorwaarden, met name wat betreft de te betalen prijs voor diensten waarop zij zijn geabonneerd.

19 De minimumcontractduur kan variëren afhankelijk van de dienst. Een dergelijke minimumcontractduur heeft tot doel Vodafone in de gelegenheid te stellen een gedeelte van haar investeringen in apparatuur en infrastructuur, alsook andere kosten zoals kosten die verband houden met de activering van de dienst en met speciale aan klanten toegekende voordelen, terug te verdienen. Wanneer klanten de minimumcontractduur om redenen die aan hen toe te rekenen zijn niet naleven, dienen de klanten in kwestie de in de overeenkomsten bepaalde bedragen te betalen. Die bedragen strekken ertoe de niet-naleving van de minimumcontractduur door klanten te ontmoedigen.

20 Na de bij wet nr. 15/2016 ingevoerde wijziging is Vodafone in augustus 2016 gestart met het in overeenstemming met artikel 48 van de wet op de elektronische communicatie vaststellen van het bedrag dat klanten dienen te betalen wanneer zij de minimumcontractduur niet naleven. Daarbij ging Vodafone uit van een berekening op basis van de voordelen die overeenkomstig de met de betreffende klanten gesloten overeenkomsten aan hen zijn toegekend en voor welke voordelen Vodafone op de beëindigingsdatum van die overeenkomsten nog niet was vergoed. Volgens het nationale recht wordt het te betalen bedrag bij niet-naleving van de minimumcontractduur namelijk berekend in verhouding tot het gedeelte van de minimumcontractduur dat is verstreken en op basis van de geïdentificeerde en gekwantificeerde voordelen die overeenkomstig die overeenkomst aan de klant zijn toegekend. Dit bedrag mag niet hoger zijn dan de kosten die Vodafone heeft gedragen voor ingebruikname.

21 Voor november 2016 heeft Vodafone btw afgedragen op basis van de bedragen die zij heeft ontvangen omdat de minimumcontractduur niet was nageleefd (hierna: „in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedragen"). Vervolgens heeft zij op 13 oktober 2017 bezwaar ingediend tegen die btw-afdracht omdat zij van mening is dat over de in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedragen geen btw verschuldigd is.

22 Dit bezwaar is bij besluit van 8 januari 2018 door de belasting- en douanedienst afgewezen. Daarop heeft Vodafone bij de verwijzende rechter, te weten de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [scheidsgerecht voor belastingzaken (centrum voor bestuursrechtelijke

arbitrage), Portugal], een verzoek ingediend dat ertoe strekt de onrechtmatigheid van de btw-afdracht met betrekking tot de in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedragen voor november 2016 te doen vaststellen.

23 De procedure bij de verwijzende rechter was geschorst in afwachting van de afsluiting van de zaak die aanleiding heeft gegeven tot het arrest van 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), en is hervat op 28 november 2018.

24 De Tribunal Arbitral Tributário merkt om te beginnen op dat de voortijdige beëindiging van overeenkomsten voor Vodafone een economisch nadeel oplevert, en dat dit duidelijk tot uiting komt wanneer de overeenkomst aan het begin van de uitvoering wordt beëindigd en Vodafone aan de klant voordelen in de vorm van promoties heeft toegekend. Volgens de verwijzende rechter moet worden aangenomen dat die aanbieder schade lijdt, en vloeit voorts uit artikel 48, lid 2, onder c), en artikel 52-A, lid 8, van de wet op de elektronische communicatie voort dat de beëindiging van de overeenkomst binnen de minimumcontractperiode rechtvaardigt dat ter compensatie een bedrag in rekening wordt gebracht om „de aan gesubsidieerde eindapparatuur, aan de installatie en activering van de dienst of aan andere promoties verbonden kosten terug te verdienen". Hij gaat er dus van uit dat die kosten worden gedragen door Vodafone en dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedragen tot doel hebben deze terug te verdienen.

25 Vervolgens acht de verwijzende rechter bewezen dat de minimumcontractperiode, als een voor klanten geldende voorwaarde om aanspraak te kunnen maken op gunstige commerciële voorwaarden, essentieel is voor Vodafone om een deel van haar investeringen – die verband houden met algemene infrastructuur (netwerken, apparatuur en installaties), klantenwerving (handels- en marketingcampagnes, en betaling van commissies aan partners), de activering van de dienst waarop een abonnement is genomen, de voordelen die zijn toegekend in de vorm van kortingen of kosteloze diensten, en de kosten voor de installatie of aankoop van apparatuur – terug te kunnen verdienen.

26 Ten slotte wijst de verwijzende rechter waar het gaat om de vraag of een prejudiciële verwijzing, gelet op het arrest van 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), nodig is, er ten eerste op dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedragen en de bedragen die aan de orde waren in de zaak die heeft geleid tot dat arrest, anders worden berekend.

27 Ten tweede lijkt het Hof in het arrest van 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), belang te hebben gehecht aan het feit dat in die zaak het bedrag dat werd betaald voor de niet-naleving van de minimumcontractduur, overeenkwam met het bedrag dat de betrokken aanbieder gedurende de resterende minimumcontractduur zou hebben ontvangen indien de overeenkomst niet zou zijn beëindigd. De verwijzende rechter acht het dan ook noodzakelijk om het Hof een verzoek om een prejudiciële beslissing voor te leggen om een antwoord te krijgen op de vraag of de omstandigheid dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedragen niet overeenkomen met de bedragen die zonder de beëindiging van de overeenkomst gedurende de rest van de minimumcontractduur zouden zijn betaald, relevant is om te bepalen of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedragen zijn aan te merken als vergoeding voor een aan btw onderworpen dienst die onder bezwarende titel wordt verricht in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn.

28 In deze omstandigheden heeft de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moeten artikel 2, lid 1, onder c), en de artikelen 9, 24, 72 en 73 van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat er sprake is van een aan de btw onderworpen dienst wanneer een aanbieder van elektronische communicatiediensten aan zijn voormalige klanten (aan wie hij gunstige voorwaarden heeft toegekend, zoals gratis installatie en activering, portabiliteit, apparatuur of

speciale tarieven in ruil voor het naleven van een bepaalde minimumcontractduur, waaraan zij zich niet hebben gehouden om een aan hen toe te rekenen reden) een bedrag in rekening brengt dat volgens de wet niet hoger mag zijn dan de door de dienstenaanbieder gemaakte kosten voor ingebruikname en in verhouding moet staan tot het aan de klant toegekende voordeel dat als zodanig in de gesloten overeenkomst wordt geïdentificeerd en gekwantificeerd, zodat het bedrag niet automatisch overeenkomt met de totale waarde van de op de datum van beëindiging van die overeenkomst nog te betalen termijnen?

2) Staat, gelet op de genoemde bepalingen, de omstandigheid dat dergelijke bedragen pas na de beëindiging van de overeenkomst van voormalige klanten worden verlangd, dus wanneer de dienstenaanbieder geen diensten meer aan hen verleent, en dat er na de beëindiging van de overeenkomst geen verbruik meer plaatsvindt, eraan in de weg dat die bedragen als tegenprestatie voor verleende diensten worden aangemerkt?

3) Moet, gelet op de genoemde bepalingen, worden uitgesloten dat het aan de orde zijnde bedrag als tegenprestatie voor verleende diensten wordt aangemerkt omdat de dienstenaanbieder en zijn voormalige klanten overeenkomstig een wettelijke verplichting in de algemene voorwaarden van de overeenkomst de formule hebben opgenomen om het bedrag te berekenen dat bij niet-naleving van de in de dienstenovereenkomst vermelde minimumcontractduur door die voormalige klanten moet worden betaald?

4) Moet, gelet op de genoemde bepalingen, worden uitgesloten dat het aan de orde zijnde bedrag als tegenprestatie voor verleende diensten wordt aangemerkt wanneer dat bedrag niet overeenkomt met het bedrag dat de dienstenaanbieder voor de rest van de minimumcontractduur zou hebben ontvangen indien de overeenkomst niet zou zijn beëindigd?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

29 Met zijn vragen, die gezamenlijk dienen te worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat als vergoeding voor een dienst die onder bezwarende titel wordt verricht in de zin van deze bepaling, moeten worden aangemerkt de bedragen die een marktdeelnemer ontvangt wanneer een dienstenovereenkomst op grond waarvan een klant in ruil voor gunstige commerciële voorwaarden een minimumcontractduur moet naleven, om aan die klant te wijten redenen voortijdig wordt beëindigd.

30 In dit verband zij eraan herinnerd dat overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn, waarin de werkingssfeer van de btw wordt afgebakend, diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan de btw onderworpen zijn.

31 Een dienst wordt enkel „onder bezwarende titel” verricht in de zin van die bepaling wanneer er tussen de dienstverrichter en de ontvanger van de dienst een rechtsbetrekking bestaat waarbij over en weer prestaties worden uitgewisseld en waarbij de door de dienstverrichter ontvangen vergoeding de werkelijke tegenwaarde vormt voor een aan de ontvanger verleende individualiseerbare dienst. Dit is het geval wanneer er een rechtstreeks verband bestaat tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenwaarde (arrest van 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punt 39 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

32 Aangaande het rechtstreekse verband tussen de aan de ontvanger verleende dienst en de ontvangen werkelijke tegenwaarde heeft het Hof geoordeeld dat de tegenwaarde voor de prijs die wordt betaald bij ondertekening van een dienstenovereenkomst, bestaat in het recht dat de klant daaruit krijgt om gebruik te maken van de uitvoering van de uit die overeenkomst voortvloeiende verplichtingen,

ongeacht of de klant dit ook effectief doet. Bijgevolg verricht de dienstverrichter deze dienst zodra hij de klant in staat stelt om ervan gebruik te maken, zodat het feit dat de klant geen gebruik van dat recht maakt, niet van invloed is op het bestaan van het hierboven bedoelde rechtstreekse verband (zie in die zin arrest van 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punt 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 In dit verband heeft het Hof geoordeeld dat het vooraf bepaalde bedrag dat een marktdeelnemer ontvangt wanneer een dienstenovereenkomst met een minimumcontractduur voortijdig wordt beëindigd door zijn klant of om een aan deze klant toe te rekenen reden, waarbij dat bedrag overeenkomt met het bedrag dat die aanbieder gedurende de resterende contractduur zou hebben ontvangen indien de overeenkomst niet was beëindigd, moet worden beschouwd als de vergoeding voor een dienst die onder bezwarende titel is verricht en als zodanig aan btw is onderworpen, ook al impliceert die beëindiging de deactivering van de contractuele goederen en diensten vóór het einde van de overeengekomen minimumcontractduur (zie in die zin arresten van 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punten 12, 45 en 57, en 3 juli 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, punt 70).

34 In casu dient te worden opgemerkt dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedragen volgens de door de verwijzende rechter verstrekte gegevens worden berekend volgens een contractueel vastgestelde formule, met inachtneming van de voorwaarden die in het nationale recht zijn bepaald. Uit die gegevens blijkt dat die bedragen niet hoger mogen zijn dan de door de dienstverrichter gemaakte kosten voor de exploitatie van die diensten en in verhouding moeten staan tot het aan de klant toegekende voordeel dat als zodanig is geïdentificeerd en gekwantificeerd in de met die dienstverrichter gesloten overeenkomst. Die bedragen komen dan ook niet automatisch overeen met de waarde van de op de datum van de beëindiging van de overeenkomst nog te betalen termijnen noch met de bedragen die de dienstverrichter zonder de beëindiging van de overeenkomst zou hebben ontvangen gedurende de rest van de minimumcontractduur.

35 Ten eerste dient te worden geoordeeld dat in de in het vorige punt uiteengezette omstandigheden de tegenwaarde voor het door de klant aan Vodafone betaalde bedrag bestaat in het recht van de klant om gebruik te maken van de uitvoering, door deze aanbieder, van de uit de dienstenovereenkomst voortvloeiende verplichtingen, ook al wil of kan de klant om een aan hem toe te rekenen reden dit recht niet uitoefenen (zie naar analogie arrest van 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punt 45).

36 In die omstandigheden stelt Vodafone de klant immers in staat van de verleende diensten gebruik te maken in de zin van de in punt 32 van dit arrest aangehaalde rechtspraak, en is het stopzetten van de dienstverlening niet aan Vodafone toerekenbaar.

37 Vodafone verbindt zich ertoe haar klanten de in de met hen gesloten overeenkomsten overeengekomen diensten te leveren, en dit tegen de in die overeenkomsten opgenomen voorwaarden. Die klanten verbinden zich er op hun beurt toe de in die overeenkomsten vastgestelde maandelijkse termijnen te betalen en, in voorkomend geval, de bedragen die verschuldigd zijn wanneer die overeenkomsten vóór het einde van de minimumcontractduur worden beëindigd om aan hen te wijten redenen.

38 In die context komen die verschuldigde bedragen, zoals de verwijzende rechter aangeeft, overeen met het terugverdienen van een deel van de kosten die zijn verbonden aan de door Vodafone aan die klanten verstrekte diensten en die deze klanten ingevolge de door hen aangegane verbintenis gehouden zijn te vergoeden wanneer die overeenkomsten vóór het einde van de minimumcontractduur worden beëindigd.

39 Derhalve moeten die bedragen worden geacht deel uit te maken van de prijs van de diensten die de dienstverrichter ingevolge de door hem aangegane verbintenis gehouden is aan de klanten te verstrekken, waarbij dat deel wordt meegerekend in de prijs van de maandelijkse termijnen voor het

geval dat de betreffende klanten de minimumcontractduur niet naleven. In die omstandigheden hebben die bedragen een soortgelijk doel als dat van de maandelijkse termijnen die de klanten in beginsel verschuldigd zouden zijn geweest indien zij niet de commerciële voordelen hadden genoten waarvoor de naleving van die minimumcontractduur een voorwaarde was.

40 Dientengevolge moet worden geoordeeld dat het bij de voortijdige beëindiging van de overeenkomst verschuldigde bedrag vanuit het oogpunt van de economische realiteit, die een fundamenteel criterium vormt voor de toepassing van het gemeenschappelijke btw-stelsel, tot doel heeft om de aanbieder een contractueel vastgelegde minimumvergoeding voor de verrichte diensten te waarborgen (zie in die zin arrest van 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punt 61).

41 In een situatie waarin de klanten in kwestie de minimumcontractduur niet naleven, moeten de diensten – zoals de Portugese en de Ierse regering alsook de Europese Commissie in hun opmerkingen hebben betoogd – dan ook worden geacht te zijn verricht zodra die klanten in staat zijn gesteld om van die diensten gebruik te maken.

42 In die omstandigheden dienen de in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedragen te worden geacht deel uit te maken van de door die aanbieder ontvangen vergoeding voor de verleende diensten. In dit verband is het niet relevant dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde bedragen, anders dan de bedragen die aan de orde waren in de zaak die heeft geleid tot het arrest van 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), het voor Vodafone niet mogelijk maken dezelfde inkomsten te verkrijgen als die welke zij zou hebben ontvangen indien de klant de overeenkomst niet voortijdig had beëindigd.

43 Ten tweede zij wat betreft de uit de in punt 31 van dit arrest in herinnering gebrachte rechtspraak voortvloeiende voorwaarde dat de betaalde bedragen de werkelijke tegenprestatie moeten vormen voor een individualiseerbare dienst, opgemerkt dat zowel de te verrichten dienst als de tegenprestatie voor het recht om van deze dienst gebruik te maken, wordt vastgesteld bij het sluiten van de overeenkomst tussen Vodafone en haar klanten. Met name blijkt uit de door de verwijzende rechter verstrekte gegevens dat de tegenprestatie voor de dienst wordt bepaald volgens duidelijk afgebakende criteria aan de hand waarvan zowel de maandelijkse termijnen als de wijze waarop het bedrag voor de voortijdige beëindiging moet worden berekend, worden gespecificeerd.

44 De door de klant betaalde tegenprestatie is dan ook noch vrijwillig en willekeurig (zie in die zin arrest van 3 maart 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punt 19), noch moeilijk kwantificeerbaar en onzeker (zie in die zin arrest van 10 november 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punt 35).

45 Anders dan Vodafone aanvoert, kan dat bedrag ook niet worden gelijkgesteld met een bij wet opgelegde betaling in de zin van het arrest van 8 maart 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120), noch is het bedoeld om de aanbieder, nadat de klant de overeenkomst heeft beëindigd, schadeloos te stellen in de zin van het arrest van 18 juli 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440).

46 Ten eerste wordt de berekening van dat bedrag weliswaar geregeld in wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen, maar staat het niettemin vast dat de betaling van het bedrag plaatsvindt in het kader van een rechtsbetrekking die wordt gekenmerkt door het feit dat over en weer prestaties worden uitgewisseld tussen de dienstverrichter en zijn klant, en dat die betaling in dat kader een contractuele verplichting vormt voor die klant.

47 Ten tweede zij wat betreft het argument van Vodafone dat het bedrag dat verschuldigd is wegens niet-naleving van de minimumcontractduur te vergelijken is met een vergoeding die ertoe strekt de door haar geleden schade te compenseren, in de eerste plaats opgemerkt dat dit argument niet strookt met de realiteit van het in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale recht, aangezien een aanbieder

overeenkomstig dat recht – onder voorbehoud van de door de verwijzende rechter in dit verband te verrichten verificaties – niet in de mogelijkheid verkeert om aan de klant ter compensatie of vergoeding een bedrag in rekening te brengen wanneer de overeenkomst voortijdig wordt beëindigd.

48 In de tweede plaats kan dat argument evenmin slagen gelet op de economische realiteit van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde transacties.

49 Vanuit een economische benadering bepaalt de aanbieder immers de prijs van zijn dienst en de maandelijkse termijnen, waarbij rekening wordt gehouden met de kosten van die dienst en de minimumcontractduur. Zoals in punt 39 van dit arrest is opgemerkt, moet het bedrag dat verschuldigd is bij voortijdige beëindiging, worden geacht onlosmakelijk deel uit maken van de prijs tot betaling waarvan de klant zich heeft verbonden in ruil voor de uitvoering, door de dienstverrichter, van diens contractuele verplichtingen.

50 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vragen te worden geantwoord dat artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat als vergoeding voor een dienst die onder bezwarende titel wordt verricht in de zin van deze bepaling, moeten worden aangemerkt de bedragen die een marktdeelnemer ontvangt wanneer een dienstenovereenkomst op grond waarvan een klant in ruil voor gunstige commerciële voorwaarden een minimumcontractduur moet naleven, om aan die klant te wijten redenen voortijdig wordt beëindigd.

Kosten

51 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Negende kamer) verklaart voor recht:

Artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat als vergoeding voor een dienst die onder bezwarende titel wordt verricht in de zin van deze bepaling, moeten worden aangemerkt de bedragen die een marktdeelnemer ontvangt wanneer een dienstenovereenkomst op grond waarvan een klant in ruil voor gunstige commerciële voorwaarden een minimumcontractduur moet naleven, om aan die klant te wijten redenen voortijdig wordt beëindigd.

ondertekeningen