Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (nionde avdelningen)

den 11 juni 2020*

”Begäran om förhandsavgörande – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 2.1 c – Tillämpningsområde – Skattepliktiga transaktioner – Tillhandahållande av tjänster mot ersättning – Gottgörelse som betalas för det fall kunden inte iakttar den minsta avtalade bindningstiden – Kvalificering”

I mål C-43/19,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Skiljedomstolen för skatterättsliga tvister (Centrum för förvaltningsrättsliga skiljeförfaranden), Portugal), genom beslut av den 2 januari 2019, som inkom till domstolen den 24 januari 2019, i målet

Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, SA

mot

Autoridade Tributária e Aduaneira,

meddelar

DOMSTOLEN (nionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden S. Rodin samt domarna D. Šváby och K. Jürimäe (referent),

generaladvokat: G. Pitruzzella,

justitiesekreterare: förste handläggaren M. Ferreira,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 30 januari 2020,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

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

– Portugals regering, genom L. Inez Fernandes, T. Larsen, R. Campos Laires och P. Barros da Costa, samtliga i egenskap av ombud,

– Irlands regering, genom J. Quaney och M. Browne, båda i egenskap av ombud, biträdda av N. Travers, SC,

* Rättegångsspråk: portugisiska.

– Förenade kungarikets regering, genom Z. Lavery, i egenskap av ombud, biträdd av E. Mitrophanous, barrister,

– Europeiska kommissionen, inledningsvis genom L. Lozano Palacios och A. Caeiros, därefter genom L. Lozano Palacios och I. Melo Sampaio, samtliga i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 2.1 c samt artiklarna 9, 24, 72 och 73 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA (nedan kallat Vodafone) och Autoridade Tributária e Aduaneira (skatte- och tullmyndigheten, Portugal). Målet gäller inbetalningen av mervärdesskatt för november 2016.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 Enligt artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet ska ”[t]illhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap” vara föremål för mervärdesskatt.

4 I artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Med beskattningsbar person avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.”

5 I artikel 24 i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”1. Med tillhandahållande av tjänster avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor.

2. Med telekommunikationstjänster avses tjänster för överföring, sändning eller mottagning av signaler, text, bilder och ljud eller information av vilket slag som helst via tråd, radio, optiska eller andra elektromagnetiska medel, inbegripet överlåtelse och upplåtelse i samband härmed av rätten att nyttja kapacitet för sådan överföring, sändning eller mottagning, inbegripet tillhandahållande av tillgång till globala informationsnät.”

6 I artikel 64.1 samma direktiv föreskrivs följande:

”När … leveranser av varor … och tillhandahållanden av tjänster ger upphov till successiva avräkningar eller successiva betalningar, skall dessa leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster anses äga rum vid utgången av de perioder som dessa avräkningar eller betalningar hänför sig till.”

7 I artikel 72 i mervärdesskattedirektivet anges följande:

”Vid tillämpningen av detta direktiv skall med marknadsvärde avses hela det belopp som förvärvaren av en vara eller tjänst, i samma försäljningsled som det där leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster äger rum, i fri konkurrens, skulle få betala till en oberoende leverantör eller tjänsteleverantör i den medlemsstat där transaktionen beskattas för att vid den tidpunkten erhålla ifrågavarande varor eller tjänster.

Om ingen jämförbar leverans av varor eller inget jämförbart tillhandahållande av tjänster kan fastställas, skall marknadsvärdet utgöras av följande:

1) Med avseende på varor, ett belopp som inte understiger inköpspriset för varorna eller för liknande varor eller, om det inte finns något inköpspris, självkostnadspriset, fastställt vid tidpunkten för transaktionen.

2) Med avseende på tjänster, ett belopp som inte understiger den beskattningsbara personens kostnad för att tillhandahålla tjänsten.”

8 I artikel 73 i direktivet föreskrivs följande:

”För andra leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster än som avses i artiklarna 74–77 skall beskattningsunderlaget omfatta allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har erhållit eller skall erhålla från förvärvaren eller en tredje part för dessa transaktioner, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på transaktionerna.”

Portugisisk rätt

Mervärdesskattelagen

9 Enligt artikel 1.1 a i Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (mervärdesskattelagen) ska leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som sker mot ersättning inom landets territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap vara föremål för mervärdesskatt.

10 I artikel 4.1 i mervärdesskattelagen föreskrivs att det som avses med tillhandahållande av tjänster är transaktioner som sker mot ersättning och som varken utgör leveranser, förvärv inom gemenskapen eller import av varor.

11 I artikel 16.6 a i mervärdesskattelagen föreskrivs följande:

”Följande poster ska inte ingå i det beskattningsunderlag som avses i föregående punkt:

a) ränta som uppburits på grund av försenad betalning av motprestationen och de belopp som uppburits som ersättning, enligt domstolsbeslut, på grund av hel eller delvis underlåtenhet att uppfylla skyldigheter …”

Lagen om elektronisk kommunikation

12 I artikel 47.1 och 47.2 c i lei n.º 5/2004, das comunicações electrónicas (lag nr 5/2004 om elektronisk kommunikation) av den 10 februari 2004 (Diário da República I, serie I-A, nr 34, av den 10 februari 2004), i dess lydelse enligt lei n.º 15/2016 (lag nr 15/2016) av den 17 juni 2016 (Diário da República, serie 1, nr 115, av den 17 juni 2016) (nedan kallad lagen om elektronisk kommunikation), föreskrivs följande:

”1. Företag som tillhandahåller allmänna kommunikationsnät eller allmänt tillgängliga elektroniska kommunikationstjänster är skyldiga att ge allmänheten och den som tillkännager sin avsikt att ingå ett avtal med dem om tillhandahållande av tjänster tillgång till ändamålsenlig, tydlig, jämförbar och uppdaterad information om de bestämmelser och villkor som vanligen används inom området för tillgång till och användning av de tjänster som de tillhandahåller slutanvändarna och konsumenterna, varvid de i detalj ska ange sina priser och andra avgifter samt, i förekommande fall, de bestämmelser och villkor som gäller vid uppsägning av avtalet.

2. För tillämpningen av föregående punkt ska dessa företag offentliggöra … följande uppgifter, som även i förväg ska lämnas till den som avser att ingå ett avtal med dem om tillhandahållande av tjänster:

…

c) normala priser, med angivande av de belopp som ska betalas för varje tillhandahållande av tjänst och innehållet i varje del av priset, som särskilt ska omfatta
   i) avgifter i samband med aktivering av tjänsten, tillträde, användning och hantering,
   ii) detaljerad information om tillämpade normala rabatter, särskilda eller specifika tariffsystem samt eventuella ytterligare kostnader,
   iii) kostnader i samband med terminalutrustning som hyrs eller som kunden blir ägare till.
   iv) avgifter till följd av uppsägning av avtalet, inklusive återlämning av utrustning eller straffavgifter för förtida uppsägning på initiativ av abonnenterna.”

13 I artikel 48 i lagen om elektronisk kommunikation föreskrivs följande:

”1. Utan att det påverkar tillämpliga bestämmelser om konsumentskydd, ska tillhandahållandet av allmänna kommunikationsnät eller tillhandahållandet av allmänt tillgängliga elektroniska kommunikationstjänster fastställas i ett avtal, som på ett tydligt, heltäckande och lättillgängligt sätt ska innehålla följande information:

…

g) avtalets löptid samt villkoren för förlängning, tillfälligt avbrott och upphörande av tjänsterna och villkoren för förlängning, tillfälligt avbrott och uppsägning av avtalet,

…

2. Informationen angående avtalens löptid, inklusive villkoren för förlängning och uppsägning, ska vara tydlig, begriplig, anges på ett varaktigt medium och innehålla följande uppgifter:

a) varje eventuell bindningstid som krävs för att konsumenten ska beviljas någon typ av fastställd och kvantifierad förmån i form av subventionerad telefon, installation eller aktivering av tjänsten eller andra erbjudanden,

b) eventuella kostnader för nummerflytt och annan identifieringsinformation,

c) eventuella kostnader på grund av att abonnenten säger upp avtalet i förtid under pågående bindningstid, särskilt vad gäller återkrav av kostnader för subventionerad telefon, installation eller aktivering av tjänsten eller andra erbjudanden,

…

4. Företag som erbjuder elektroniska kommunikationsnät och/eller kommunikationstjänster kan inte motsätta sig att avtalet sägs upp på initiativ av abonnenten, med motiveringen att det föreligger en bindningstid, eller kräva betalning av avgifter för underlåtenhet att iaktta en bindningstid, om de inte har bevis för att konsumenten har avgett en sådan viljeyttring som avses i föregående punkt.

…

11. De kostnader som abonnenten ska bära för det fall han eller hon säger upp avtalet under pågående bindningstid får inte överstiga de kostnader som leverantören har haft för att installera tjänsten, och det är förbjudet att kräva något belopp i form av gottgörelse eller kompensation.

12. De belopp som faktureras till följd av att abonnenten säger upp ett avtal med en viss bindningstid i förtid ska stå i proportion till den förmån som abonnenten fått del av, och som fastställts och kvantifierats i avtalet, och får inte automatiskt motsvara värdet av alla de delbetalningar som ännu inte har förfallit till betalning när avtalet sägs upp.

13. Vid tillämpning av vad som sägs i föregående punkt ska de belopp som faktureras, när telefoner har subventionerats, fastställas i enlighet med gällande rätt, och i övriga fall får beloppen inte överstiga det värde av den beviljade förmånen som det företag som tillhandahåller tjänsten, i förhållande till den avtalade bindningstiden, har kvar att uppbära vid tidpunkten för uppsägningen i förtid.”

14 I artikel 52-A i lagen om elektronisk kommunikation, med rubriken ”Tillfälligt avbrott i och upphörande av tjänster som tillhandahållits abonnenter som betraktas som konsumenter”, föreskrivs följande:

”1. När tjänsterna tillhandahålls abonnenter som betraktas som konsumenter ska företag som tillhandahåller allmänna kommunikationsnät eller allmänt tillgängliga elektroniska kommunikationstjänster, vid utebliven betalning av de belopp som anges i fakturorna, skicka ett betalningskrav till konsumenten, varvid denne ska ges ytterligare 30 dagar för att betala, vid äventyr att tillhandahållandet av tjänsten avbryts och att avtalet eventuellt sägs upp automatiskt, i enlighet med punkterna 3 respektive 7.

…

3. Företag som tillhandahåller allmänna kommunikationsnät eller allmänt tillgängliga elektroniska kommunikationstjänster är skyldiga att, senast tio dagar efter utgången av den ytterligare tidsfrist som anges i punkt 1, avbryta tillhandahållandet av tjänsten under en period av trettio dagar, om konsumenten, efter utgången av nämnda frist, inte har betalat eller inte skriftligen har kommit överens med bolaget om en avbetalningsplan för att reglera de utestående beloppen.

…

7. Avtalet sägs automatiskt upp när avbrottet på trettio dagar har löpt ut utan att konsumenten har betalat alla utestående belopp eller ingått en skriftlig överenskommelse om avbetalning.

8. Den uppsägning som avses i föregående punkt hindrar inte att det, i enlighet med decreto-lei n.º 56/2010 [lagdekret nr 56/2010 av den 1 juni 2010 (Diário da República, serie 1, nr 106 av den 1 juni 2010)] och inom de gränser som där anges, kan framställas krav på ett belopp i form av gottgörelse eller kompensation till följd av uppsägningen av avtalet under bindningstiden.

9. Om någon av de delbetalningar som parterna kommit överens om i avbetalningsplanen inte betalas ska avtalet, efter det att konsumenten skriftligen varslats om detta den tid i förväg som anges i artikel 52.5, sägas upp, varvid vad som sägs i föregående punkt ska äga tillämpning.

10. Om det företag som tillhandahåller allmänna kommunikationsnät eller allmänt tillgängliga elektroniska kommunikationstjänster, inte iakttar vad som anges i denna artikel, bland annat genom att fortsätta att tillhandahålla tjänsten i strid med vad som anges i punkt 3 eller genom att utfärda fakturor efter den tidpunkt då tjänsten inte ska tillhandahållas, ska detta medföra att konsumenten inte kan krävas på den motprestation han eller hon är skyldig för den tillhandahållna tjänsten och att [företaget] blir ansvarigt för att betala kostnaderna för att driva in fordran.

11. Vad som anges i föregående punkt ska inte tillämpas på fakturor som utfärdas efter det att tillhandahållandet av tjänsten har avbrutits och som avser tjänster som faktiskt utförts före avbrottet eller de motprestationer som föreskrivs i lagstiftningen vid förtida uppsägning av avtalet.

…”

Lagdekret nr 56/2010

15 I artikel 1 i lagdekret nr 56/2010 anges följande:

”I denna förordning fastställs gränserna för de belopp som får tas ut i samband med tillhandahållande av tjänsten att frånkoppla utrustning för tillgång till elektroniska kommunikationstjänster samt i samband med uppsägning av avtalet under bindningstiden, varvid användarnas rättigheter till elektronisk kommunikation säkerställs och konkurrensen inom denna sektor främjas.”

16 I artikel 2.2 och 2.3 i detta lagdekret föreskrivs följande:

”2. Under bindningstiden är det inte tillåtet att, på grund av uppsägningen av avtalet eller frånkopplingen av utrustningen, ta ut en ersättning som överstiger

a) 100 procent av utrustningens värde vid tidpunkten för förvärvet eller ianspråktagandet av utrustningen, utan minskning, nedsättning eller kvarhållande, under de sex första månaderna av denna period, efter avdrag för det belopp som abonnenten redan har betalat samt den eventuella fordran konsumenten har mot mobilteleoperatören,

b) 80 procent av utrustningens värde vid tidpunkten för förvärvet eller ianspråktagandet av utrustningen, utan minskning, nedsättning eller kvarhållande, efter de sex månaderna av denna period, efter avdrag för det belopp som abonnenten redan har betalat samt den eventuella fordran som konsumenten har mot mobilteleoperatören,

c) 50 procent av utrustningens värde vid tidpunkten för förvärvet eller ianspråktagandet av utrustningen, utan minskning, nedsättning eller kvarhållande, under det sista året av bindningstiden, efter avdrag för det belopp som abonnenten redan har betalat samt den eventuella fordran som konsumenten har mot mobilteleoperatören.

3. Det är förbjudet att ta ut någon som helst ersättning, som är högre än den som avses i föregående punkt, i form av gottgörelse eller kompensation för uppsägningen av avtalet under bindningstiden.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

17 Vodafone, ett bolag med säte i Lissabon (Portugal), har som verksamhetsföremål att tillhandahålla tjänster på området för elektronisk kommunikation, fast telefoni och trådlös internetåtkomst.

18 Vodafone ingår inom ramen för sin verksamhet avtal om tillhandahållande av tjänster med sina kunder. I vissa fall kan sådana avtal innehålla klausuler om speciella marknadsföringsåtgärder som beviljas under förutsättning att kunderna binder sig för en viss, i förväg bestämd, minimiperiod (nedan kallad bindningstiden). Enligt dessa klausuler åtar sig kunderna att upprätthålla ett avtalsförhållande med Vodafone och att använda de varor och tjänster som Vodafone tillhandahåller under en sådan period mot att kunderna erhåller förmånliga affärsvillkor, bland annat vad gäller det pris som ska betalas för de avtalade tjänsterna.

19 Bindningstiden kan variera beroende på dessa tjänster. Den syftar till att göra det möjligt för Vodafone att få tillbaka en del av sin investering i utrustning och infrastruktur samt andra kostnader, såsom kostnader för aktivering av tjänsten och särskilda fördelar som beviljats kunderna. Om kunderna underlåter att iaktta bindningstiden av skäl som kan tillskrivas dessa kunder innebär detta att de åläggs att betala de belopp som föreskrivs i avtalen. Dessa belopp syftar till att avskräcka kunderna från att inte iaktta bindningstiden.

20 Efter en ändring som gjordes genom lag nr 15/2016 fastställde Vodafone, med verkan från augusti 2016, med tillämpning av artikel 48 i lagen om elektronisk kommunikation, det belopp som kunderna skulle betala om de inte iakttog bindningstiden. Vodafone grundade sig därvid på en beräkning av de förmåner som beviljats dessa kunder i enlighet med de avtal som ingåtts med dem och för vilka Vodafone ännu inte hade erhållit någon ersättning när avtalen sades upp. Enligt nationell rätt beräknas nämligen det belopp som ska betalas om bindningstiden inte iakttas, i förhållande till den del av bindningstiden som förflutit, på grundval av de förmåner som beviljats kunden enligt avtalet, vilka identifierats och kvantifierats i avtalet. Detta belopp får inte överstiga Vodafones kostnader för att installera tjänsten.

21 I november 2016 gjorde Vodafone en inbetalning av mervärdesskatt baserat på de belopp som bolaget hade erhållit på grund av att bindningstiden inte hade iakttagits (nedan kallade de belopp som är aktuella i det nationella målet). Bolaget begärde därefter, den 13 oktober 2017, att denna inbetalning skulle bli föremål för omprövning, eftersom bolaget ansåg att de belopp som är aktuella i det nationella målet inte var mervärdesskattepliktiga.

22 Skatte- och tullmyndigheten beslöt, genom beslut av den 8 januari 2018, att inte göra någon ändring. Vodafone överklagade till den hänskjutande domstolen, det vill säga till Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Skiljedomstolen för skatterättsliga tvister (Centrum för administrativa skiljeförfaranden), Portugal), och yrkade att den domstolen skulle fastställa att inbetalningen av mervärdesskatt avseende de belopp som är aktuella i det nationella målet för november 2016 var rättsstridig.

23 Förfarandet vid den domstolen vilandeförklarades i avvaktan på avgörandet av det mål som avgjordes genom domen av den 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, (C-295/17, EU:C:2018:942), och återupptogs den 28 november 2018.

24 Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Skiljedomstolen för skatterättsliga tvister (Centrum för administrativa skiljeförfaranden)) har först och främst angett att en förtida uppsägning av avtalen utgör en ekonomisk skada för Vodafone, vilket är uppenbart när uppsägningen sker i början av avtalets löptid och när denna näringsidkare har beviljat kunden säljfrämjande förmåner. Enligt den hänskjutande domstolen kan det antas att nämnda näringsidkare har lidit skada. Det följer dessutom av artiklarna 48.2 c och artikel 52-A punkt 8 i lagen om elektronisk kommunikation att en uppsägning av avtalet under bindningstiden motiverar att det utges ersättning i

form av kompensation för att ”[återfå] kostnader för subventionerad telefon, installation eller aktivering av tjänsten eller andra erbjudanden”. Den hänskjutande domstolen antar således att Vodafone bär dessa kostnader och att de belopp som är aktuella i det nationella målet syftar till att återfå dessa kostnader.

25 Vidare anser den hänskjutande domstolen att det är utrett att bindningstiden, som utgör ett villkor för att kunden ska få tillgång till förmånliga affärsvillkor, är väsentlig för att Vodafone ska kunna återfå en del av vad bolaget investerat i den övergripande infrastrukturen (nätverk, utrustning och anläggningar), utvecklingen av kundunderlaget (kommersiella kampanjer och marknadsföringskampanjer samt betalning av provisioner till samarbetspartners), aktiveringen av den tjänst som tecknats, de förmåner som beviljats i form av prisnedsättningar eller gratis tjänster samt kostnader som är nödvändiga i samband med installation och inköp av utrustning.

26 Slutligen har den hänskjutande domstolen, vad gäller behovet av att begära ett förhandsavgörande, med beaktande av domen av den 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), för det första angett att de belopp som är aktuella i det nationella målet och de belopp som var aktuella i det mål som avgjordes genom den domen beräknats på olika sätt.

27 Den hänskjutande domstolen har, för det andra, påpekat att EU-domstolen, i domen av den 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), tycks ha fäst vikt vid den omständigheten att det i det målet fanns en överensstämmelse mellan det belopp som hade betalats på grund av att bindningstiden inte hade iakttagits och det belopp som den berörda näringsidkaren skulle ha erhållit under återstoden av denna period om avtalet inte hade sagts upp. Den hänskjutande domstolen anser därför att det är nödvändigt att begära ett förhandsavgörande från EU-domstolen för att avgöra huruvida den omständigheten att de belopp som är aktuella i det nationella målet inte sammanfaller med de belopp som skulle ha betalats under resten av bindningstiden om avtalet inte hade sagts upp är relevant för att avgöra huruvida de belopp som är aktuella i det nationella målet utgör betalning för ett tillhandahållande av tjänster mot ersättning som är mervärdesskattepliktigt, i den mening som avses i artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet.

28 Mot denna bakgrund beslutade Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Skiljedomstolen för skatterättsliga tvister (Centrum för förvaltningsrättsliga skiljeförfaranden)) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

”1) Ska artiklarna 2.1 c, 9, 24, 72 och 73 i [mervärdesskattedirektivet] tolkas så, att det utgör ett mervärdesskattepliktigt tillhandahållande av tjänster när en operatör som tillhandahåller elektronisk kommunikation kräver sina tidigare kunder (som operatören har beviljat reklamerbjudanden i form av bland annat gratis installation, aktivering av tjänsten, nummerflytt eller utrustning eller i form av tillämpning av särskilda avgifter, i utbyte mot att kunden har åtagit sig att iaktta en viss bindningstid, som av en anledning som är hänförlig till kunden inte har iakttagits) på ett belopp som, enligt lag, inte får överstiga de kostnader som det tillhandahållande företaget har haft för installationen av tjänsten och ska stå i proportion till den förmån kunden har beviljats, vilken fastställts och kvantifierats i det ingångna avtalet, och således inte automatiskt kan motsvara det totala värdet av de delbetalningar som ännu inte har förfallit till betalning vid tidpunkten för uppsägningen?

2) Utgör den omständigheten att sådana belopp utkrävs först när avtalet har upphört att gälla, det vill säga när operatören inte längre tillhandahåller kunden någon tjänst, och att tjänsten inte har nyttjats efter det att avtalet sades upp, mot bakgrund av de ovan nämnda bestämmelserna, hinder för att beloppen betraktas som en motprestation till ett tillhandahållande av tjänster?

3) Kan det, mot bakgrund av de ovan nämnda bestämmelserna, uteslutas att nämnda belopp är en motprestation för tillhandahållandet av tjänster på grund av att operatören och dennes tidigare kunder i förväg, enligt lag, inom ramen för ett anslutningsavtal, har fastställt metoden för att beräkna det belopp som de tidigare kunderna ska betala för det fall de inte iakttar den bindningstid som föreskrivs i avtalet om tillhandahållande av tjänster?

4) Kan det, mot bakgrund av de ovan nämnda bestämmelserna, uteslutas att nämnda belopp är en motprestation för tillhandahållandet av tjänster när det omtvistade beloppet inte motsvarar det belopp som operatören skulle ha erhållit under den återstående bindningstiden om uppsägning inte hade skett?”

Prövning av tolkningsfrågorna

29 Den hänskjutande domstolen har ställt frågorna, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att belopp som en näringsidkare uppbär vid förtida uppsägning, av skäl hänförliga till kunden, av ett avtal om tillhandahållande av tjänster, enligt vilket en bindningstid ska iakttas i utbyte mot att kunden beviljas förmånliga affärsvillkor, ska anses utgöra betalning för tillhandahållande av en tjänst mot ersättning, i den mening som avses i denna bestämmelse.

30 Enligt artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet, i vilken tillämpningsområdet för mervärdesskatt fastställs, ska tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap vara föremål för mervärdesskatt.

31 Det ska noteras att en tjänst tillhandahålls ”mot ersättning”, i den mening som avses i nämnda bestämmelse, endast om det mellan den som tillhandahåller tjänsten och den som köper den föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, varvid den ersättning som den person som tillhandahåller tjänsten tar emot utgör det faktiska motvärdet för en individualiserbar tjänst som tillhandahålls mottagaren. Så är fallet om det finns ett direkt samband mellan den tillhandahållna tjänsten och det emottagna motvärdet (dom av den 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punkt 39 och där angiven rättspraxis).

32 Vad gäller det direkta sambandet mellan den tjänst som tillhandahålls mottagaren och det faktiska motvärde som erhålls, har EU-domstolen slagit fast att motvärdet av det pris som betalas vid undertecknandet av ett avtal om tillhandahållande av en tjänst utgörs av kundens rätt att dra nytta av fullgörandet av de skyldigheter som följer av avtalet, oberoende av om kunden utnyttjar denna rätt eller inte. Tjänsteleverantören utför tjänsten i och med att kunden ges möjlighet att utnyttja densamma, vilket innebär att det saknar betydelse för frågan huruvida ett sådant direkt samband föreligger om kunden väljer att inte använda sig av denna rätt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

33 EU-domstolen har särskilt slagit fast att ett i förväg fastställt belopp som betalas till en näringsidkare i samband med att ett tjänsteavtal i vilket det föreskrivs en minsta bindningstid sägs upp i förtid av en kund, eller av en anledning som är hänförlig till kunden, varvid detta belopp motsvarar det belopp som näringsidkaren skulle ha erhållit under den återstående bindningstiden om avtalet inte sagts upp, ska anses utgöra betalning för en tjänst som tillhandahålls mot ersättning och därmed vara föremål för mervärdesskatt, även om en sådan uppsägning innebär att de varor och tjänster som anges i avtalet avaktiveras före utgången av den överenskomna minimiperioden för åtagandeperioden (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punkterna 12, 45 och 57, och dom av den 3 juli 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, punkt 70).

34 I förevarande fall framgår det av de uppgifter som den hänskjutande domstolen har lämnat att de belopp som är aktuella i det nationella målet beräknas enligt en i avtalet fastställd formel, med beaktande av de villkor som föreskrivs i nationell rätt. Det framgår av dessa uppgifter att dessa belopp inte får överstiga de kostnader som den som tillhandahåller tjänsterna har haft i samband med tillhandahållandet av dessa tjänster och att de ska stå i proportion till den förmån som beviljats kunden, vilken i sig har fastställts och kvantifierats i det avtal som ingåtts med tjänsteleverantören. Nämnda belopp motsvarar således inte automatiskt vare sig värdet av de delbetalningar som ännu inte har förfallit till betalning vid tidpunkten för uppsägningen eller de belopp som tjänsteleverantören skulle ha erhållit under resten av bindningstiden om en sådan uppsägning inte hade skett.

35 Det kan, för det första, konstateras att motvärdet för det belopp som kunden betalat till Vodafone, under de omständigheter som anges i föregående punkt, utgörs av kundens rätt att dra nytta av de skyldigheter som Vodafone har enligt tjänsteavtalet, även om kunden inte vill eller inte kan använda sig av denna rätt på grund av en omständighet som kan tillskrivas kunden (se, analogt, dom av den 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punkt 45).

36 Under dessa omständigheter ger Vodafone nämligen kunden möjlighet att dra nytta av tillhandahållandet av tjänsten, i den mening som avses i den rättspraxis som anges i punkt 32 ovan, och upphörandet av detta tillhandahållande kan inte tillskrivas Vodafone.

37 Vodafone åtar sig att tillhandahålla sina kunder de tjänster som överenskommits i de avtal som slutits med dem, på de villkor som anges i dessa avtal. Dessa kunder åtar sig att betala de månadsavgifter som föreskrivs i nämnda avtal och, i förekommande fall, de belopp de är skyldiga att betala, för det fall samma avtal skulle sägas upp innan bindningstiden har löpt ut, av skäl som beror på dem.

38 I detta sammanhang motsvarar dessa belopp, såsom den hänskjutande domstolen har angett, en återbetalning av en del av kostnaderna för att tillhandahålla de tjänster som denna näringsidkare har tillhandahållit dem och som dessa kunder har åtagit sig att betala tillbaka för det fall att avtalet sägs upp.

39 Dessa belopp ska följaktligen anses utgöra en del av priset för den tjänst som tjänsteleverantören har åtagit sig att tillhandahålla kunderna, och denna del läggs till månadsavgifterna för det fall kunden inte iakttar bindningstiden. Under dessa omständigheter har dessa belopp ett ändamål som motsvarar ändamålet med de månadsavgifter som i princip skulle ha betalats om kunderna inte hade åtnjutit de kommersiella fördelar som gavs på villkor att bindningsperioden iakttogs.

40 Om man utgår från de faktiska ekonomiska förhållandena kring transaktionen, vilka är av central betydelse vid tillämpningen av det gemensamma mervärdesskattesystemet, är syftet med det belopp som ska betalas vid förtida uppsägning av avtalet att säkerställa att näringsidkaren erhåller en avtalsenlig minimiersättning för den utförda tjänsten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, punkt 61).

41 Såsom den portugisiska och den irländska regeringen samt Europeiska kommissionen har gjort gällande i sina yttranden ska följaktligen, i en situation där dessa kunder inte iakttar denna bindningstid, tjänsten anses ha tillhandahållits, eftersom kunderna har getts möjlighet att dra nytta av dessa tjänster.

42 Under dessa omständigheter ska de belopp som är aktuella i det nationella målet anses utgöra en del av den ersättning som näringsidkaren har erhållit för nämnda tjänster. Det saknar, i detta hänseende, betydelse att de belopp som är aktuella i det nationella målet, till skillnad från de belopp som var

aktuella i det mål som avgjordes genom domen av den 22 november 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), inte ger Vodafone möjlighet att erhålla samma intäkter som bolaget skulle ha erhållit om kunden inte hade sagt upp avtalet i förtid.

43 Det kan, för det andra, vad gäller det villkor som följer av den rättspraxis som det erinrats om i punkt 31 i förevarande dom, enligt vilket de belopp som betalats ska utgöra det faktiska motvärdet för en individualiserad tjänst, påpekas att såväl den tjänst som ska tillhandahållas som ersättningen för rätten att dra nytta av denna tjänst fastställs i samband med att avtalet ingås mellan Vodafone och bolagets kunder. Det framgår särskilt av de uppgifter som lämnats av den hänskjutande domstolen att ersättningen för tjänsten bestäms enligt väl fastställda kriterier som reglerar såväl månadsavgifterna som det sätt på vilket det belopp som ska betalas vid förtida uppsägning ska beräknas.

44 Den ersättning som betalas av kunden är således varken frivillig och oförutsebar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 mars 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, punkt 19) eller svår att kvantifiera och osäker, (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punkt 35).

45 I motsats till vad Vodafone har gjort gällande kan detta belopp inte heller likställas med en lagstadgad betalning, i den mening som avses i domen av den 8 mars 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120), och det syftar inte heller till att gottgöra näringsidkaren till följd av att kunden sagt upp avtalet, i den mening som avses i domen av den 18 juli 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440).

46 Även om ramarna för beräkningen av detta belopp regleras av lagar och andra författningar, är det nämligen för det första ostridigt att betalningen av detta belopp sker inom ramen för ett rättsförhållande som kännetecknas av ett ömsesidigt utbyte av prestationer mellan tjänsteleverantören och dennes kund och att denna betalning i detta sammanhang utgör en avtalsförpliktelse för kunden.

47 Vidare kan det, vad gäller Vodafones argument att det belopp som ska betalas på grund av att bindningstiden inte iakttas liknar en gottgörelse som syftar till att ersätta den skada som Vodafone har lidit, för det första påpekas att detta argument strider mot den faktiskt gällande nationella rätt som ska tillämpas i det nationella målet, eftersom en näringsidkare, med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning i detta avseende, inte kan kräva att kunden ska betala något belopp i form av gottgörelse eller kompensation vid förtida uppsägning av avtalet.

48 För det andra kan nämnda argument inte heller vinna framgång med hänsyn till de ekonomiska förhållandena kring de transaktioner som är aktuella i det nationella målet.

49 Inom ramen för ett ekonomiskt synsätt fastställer näringsidkaren priset för sin tjänst och de månatliga avgifterna, med beaktande av kostnaderna för tjänsten och den kortaste bindningstiden. Såsom har påpekats i punkt 39 i förevarande dom ska det belopp som ska betalas vid förtida uppsägning anses utgöra en del av det pris som kunden har åtagit sig att betala för tjänsteleverantörens fullgörande av sina avtalsenliga skyldigheter.

50 Mot bakgrund av dessa överväganden ska tolkningsfrågorna besvaras enligt följande. Artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att belopp som en näringsidkare uppbär vid förtida uppsägning, av skäl hänförliga till kunden, av ett avtal om tillhandahållande av tjänster, enligt vilket en bindningstid ska iakttas i utbyte mot att kunden beviljas förmånliga affärsvillkor, ska anses utgöra betalning för ett tillhandahållande av en tjänst mot ersättning, i den mening som avses i denna bestämmelse.

Rättegångskostnader

51 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (nionde avdelningen) följande:

Artikel 2.1 c i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att belopp som en näringsidkare uppbär vid förtida uppsägning, av skäl hänförliga till kunden, av ett avtal om tillhandahållande av tjänster, enligt vilket en bindningstid ska iakttas i utbyte mot att kunden beviljas förmånliga affärsvillkor, ska anses utgöra betalning för ett tillhandahållande av en tjänst mot ersättning, i den mening som avses i denna bestämmelse.

Underskrifter