



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)

22 november 2018*

„Prejudiciële verwijzing – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Werkingssfeer – Belastbare handelingen – Dienst verricht onder bezwarende titel – Afbakening tussen een niet-belastbare schadeloosstelling en een belastbare dienst die wordt verricht tegen betaling van een „compensatie”

In zaak C-295/17,

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 8 januari 2017, ingekomen bij het Hof op 22 mei 2017, in de procedure

MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA

tegen

Autoridade Tributária e Aduaneira,

wijst

HET HOF (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, president van het Hof, waarnemend voor de president van de Vijfde kamer, E. Levits (rapporteur) en M. Berger, rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: R. Şereş, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 26 april 2018,

gelet op de opmerkingen van:

- MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA, vertegenwoordigd door V. Codeço, M. Machado de Almeida en R. M. Fernandes Ferreira, advogados,
- de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes, M. Figueiredo en R. Campos Laires als gemachtigden,
- de Ierse regering, vertegenwoordigd door M. Browne, J. Quaney en A. Joyce als gemachtigden, bijgestaan door N. J. Travers, SC, en A. Keirse, BL,

* Procestaal: Portugees.

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en A. Caeiros als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 7 juni 2018,

het navolgende

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 2, lid 1, onder c), artikel 64, lid 1, artikel 66, eerste alinea, onder a), en artikel 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; hierna: „btw-richtlijn”).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA (hierna: „MEO”) en Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douaneautoriteit, Portugal) over de naheffing van belasting over de toegevoegde waarde (btw) en de daarop betrekking hebbende vergoedende rente.

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 In artikel 64, lid 1, van deze richtlijn is bepaald:

„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.”
- 5 Artikel 66, eerste alinea, van diezelfde richtlijn bepaalt:

„In afwijking van de artikelen 63, 64 en 65 kunnen de lidstaten bepalen dat de belasting voor bepaalde handelingen of bepaalde categorieën belastingplichtigen op één van de volgende tijdstippen verschuldigd wordt:

 - a) uiterlijk bij de uitreiking van de factuur;

[...]”
- 6 Artikel 73 van diezelfde richtlijn luidt:

„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.”

7 Artikel 90 van de btw-richtlijn bepaalt:

„1. In geval van annulering, verbreking, ontbinding of gehele of gedeeltelijk niet-betaling, of in geval van prijsvermindering nadat de handeling is verricht, wordt de maatstaf van heffing dienovereenkomstig verlaagd onder de voorwaarden die door de lidstaten worden vastgesteld.

2. In geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling kunnen de lidstaten van lid 1 afwijken.”

Portugees recht

8 Artikel 1, lid 1, onder a), van de Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (btw-wetboek) bepaalt:

„Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen:

a) de leveringen van goederen en de diensten die binnen het nationale grondgebied door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht”.

9 Artikel 16, lid 1, van het btw-wetboek luidt:

„Onverminderd het bepaalde in de leden 2 en 10 komt de maatstaf van heffing voor belastbare goederenleveringen en diensten overeen met de waarde van de tegenprestatie die de leverancier of de dienstverrichter van de afnemer, de ontvanger of een derde verkrijgt of moet verkrijgen.”

Hoofding en prejudiciële vragen

10 De vennootschap MEO, gevestigd te Lissabon (Portugal), houdt zich hoofdzakelijk bezig met de verrichting, op het Portugese grondgebied, van telecommunicatiediensten. Zij oefent dus een economische activiteit in de zin van artikel 9, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn uit en is daardoor btw-plichtig.

11 In het kader van haar activiteit sluit MEO met haar klanten dienstenovereenkomsten af op het gebied van telecommunicatie, internettoegang, televisie en multimedia, waarvan in een aantal een minimumcontractduur wordt bedongen en de klanten daarvoor gunstigere voorwaarden krijgen, met name lagere maandelijkse abonnementsgelden.

12 In deze overeenkomsten is ook bepaald dat MEO, in geval van deactivering van de contractuele goederen en diensten vóór het einde van de overeengekomen minimumcontractduur, op verzoek van de klant of om een aan de klant toe te rekenen reden, recht heeft op een compensatie die overeenkomt met het bedrag van het overeengekomen maandelijkse abonnementsgeld vermenigvuldigd met het verschil tussen de overeengekomen minimumcontractduur en het aantal maanden waarin de dienst is verricht.

13 Volgens de verwijzende rechter bestaat het bedrag dat een klant aan MEO verschuldigd is in geval van vervroegde beëindiging van de dienstenovereenkomst, dus in het bedrag van het maandelijkse abonnementsgeld over de volledige minimumcontractduur, ook al is de dienst niet tot het einde van die duur ten behoeve van de klant verricht.

14 Voorts blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de klant dit bedrag verschuldigd is wanneer de diensten worden gedeactiveerd vóór het einde van de minimumcontractduur, met name wanneer de klant zijn verplichting tot betaling van de maandelijkse abonnementsgelden niet nakomt.

- 15 Tijdens een controle die bij MEO tussen 1 april en 20 november 2014 is uitgevoerd, heeft de belasting- en douaneautoriteit vastgesteld dat MEO voor belastingjaar 2012 de btw over het bedrag dat aan klanten was gefactureerd na vervroegde beëindiging van de dienstenovereenkomsten, niet had voldaan en bijgevolg heeft deze autoriteit naheffingsaanslagen in de btw vastgesteld.
- 16 Blijkens de verwijzingsbeslissing deactiveert MEO de overeengekomen diensten na vervroegde beëindiging van de dienstenovereenkomst door de klant en bezorgt zij de klant een factuur waarop het bedrag van de aan MEO verschuldigde en vooraf contractueel overeengekomen compensatie is gestipuleerd, met de vermelding „niet aan btw onderworpen”.
- 17 Aangezien MEO van mening was dat het wegens vervroegde beëindiging van een dienstenovereenkomst verschuldigde bedrag een niet aan btw onderworpen compensatie vormt doordat deze compensatie geen tegenprestatie voor een dienst uitmaakt, heeft zij tegen de naheffingsaanslagen in de btw bezwaar gemaakt, dat werd afgewezen.
- 18 Op 23 december 2015 heeft MEO tegen de afwijzing van haar bezwaar administratief beroep ingesteld, waarop niet binnen de bij de wet gestelde termijn is beslist.
- 19 Op 20 mei 2016 heeft MEO zich tot de verwijzende rechter, de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [scheidsgerecht voor belastingzaken (centrum voor bestuursrechtelijke arbitrage), Portugal] gewend teneinde de onrechtmatigheid van de naheffingsaanslagen in de btw te doen vaststellen.
- 20 De verwijzende rechter is van oordeel dat de bedragen die klanten aan MEO verschuldigd zijn wegens niet-naleving van de minimumcontractduur, voor btw-doeleinden de tegenprestatie voor een dienst vormen en dus een vergoeding vormen.
- 21 Volgens deze rechter vormen deze bedragen ook een vergoeding omdat zij MEO in staat stellen dezelfde inkomsten te verkrijgen als wanneer de dienstverlening niet zou worden onderbroken. MEO derft geen winst omdat deze bedragen contractueel zijn overeengekomen.
- 22 Tegen deze achtergrond heeft de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een beslissing over de volgende prejudiciële vragen:
- „1) Moeten artikel 2, lid 1, onder c), artikel 64, lid 1, artikel 66, eerste alinea, onder a), en artikel 73 van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat een aanbieder van telecommunicatie (televisie, internet, mobiele telefonie en vaste telefonie) btw verschuldigd is over het vooraf bepaalde bedrag dat hij zijn klant in het geval van een overeenkomst met een minimumcontractduur in rekening brengt wanneer die klant om een aan hem toe te rekenen reden die minimumduur niet naleeft, waarbij dat bedrag overeenkomt met het volgens de overeenkomst door de klant verschuldigde maandelijks basisbedrag vermenigvuldigd met het aantal maanden waarvoor de minimumcontractduur niet nageleefd is, en het zo is dat wanneer bedoeld bedrag in rekening wordt gebracht de aanbieder zijn diensten reeds heeft stopgezet ongeacht of het bedrag zal worden geïnd, wanneer
- a) het in rekening gebrachte bedrag in het kader van de overeenkomst tot doel heeft, de klant ervan te weerhouden de minimumcontractduur waartoe hij zich verbonden heeft niet na te leven en de aanbieder te vergoeden voor de schade die deze lijdt wanneer de minimumcontractduur niet is nageleefd, meer in het bijzonder doordat hij de winst die hij tot het einde van die minimumperiode zou hebben gemaakt moet derven en doordat lagere tarieven zijn overeengekomen, gratis of goedkoper materiaal is geleverd en uitgaven zijn gedaan voor reclame en het werven van klanten;

- b) de tot stand gekomen overeenkomsten met een minimumcontractduur voor tussenpersonen die de klant hebben geworven een hogere beloning meebrachten dan overeenkomsten zonder minimumcontractduur, waarbij het bedrag van de beloning voor het sluiten van een overeenkomst in beide gevallen (dus in overeenkomsten met of zonder minimumcontractduur) was berekend op basis van de in de gesloten overeenkomsten vastgestelde maandelijkse termijnen;
 - c) het in rekening gebrachte bedrag naar nationaal recht moet worden beschouwd als een boete?
- 2) Kan het antwoord op de eerste vraag anders luiden wanneer een of meerdere erin genoemde omstandigheden zich niet voordoen?”

Verzoek tot heropening van de mondelinge behandeling

- 23 Naar aanleiding van de conclusie van de advocaat-generaal heeft MEO, bij akte neergelegd ter griffie van het Hof op 25 juni 2018, verzocht om heropening van de mondelinge behandeling overeenkomstig artikel 83 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof.
- 24 Ter ondersteuning van haar verzoek voert MEO in wezen aan dat de conclusie van de advocaat-generaal, inzonderheid de punten 41, 44, 46 en 47, op onjuiste feiten berust, gelet op met name het bedrag dat MEO aan haar klanten in rekening brengt in geval van vervroegde beëindiging van de dienstenovereenkomst.
- 25 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat de advocaat-generaal op grond van artikel 252, tweede alinea, VWEU tot taak heeft, in het openbaar en in volkomen onpartijdigheid en onafhankelijkheid met redenen omklede conclusies te nemen aangaande zaken waarin zulks overeenkomstig het Statuut van het Hof van Justitie van de Europese Unie vereist is. Het Hof is noch door de conclusie van de advocaat-generaal, noch door de motivering op grond waarvan hij tot die conclusie komt, gebonden (arrest van 22 juni 2017, Federatie Nederlandse Vakvereniging e.a., C-126/16, EU:C:2017:489, punt 31 en aangehaalde rechtspraak).
- 26 Tevens dient eraan te worden herinnerd dat het Statuut van het Hof van Justitie van de Europese Unie en het Reglement voor de procesvoering niet voorzien in de mogelijkheid voor de belanghebbende partijen om opmerkingen in te dienen in antwoord op de conclusie van de advocaat-generaal (arrest van 25 oktober 2017, Polbud – Wykonawstwo, C-106/16, EU:C:2017:804, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Bijgevolg kan het feit dat een belanghebbende partij het oneens is met de conclusie van de advocaat-generaal, als zodanig geen grond voor de heropening van de mondelinge behandeling opleveren, ongeacht welke kwesties hij in zijn conclusie heeft onderzocht (arresten van 25 oktober 2017, Polbud – Wykonawstwo, C-106/16, EU:C:2017:804, punt 24, en 29 november 2017, King, C-214/16, EU:C:2017:914, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 27 Met haar argumenten betreffende de kenmerken van het bedrag dat in rekening wordt gebracht wanneer de klant de dienstenovereenkomst vervroegd beëindigt, probeert MEO te antwoorden op de conclusie van de advocaat-generaal door terug te komen op de beschrijving van dat bedrag, zoals die voortvloeit uit het verzoek om een prejudiciële beslissing, het dossier waarover het Hof beschikt en de ter terechtzitting verstrekte toelichtingen.
- 28 Volgens artikel 83 van zijn Reglement voor de procesvoering kan het Hof in elke stand van het geding, de advocaat-generaal gehoord, de heropening van de mondelinge behandeling gelasten, onder meer wanneer het zich onvoldoende voorgelicht acht of wanneer een partij na afsluiting van deze behandeling een nieuw feit aanbrengt dat van beslissende invloed kan zijn voor de beslissing van het Hof, of wanneer een zaak moet worden beslecht op grond van een argument waarover de partijen of de in artikel 23 van het Statuut van het Hof van Justitie van de Europese Unie bedoelde belanghebbenden hun standpunten niet voldoende hebben kunnen uitwisselen.

- 29 Zoals blijkt uit punt 12 van het onderhavige arrest, heeft de verwijzende rechter beschreven hoe het bedrag dat MEO aanrekent wegens vervroegde beëindiging van de dienstenovereenkomst, wordt berekend, hetgeen MEO overigens noch in haar opmerkingen, noch ter terechtzitting heeft betwist. Bovendien zij benadrukt dat uitsluitend de verwijzende rechter bevoegd is om de feiten vast te stellen. Het Hof is bij zijn uitspraak op het verzoek om een prejudiciële beslissing niet gebonden door de manier waarop MEO dit bedrag kwalificeert.
- 30 In casu is het Hof, na de advocaat-generaal te hebben gehoord, van oordeel dat het beschikt over alle gegevens die noodzakelijk zijn om te antwoorden op de prejudiciële vragen van de verwijzende rechter, en dat voor de beslechting van het hoofdgeding voldoende standpunten zijn uitgewisseld over alle argumenten, inzonderheid de argumenten betreffende de kwalificatie van dat bedrag.
- 31 Bijgevolg hoeft geen heropening van de mondelinge behandeling te worden gelast.

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Ontvankelijkheid

- 32 De Portugese Republiek stelt niet-ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing omdat de vragen van de verwijzende rechter onzeker en speculatief zijn en hij de aan het hoofdgeding ten grondslag liggende feitelijke omstandigheden niet heeft vastgesteld en de toepasselijke rechtsbepalingen niet heeft aangeduid.
- 33 In dat verband zij in herinnering gebracht dat volgens vaste rechtspraak in het kader van de in artikel 267 VWEU voorgeschreven samenwerking tussen het Hof en de nationale rechterlijke instanties, uitsluitend de nationale rechter aan wie het geschil is voorgelegd en die de verantwoordelijkheid draagt voor de te geven rechterlijke beslissing, gelet op de bijzonderheden van het geval zowel de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van zijn vonnis dient te beoordelen, als de relevantie van de vragen die hij aan het Hof voorlegt. Wanneer de gestelde vragen betrekking hebben op de uitlegging van het Unierecht, is het Hof derhalve in beginsel verplicht daarop te antwoorden (arrest van 6 maart 2018, SEGRO en Horváth, C-52/16 en C-113/16, EU:C:2018:157, punt 42 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 34 Bovendien kan een door een nationale rechter ingediend verzoek slechts worden afgewezen indien de gevraagde uitlegging van het Unierecht kennelijk geen verband houdt met een reëel geschil of het voorwerp van het hoofdgeding, indien het vraagstuk van hypothetische aard is of indien het Hof niet beschikt over de gegevens ten aanzien van de feiten en het recht die noodzakelijk zijn om op de voorgelegde vragen een nuttig antwoord te geven (arrest van 6 maart 2018, SEGRO en Horváth, C-52/16 en C-113/16, EU:C:2018:157, punt 43 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 35 In casu blijkt uit het verzoek om een prejudiciële beslissing dat de verwijzende rechter twijfels heeft over de uitlegging en de toepassing van artikel 2, lid 1, onder c), en van artikel 73 van de btw-richtlijn wat betreft de kwalificatie van het bedrag dat MEO ontvangt nadat een klant vóór het einde van de minimumcontractduur een dienstenovereenkomst beëindigt. Ook zij opgemerkt dat de verwijzende rechter de aan het hoofdgeding ten grondslag liggende feitelijke omstandigheden en de op het hoofdgeding toepasselijke bepalingen genoegzaam en nauwkeurig heeft uiteengezet, zodat de gestelde vragen niet hypothetisch zijn.
- 36 Bijgevolg houdt de uitlegging van het Unierecht waarom in casu wordt verzocht, kennelijk verband met het voorwerp van het hoofdgeding en zijn de gestelde vragen bovendien niet van hypothetische aard.
- 37 Uit het voorgaande volgt dat het verzoek om een prejudiciële beslissing ontvankelijk is.

Ten gronde

Eerste vraag

- 38 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het vooraf bepaalde bedrag dat een marktdeelnemer ontvangt in geval van vervroegde beëindiging door zijn klant, of om een aan zijn klant toe te rekenen reden, van een dienstenovereenkomst met een minimumcontractduur, waarbij dit bedrag overeenkomt met het bedrag dat deze marktdeelnemer gedurende de resterende contractduur zou hebben ontvangen, moet worden beschouwd als de vergoeding voor een dienst verricht onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn en als zodanig onderworpen aan de btw.
- 39 Een dienst wordt enkel „onder bezwarende titel” verricht in de zin van deze bepaling indien er tussen de verrichter 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 (zie in die zin arresten van 18 juli 2007, *Société thermale d’Eugénie-les-Bains*, C-277/05, EU:C:2007:440, punt 19 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 23 december 2015, *Air France-KLM en Hop!-Brit Air*, C-250/14 en C-289/14, EU:C:2015:841, punt 22). Dit is het geval wanneer er een rechtstreeks verband bestaat tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenprestatie (zie in die zin arrest van 23 december 2015, *Air France-KLM en Hop!-Brit Air*, C-250/14 en C-289/14, EU:C:2015:841, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 40 Aangaande het rechtstreekse verband tussen de aan de ontvanger verleende dienst en de ontvangen werkelijke tegenwaarde heeft het Hof met betrekking tot vliegbiljetten die passagiers niet hebben gebruikt en waarvan zij geen terugbetaling hebben kunnen krijgen, al 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 de 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 23 december 2015, *Air France-KLM en Hop!-Brit Air*, C-250/14 en C-289/14, EU:C:2015:841, punt 28).
- 41 Bijgevolg dient met betrekking tot de voorwaarde inzake het rechtstreekse verband tussen de ontvangen tegenprestatie en de verrichte dienst te worden uitgemaakt of het bedrag dat verschuldigd is wegens niet-naleving van de minimumcontractduur, overeenkomstig de voorwaarden van de betrokken overeenkomsten, overeenstemt met de vergoeding voor een dienst, gelet op de in de punten 39 en 40 van dit arrest aangehaalde rechtspraak.
- 42 Volgens de door de verwijzende rechter beschreven en in punt 12 van dit arrest uiteengezette berekeningswijze komt in casu het bedrag dat krachtens die overeenkomsten verschuldigd is wegens niet-naleving van de minimumcontractduur, overeen met het bedrag van het abonnementsgeld vermenigvuldigd met het verschil tussen de resterende minimumduur en het aantal maanden waarin de dienst is verricht. Bij betaling van het bedrag dat verschuldigd is wegens niet-naleving van de minimumcontractduur, kan MEO dus in beginsel dezelfde inkomsten verkrijgen als wanneer de klant de overeenkomst niet vervroegd zou hebben beëindigd.
- 43 Aangaande het belang van de contractuele bepalingen bij de kwalificatie van een handeling als belastbare handeling, zij opgemerkt dat de economische en commerciële realiteit een fundamenteel criterium voor de toepassing van het gemeenschappelijke btw-stelsel vormt (zie in die zin arrest van 20 juni 2013, *Newey*, C-653/11, EU:C:2013:409, punt 42 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

- 44 Aangezien MEO krachtens de betrokken overeenkomsten in geval van niet-naleving van de minimumcontractduur recht heeft op betaling van hetzelfde bedrag als het bedrag dat zij zou ontvangen als vergoeding voor de diensten waartoe zij zich verbonden heeft ingeval de klant zijn overeenkomst niet vervroegd zou hebben beëindigd, hetgeen de verwijzende rechter in voorkomend geval dient na te gaan, wijzigt de vervroegde beëindiging van de overeenkomst door de klant, of om een aan hem toe te rekenen reden, niets aan de economische realiteit van de betrekking tussen MEO en haar klant.
- 45 Gelet daarop dient te worden geoordeeld dat de tegenwaarde voor het door de klant aan MEO betaalde bedrag bestaat in het recht van de klant om gebruik te maken van de uitvoering, door deze marktdeelnemer, 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. In casu stelt MEO de klant immers in staat van deze dienst gebruik te maken in de zin van de in punt 40 van dit arrest aangehaalde rechtspraak en de stopzetting van de dienstverlening is niet aan MEO toerekenbaar.
- 46 Daaraan dient te worden toegevoegd dat indien dit bedrag zou worden gekwalificeerd als een compensatie voor de door MEO geleden schade, de aard van de door de klant betaalde tegenprestatie zou wijzigen naargelang de klant beslist om gedurende de contractduur al dan niet gebruik te maken van de betrokken dienst.
- 47 Bijgevolg zouden een klant die gedurende de volledige overeengekomen minimumcontractduur van de dienstverlening gebruik heeft gemaakt, en een klant die vóór het verstrijken van deze minimumduur de overeenkomst beëindigt, uit btw-oogpunt verschillend worden behandeld.
- 48 Derhalve dient te worden geoordeeld dat het wegens niet-naleving van de minimumcontractduur verschuldigde bedrag een vergoeding vormt voor de door MEO verrichte diensten, ongeacht of de klant het recht uitoefent om tot aan het einde van de minimumcontractduur gebruik van de dienstverlening te maken.
- 49 Aangaande het vereiste dat de betaalde bedragen de werkelijke tegenprestatie voor een individualiseerbare dienst vormen, zij benadrukt dat de te verrichten dienst en het bedrag dat de klant in rekening wordt gebracht in geval van beëindiging van de overeenkomst tijdens de minimumcontractduur, reeds bij ondertekening van de overeenkomst zijn bepaald.
- 50 Het wegens niet-naleving van de minimumcontractduur verschuldigde bedrag moet dus worden beschouwd als een integrerend deel van de totale prijs die voor de dienstverlening wordt betaald, in de vorm van maandelijkse abonnementsgelden, dat onmiddellijk verschuldigd wordt in geval van niet-nakoming van de betaalplicht.
- 51 Wat deze laatste omstandigheid betreft, blijkt uit de verwijzingsbeslissing immers dat ingevolge de toepasselijke bepalingen van nationaal recht, de belasting over dat bedrag verschuldigd is op het tijdstip waarop de factuur wordt uitgereikt, een geval dat in artikel 66, eerste alinea, onder a), van de btw-richtlijn wordt geregeld in afwijking van, met name, artikel 64, lid 1, van deze richtlijn, waaraan de verwijzende rechter uitdrukkelijk refereert in zijn eerste vraag. Gelet op wat voorafgaat, met name het feit dat de vervroegde beëindiging van de overeenkomst niets wijzigt aan de economische realiteit van de betrekking tussen MEO en haar klant, dient te worden geoordeeld dat noch de vervroegde verschuldigdheid van de btw in geval van beëindiging van de overeenkomst, noch de hierboven genoemde bepalingen verschil uitmaken voor de uitlegging van artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn die in het onderhavige geval dient te worden gevolgd.
- 52 Derhalve vormt het wegens niet-naleving van de minimumcontractduur verschuldigde bedrag de tegenprestatie voor een individualiseerbare dienst.

- 53 Uit de formulering van de eerste vraag, waarin ook naar artikel 73 van de btw-richtlijn wordt verwezen, blijkt dat de verwijzende rechter betwijfelt of het feit dat het wegens vervroegde beëindiging van de overeenkomst verschuldigde bedrag niet daadwerkelijk wordt geïnd, van belang kan zijn voor de verschuldigdheid van de btw.
- 54 Ingevolge dit artikel omvat de maatstaf van heffing alles wat de dienstverrichter als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van zijn afnemer.
- 55 Aangezien de btw enkel de eindverbruiker beoogt te belasten, kan de maatstaf van heffing van de door de fiscus te innen btw overigens niet hoger zijn dan de door de eindverbruiker daadwerkelijk betaalde tegenprestatie, waarover de uiteindelijk door hem verschuldigde btw is berekend (zie in die zin arrest van 24 oktober 1996, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, punt 19).
- 56 Volledigheidshalve zij daaraan toegevoegd dat het, zoals de advocaat-generaal in punt 55 van haar conclusie heeft opgemerkt, in voorkomend geval derhalve aan de bevoegde nationale autoriteiten staat om onder de in het nationale recht bepaalde voorwaarden een correctie van de btw voor het juiste bedrag toe te passen, zoals is bepaald in artikel 90 van de btw-richtlijn, opdat de btw in mindering wordt gebracht van het bedrag dat de dienstverrichter daadwerkelijk van zijn afnemer heeft ontvangen.
- 57 Gelet op een en ander dient op de eerste vraag te worden geantwoord dat artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het vooraf bepaalde bedrag dat een marktdeelnemer ontvangt in geval van vervroegde beëindiging door zijn klant, of om een aan hem toe te rekenen reden, van een dienstenovereenkomst met een minimumcontractduur, waarbij dit bedrag overeenkomt met het bedrag dat deze marktdeelnemer gedurende de resterende minimumcontractduur zou hebben ontvangen indien de overeenkomst niet aldus zou zijn beëindigd, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan, moet worden beschouwd als de vergoeding voor een dienst verricht onder bezwarende titel en als zodanig onderworpen aan de btw.

Tweede vraag

- 58 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de onder a), b) en c) van de eerste vraag bedoelde omstandigheden, te weten respectievelijk het feit dat met het vaste bedrag wordt beoogd klanten ervan te weerhouden de minimumcontractduur niet na te leven en de schade te herstellen die de marktdeelnemer in geval van niet-naleving van die contractduur heeft geleden, het feit dat de beloning die een tussenhandelaar ontvangt bij ondertekening van een overeenkomst met een minimumcontractduur, hoger is dan bij een overeenkomst zonder minimumcontractduur of het feit dat het in rekening gebrachte bedrag naar nationaal recht wordt gekwalificeerd als een boete, van doorslaggevend belang zijn voor de kwalificatie van het in de dienstenovereenkomst vooraf bepaalde bedrag dat de klant verschuldigd is in geval van vervroegde beëindiging van die overeenkomst.
- 59 In de eerste plaats vraagt de verwijzende rechter of de doelstelling van het vaste bedrag, waarmee wordt beoogd de klanten ervan te weerhouden de minimumcontractduur niet na te leven en de schade te herstellen die de marktdeelnemer lijdt in geval van vervroegde beëindiging van de overeenkomst, van invloed is op de kwalificatie van dat bedrag als vergoeding voor een dienst.
- 60 Dienaangaande zij opgemerkt dat het begrip dienst in de zin van de btw-richtlijn moet worden uitgelegd onafhankelijk van het oogmerk of het resultaat van de betrokken handeling (zie in die zin arrest van 20 juni 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punt 41).
- 61 Zoals in punt 43 van het onderhavige arrest reeds is geoordeeld, is het daarentegen van wezenlijk belang dat rekening wordt gehouden met de economische realiteit van de betrokken handeling, die een fundamenteel criterium voor de toepassing van het gemeenschappelijke btw-stelsel vormt (zie in

die zin arrest van 20 juni 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punten 42, 48 en 49 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Zoals de advocaat-generaal in punt 46 van haar conclusie heeft opgemerkt, vormt het wegens niet-naleving van de minimumcontractduur verschuldigde bedrag uit economisch oogpunt een vaste bron van inkomsten voor MEO in de vorm van een contractueel vastgelegde minimumvergoeding.

- 62 Bijgevolg is de doelstelling van dat bedrag, om klanten ervan te weerhouden de minimumcontractduur niet na te leven, niet van doorslaggevend belang voor de kwalificatie van dat bedrag, aangezien volgens de economische realiteit met dat bedrag wordt beoogd MEO in beginsel dezelfde inkomsten te waarborgen als zij zou hebben verkregen indien de overeenkomst niet voor het einde van de minimumcontractduur zou zijn beëindigd om een aan de klant toe te rekenen reden.
- 63 In de tweede plaats vraagt de verwijzende rechter zich af of het feit dat de beloning die een tussenhandelaar ontvangt bij ondertekening van een overeenkomst met een minimumcontractduur, hoger is dan de beloning voor een overeenkomst zonder minimumcontractduur, van invloed is op de kwalificatie van het wegens niet-naleving van de minimumcontractduur verschuldigde bedrag.
- 64 Bij de bepaling of dat bedrag de tegenprestatie voor een aan de btw onderworpen dienst vormt, wordt, zoals blijkt uit de punten 39 tot en met 51 van dit arrest, rekening gehouden met de gegevens van het aan het Hof overgelegde dossier, waaruit blijkt dat dit bedrag wordt berekend aan de hand van het maandelijks basisabonnementsgeld zowel voor de periode vóór beëindiging van de dienstenovereenkomst als voor de periode vanaf beëindiging van de overeenkomst tot het einde van de minimumcontractduur.
- 65 Aangezien het antwoord van het Hof op de eerste vraag dus geenszins afhangt van het feit dat de door een tussenhandelaar ontvangen beloning kan verschillen naargelang het soort overeenkomst die met de klant wordt gesloten, volstaat het te constateren dat een vergelijking tussen de overeenkomsten met een minimumcontractduur en die zonder minimumcontractduur niet relevant is voor het antwoord op de vraag of het wegens niet-naleving van de minimumcontractduur verschuldigde bedrag een vergoeding voor de in het hoofdgeding aan de orde zijnde dienst vormt.
- 66 In de derde plaats vraagt de verwijzende rechter zich voorts af of het feit dat het wegens niet-naleving van de minimumcontractduur aangerekende bedrag naar nationaal recht wordt gekwalificeerd als een boete, van invloed kan zijn op de kwalificatie van dat bedrag als vergoeding voor de dienst.
- 67 Volgens vaste rechtspraak van het Hof moeten de bewoordingen van een bepaling van Unierecht die niet uitdrukkelijk naar het recht van de lidstaten verwijst, normaliter autonoom en uniform worden uitgelegd (zie in die zin arrest van 16 november 2017, Kozuba Premium Selection, C-308/16, EU:C:2017:869, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 68 Zoals de advocaat-generaal in punt 34 van haar conclusie heeft opgemerkt, maakt het voor de uitlegging van de bepalingen van de btw-richtlijn bijgevolg geen verschil uit of het naar nationaal recht bij dit bedrag gaat om een uit onrechtmatige daad voortvloeiende schadevordering of een contractuele boete en of dit bedrag wordt gekwalificeerd als schadevergoeding, compensatie of betaling.
- 69 De beoordeling of een vergoeding wordt betaald als tegenprestatie voor een dienst, is een Unierechtelijke vraag die los van de beoordeling in het nationale recht moet worden beantwoord.
- 70 Gelet op een en ander dient op de tweede vraag te worden geantwoord dat het feit dat met het vaste bedrag wordt beoogd klanten ervan te weerhouden de minimumcontractduur niet na te leven en de schade te herstellen die de marktdeelnemer in geval van niet-naleving van die contractduur heeft geleden, het feit dat de beloning die een tussenhandelaar ontvangt bij ondertekening van een overeenkomst met een minimumcontractduur, hoger is dan bij een overeenkomst zonder

minimumcontractduur en het feit dat dit bedrag naar nationaal recht wordt gekwalificeerd als een boete, niet van doorslaggevend belang zijn voor de kwalificatie van het in de dienstenovereenkomst vooraf bepaalde bedrag dat de klant verschuldigd is in geval van vervroegde beëindiging van die overeenkomst.

Kosten

- ⁷¹ Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie 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 (Vijfde kamer) verklaart voor recht:

- 1) **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 het vooraf bepaalde bedrag dat een marktdeelnemer ontvangt in geval van vervroegde beëindiging door zijn klant, of om een aan zijn klant toe te rekenen reden, van een dienstenovereenkomst met een minimumcontractduur, waarbij dit bedrag overeenkomt met het bedrag dat deze marktdeelnemer gedurende de resterende minimumcontractduur zou hebben ontvangen indien de overeenkomst niet aldus zou zijn beëindigd, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan, moet worden beschouwd als de vergoeding voor een dienst verricht onder bezwarende titel en als zodanig onderworpen aan de belasting over de toegevoegde waarde.**
- 2) **Het feit dat met het vaste bedrag wordt beoogd klanten ervan te weerhouden de minimumcontractduur niet na te leven en de schade te herstellen die de marktdeelnemer in geval van niet-naleving van die contractduur heeft geleden, het feit dat de beloning die een tussenhandelaar ontvangt bij ondertekening van een overeenkomst met een minimumcontractduur, hoger is dan bij een overeenkomst zonder minimumcontractduur en het feit dat dit bedrag naar nationaal recht wordt gekwalificeerd als een boete, zijn niet van doorslaggevend belang voor de kwalificatie van het in de dienstenovereenkomst vooraf bepaalde bedrag dat de klant verschuldigd is in geval van vervroegde beëindiging van die overeenkomst.**

ondertekeningen