



Datum van inontvangstneming : 07/11/2014

**Zaak C-463/14****Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof****Datum van indiening:**

8 oktober 2014

**Verwijzende rechter:**

Administrativen sad – Varna (Bulgarije)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

29 september 2014

**Verzoekende partij in het hoofdgeding:**

Asparuhovo Lake Investment Company OOD

**Verwerende partij in het hoofdgeding:**

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Varna pri Tsentralno Upravlenie na Natsionalnata Agentsia za Prihodite

---

**Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding**

De procedure in eerste aanleg is ingeleid door het beroep dat door Asparuhovo Lake Investment Company OOD (hierna: verzoekster) werd ingesteld tegen navorderingsaanslag nr. 031301977/1.8.2013, die werd opgelegd door een voor inkomsten bevoegde instantie van de Teritorialna Direktsia na Natsionalnata Agentsia za Prihodite – Varna (lokale directie van het Nationaal Agentschap voor belastinginkomsten – Varna). Bij deze aanslag, die werd bevestigd door beschikking nr. 660/4.11.2013 van de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Varna pri Tsentralno Upravlenie na Natsionalnata Agentsia za Prihodite (directeur van de directie „Betwistingen in belasting- en socialeverzekeringszaken” Varna bij de lokale directie van het Nationaal Agentschap voor belastinginkomsten), werd vastgesteld dat verzoekster voor de belastingtijdvakken augustus, september en oktober 2011 belasting over de toegevoegde waarde ten belope van in totaal 28 180 BGN verschuldigd is en werd rente gevorderd ten belope van 5 169,82 BGN. De schulden vloeien voort uit

het feit dat het recht op aftrek werd ontzegd voor facturen in verband met abonnementen voor adviesdiensten die werden afgegeven door Biznes Ekspres EOOD, Krestan BulMar–Legakonsult EOOD, Krestan BulMar–Korporativni Finansi EOOD en Krestan BulMar–Biznes razvitie EOOD.

### **Voorwerp en rechtsgrondslag van het prejudiciële verzoek**

Het verzoek om een prejudiciële beslissing is ingediend krachtens artikel 267, eerste lid, sub b, VWEU.

Het verzoek strekt ertoe duidelijkheid te verkrijgen omtrent de vraag hoe het begrip „dienst” in richtlijn 2006/112 dient te worden begrepen en of abonnementen voor het verlenen van adviesdiensten onder dit begrip vallen. Wordt dit bevestigd, dan moet worden nagegaan op welk tijdstip bij deze overeenkomsten het belastbare feit plaatsvindt en dienovereenkomstig belasting over de toegevoegde waarde ter zake van het verrichten van de dienst dient te worden aangerekend: hetzij wanneer de periode afloopt waarvoor de betaling werd overeengekomen, ongeacht of gebruik werd gemaakt van de diensten die het voorwerp van de overeenkomst uitmaken, hetzij wanneer deze diensten worden verricht, indien de ontvanger er gebruik van heeft gemaakt.

### **Prejudiciële vragen**

- 1) Dienen artikel 24, lid 1, en artikel 25, sub b, van richtlijn 2006/112 aldus te worden uitgelegd dat het begrip „dienst” zich eveneens uitstrekt tot abonnementen voor het verrichten van adviesdiensten zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, waarbij de dienstverrichter, die beschikt over gekwalificeerd personeel voor het verrichten van de diensten, zich ter beschikking stelt van de opdrachtgever voor de duur van de overeenkomst en zich ertoe verbonden heeft met concurrenten van de opdrachtgever geen overeenkomsten te sluiten met een vergelijkbaar voorwerp?
- 2) Dienen artikel 64, lid 1, en artikel 63 van richtlijn 2006/112 aldus te worden uitgelegd dat het belastbare feit bij adviesdiensten die het voorwerp uitmaken van een abonnement, plaatsvindt wanneer de periode afloopt waarvoor de betaling werd overeengekomen, ongeacht of en hoe vaak de opdrachtgever gebruik heeft gemaakt van de diensten waarvoor de consultant zich te zijner beschikking heeft gesteld?
- 3) Dient artikel 62, lid 2, van richtlijn 2006/112 aldus te worden uitgelegd dat degene die in het kader van een abonnement voor begeleiding de diensten verricht, verplicht is belasting over de toegevoegde waarde ter zake van de diensten aan te rekenen wanneer de periode afloopt waarvoor de abonnementsvergoeding werd overeengekomen, of ontstaat deze

verplichting slechts als de opdrachtgever in het desbetreffende belastingtijdvak gebruik heeft gemaakt van de diensten van de consulent?

### **Aangevoerde bepalingen van Unierecht**

Relevante bepalingen van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

#### Artikel 24

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

#### Artikel 25

„Een dienst kan onder meer een van de volgende handelingen zijn:

...

b) de verplichting om een daad na te laten of om een daad of een situatie te dulden;

...”

#### Artikel 62

„Voor de toepassing van deze richtlijn:

1) wordt onder ‚belastbaar feit’ verstaan het feit waardoor de wettelijke voorwaarden, vereist voor het verschuldigd worden van de belasting, worden vervuld;

2) wordt de belasting geacht ‚verschuldigd te zijn’ wanneer de schatkist krachtens de wet de belasting met ingang van een bepaald tijdstip van de tot voldoening van de belasting gehouden persoon kan vorderen, ook al kan de betaling daarvan worden uitgesteld.”

#### Artikel 63

„Het belastbare feit vindt plaats en de belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de goederenleveringen of de diensten worden verricht.”

#### Artikel 64

„Wanneer zij aanleiding geven tot opeenvolgende afrekeningen of betalingen worden goederenleveringen, met uitzondering van de leveringen van goederen die

gedurende een bepaalde periode in huur worden gegeven of op afbetaling worden verkocht als bedoeld in artikel 14, lid 2, punt b), en diensten geacht te zijn verricht bij het verstrijken van de periode waarop deze afrekeningen of betalingen betrekking hebben.”

*Rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie*

De verwijzende kamer heeft nota genomen van het arrest van het Hof van 21 maart 2002, Kennemer Golf & Country Club (C-174/00), waarvan de punten 40 en 42 volgens haar relevant zijn voor het voorwerp van het hoofdgeding.

### **Aangevoerde bepalingen van nationaal recht**

De voor de beslechting van het hoofdgeding relevante materiële wet is de op 1 januari 2007 in werking getreden Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (wet betreffende de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: ZDDS) in de ten tijde van de feiten van het hoofdgeding geldende versie. Concreet gaat het om de volgende bepalingen.

De belastbare handelingen worden geregeld in artikel 2 ZDDS, dat luidt als volgt:

„Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen:

1. elke levering van goederen en alle diensten die onder bezwarende titel worden verricht ...”

Volgens de definitie van het begrip „dienst” in artikel 8 ZDDS is een dienst in de zin van deze wet al hetgeen een waarde heeft en verschilt van een goed, alsook van geld dat in omloop is en vreemde valuta die als betaalmiddel worden gebruikt.

De definitie van dienstverrichting staat in artikel 9 ZDDS en luidt als volgt:

„1) Iedere levering van een dienst is een dienstverrichting.

2) Als levering of dienstverrichting dient eveneens te worden aangemerkt:

...

2. het aangaan van een verbintenis om bepaalde handelingen niet te stellen of bepaalde rechten niet uit te oefenen;

...”

Artikel 10 ZDDS regelt de gevallen waarin wordt aangenomen dat er geen sprake is van een levering van goederen of een dienstverrichting:

„Als levering van een goed of verrichting van een dienst wordt niet beschouwd de levering aan of de verrichting van een dienst ten behoeve van de overnemer door de persoon die een omzetting ondergaat, tot vervreemding overgaat of een inbreng doet ingevolge:

1. de omzetting van een handelsvennootschap volgens de procedure van hoofdstuk 16 van het Targovski Zakon [wetboek van koophandel];
2. de vervreemding van een onderneming volgens de procedure van de artikelen 15 of 60 van het Targovski Zakon;
3. de inbreng van een goed in een handelsvennootschap.”

Artikel 11 ZDDS bepaalt:

„1) Leverancier of dienstverrichter in de zin van deze wet is de persoon die een goed levert of een dienst verricht.

2) Ontvanger in de zin van deze wet is de persoon die het goed ontvangt of gebruik maakt van de dienst.”

De definitie van het belastbare feit in artikel 25 ZDDS luidt als volgt:

„1) In deze wet wordt onder ‚belastbaar feit’ verstaan de levering van goederen en het verrichten van diensten door een belastingplichtige als bedoeld in deze wet, alsook de intracommunautaire verwerving en de invoer van goederen overeenkomstig artikel 16.

2) Het belastbare feit vindt plaats op de datum waarop de eigendom van het goed wordt overgedragen of de dienst wordt verricht.

...

4) Vindt de levering of dienst periodiek, gefaseerd of voortdurend plaats en gaat het niet om leveringen en diensten als bedoeld in artikel 6, lid 2, dan wordt elke periode of fase waarvoor een betaling werd overeengekomen, als afzonderlijke levering of dienst beschouwd, en vindt het belastbare feit daarvoor plaats op de datum waarop de betaling opeisbaar wordt.

6) Op de datum waarop het belastbare feit plaatsvindt overeenkomstig de leden 2, 3 en 4:

1. wordt voor belastbare handelingen die in deze wet bedoelde belasting verschuldigd en ontstaat voor de geregistreerde persoon de verplichting om belasting aan te rekenen,

...”

Op grond van artikel 82, lid 1, ZDDS wordt de belasting verschuldigd door een overeenkomstig deze wet geregistreeerde persoon die een belastbare levering of dienst verricht, behoudens in de gevallen als bedoeld in de leden 4 en 5.

Artikel 86 ZDDS luidt als volgt:

„1) Een geregistreeerde persoon die belasting verschuldigd is, moet deze belasting aanrekenen door:

1. een belastingbescheid op te stellen waarin hij de belasting afzonderlijk vermeldt;

2. het belastingbedrag bij de vaststelling van het resultaat voor het betrokken belastingtijdvak op te nemen in de in artikel 125 bedoelde btw-aangifte voor dit tijdvak;

3. het bescheid als bedoeld sub 1 te boeken in het verkoopboek voor het betrokken belastingtijdvak.

2) De geregistreeerde persoon is de belasting verschuldigd voor het belastingtijdvak waarvoor het belastingbescheid wordt opgesteld en, indien een dergelijk bescheid niet of niet binnen de door deze wet gestelde termijn is opgesteld, voor het belastingtijdvak waarin de belastingschuld is ontstaan.

3) Geen belasting dient te worden aangerekend als het gaat om een van belasting vrijgestelde handeling, een van belasting vrijgestelde intracommunautaire verwerving of een handeling die in het buitenland wordt verricht.”

### **Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding**

In de onderzochte periode maakte verzoekster gebruik van het recht op aftrek in verband met facturen die werden uitgereikt door Biznes Ekspres EOOD, Krestan BulMar–Legakonsult EOOD, Krestan BulMar–Korporativni Finansi EOOD en Krestan BulMar–Biznes razvitie EOOD, die alle worden vertegenwoordigd door Emil Ganchev Popov.

De facturen werden afgegeven op basis van abonnementen van 1 augustus 2011 voor adviesdiensten op het gebied van bedrijfsfinanciën, bedrijfsontwikkeling, juridisch advies en diensten met betrekking tot informatiebeveiliging.

In artikel 3.1 van deze overeenkomsten waren telkens de verplichtingen van de partijen vastgesteld, de van de adviesdiensten deel uitmakende werkzaamheden gedetailleerd omschreven en de wekelijkse vergoedingen afgesproken. Er ontbrak echter een beding op grond waarvan de vergoeding afhing van het bereiken van een bepaald eindresultaat. De dienstverrichters verklaarden dat zij geen vergelijkbare overeenkomsten waren aangegaan met derden waarvan de belangen

in strijd waren met die van de opdrachtgeefster of die met haar in rechtstreekse concurrentie stonden. Zij verbonden zich er bovendien toe geen vergelijkbare overeenkomsten te sluiten met derden waarvan de belangen in strijd waren met die van de opdrachtgeefster.

In artikel 3.2 van deze overeenkomsten verbonden de dienstverrichters zich er telkens toe op elke werkdag en, indien nodig, ook buiten de werkuren, ter beschikking te staan voor advies, en er steeds voor te zorgen dat een deskundige persoon aanwezig was bij de opdrachtgeefster of bij een derde die met haar was verbonden.

De facturen waarvoor het recht op aftrek werd uitgeoefend, werden afgegeven tijdens de duur van de overeenkomsten en naar behoren geboekt bij de dienstverrichters en de ontvangster. Zij werden opgenomen in de btw-aangiften en in het facturenregister dat krachtens de ZDDS dient te worden bijgehouden. De betalingen gebeurden door middel van een bankoverschrijving. Een in het kader van het onderhavige geding opgesteld gerechtelijk boekhoudkundig advies is tot de slotsom gekomen dat bij de dienstverrichters uitgaven werden geboekt voor personeel, externe diensten en materiaal. Deze kosten werden evenwel slechts globaal geboekt en niet analytisch toegewezen aan de afzonderlijke klanten.

Alle dienstverrichters verstrekten antwoord in het kader van de controles, bevestigden dat de overeenkomsten waren aangegaan en legden afschriften voor van de overeenkomsten en facturen, bewijzen voor de beschikbaarheid van gekwalificeerd personeel – arbeidsovereenkomsten en civielrechtelijke overeenkomsten, stukken tot staving van niveau en aard van de opleidingen, alsook van het niveau van de oorspronkelijke en bijkomende kwalificaties –, evenals bewijzen voor bankoverschrijvingen in verband met de facturen.

De natuurlijke personen die als concrete verrichters van de diensten werden vermeld, werden eveneens onderworpen aan controles. Allen gaven gevolg aan de verzoeken om voorlegging van documenten en bevestigden dat ze betrokken waren geweest bij het verrichten van diensten ten behoeve van verzoekster. Zij legden bewijzen voor in verband met opleidingen en kwalificaties.

Met betrekking tot alle overeenkomsten werden akten van 12 maart 2012 voorgelegd, waarbij de partijen in onderlinge overeenstemming de abonnementen voor adviesdiensten met ingang van 5 maart 2012 beëindigden en de concrete diensten opsomden die tijdens de duur van de overeenkomsten waren verricht.

De voor inkomsten bevoegde instanties kwamen bij het onderzoek van alle bewijzen die in het kader van de belastingcontrole waren vergaard, tot de conclusie dat geen bewijzen waren voorgelegd voor aard en omvang van concreet verrichte diensten, evenmin als brondocumenten ter staving van uitgevoerde werkzaamheden met vermelding van de aard en het aantal werkuren (waarbij het soms ging om dezelfde personen, die met een arbeidsovereenkomst waren



tewerkgesteld bij zowel Krestan BulMar–Biznes ravitie EOOD als bij Krestan BulMar–Korporativni Finansi EOOD), en gegevens betreffende de berekening van de kostprijs van de diensten. Uiteindelijk werd vastgesteld dat niet was aangetoond dat in verband met de facturen een belastbaar feit had plaatsgevonden en dat verzoekster dus ten onrechte het recht op aftrek had uitgeoefend.

In het kader van de belastingcontrole noch in het kader van de gerechtelijke procedure hebben de voor inkomsten bevoegde instanties beweerd dat er sprake is van belastingontduiking in verband met de diensten waarvoor de ontvangster het recht op aftrek inroept. Zij hebben daarvoor evenmin bewijzen voorgelegd.

De navorderingsaanslag werd langs administratieve weg aangevochten bij de Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Varna, die de aanslag bevestigde bij beschikking nr. 660/4.11.2013.

### **Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding**

In haar verzoekschrift betoogt verzoekster dat de voor inkomsten bevoegde instanties de wil van de partijen en het voorwerp van de gesloten overeenkomsten verkeerd hebben uitgelegd, aangezien het om een abonnement voor begeleiding ging en de dienstverrichters permanent ter beschikking stonden van de opdrachtgeefster. De vergoeding die de opdrachtgeefster diende te betalen, was voor een welomschreven periode vastgesteld en verschuldigd, aangezien de partijen niet hadden afgesproken dat de verplichting om de abonnementsvergoeding te betalen afhankelijk was van de omvang van de tijdens de betrokken periode verrichte diensten, maar dat zij ontstond bij het verstrijken van een bepaalde periode waarin de dienstverrichter ter beschikking had gestaan.

De voor inkomsten bevoegde instanties argumenteren dat het recht op aftrek vergt dat de vennootschap beschikt over specifieke schriftelijke documenten ter staving van op grond van de overeenkomsten concreet verrichte advieswerkzaamheden en concrete resultaten van deze werkzaamheden. Uit het ontbreken van dergelijke documenten concluderen zij dat geen dienst is verricht in de zin van artikel 8 ZDDS. In dit verband betwisten de voor inkomsten bevoegde instanties dat de door de dienstverrichters aangegane verplichting om ter beschikking van de opdrachtgeefster te staan en geen vergelijkbare overeenkomsten te sluiten met derden, een dienst is in de zin van artikel 9, lid 2, punt 2, ZDDS.

### **Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzing**

Partijen zijn het niet eens over het voorwerp en de gevolgen van de gesloten overeenkomsten voor adviesdiensten. De voor inkomsten bevoegde instanties zijn van mening dat slechts de verlening van concrete adviesdiensten een recht op aftrek in het leven roept, ook al stonden de dienstverrichters ter beschikking van de opdrachtgeefster voor advies op de gebieden waarop zij deskundig waren.

Volgens de verwijzende kamer voert verzoekster terecht aan dat de in artikel 3.1 van de overeenkomsten vermelde werkzaamheden slechts de adviesdiensten definieerden waarvoor de dienstverrichters de nodige kwalificaties bezaten om deze aan te bieden aan de opdrachtgeefster. Voor geen van deze werkzaamheden werd immers een concreet resultaat afgesproken met betrekking tot het voorwerp, de uitvoeringstermijn, de wijze van ontvangst of de eenheidsprijs, zodat het duidelijk niet juist lijkt na te gaan of concrete resultaten werden bereikt.

Uit de bewoordingen van artikel 3.2 van de overeenkomsten blijkt dat de dienstverrichters zich ertoe verbonden, naargelang van de wensen en behoeften van de opdrachtgeefster, ter beschikking te staan voor advies in overeenstemming met de in artikel 3.1 beschreven kwalificatie. De verplichting van de dienstverrichter om ter beschikking te staan van de opdrachtgeefster werd nauwkeurig omschreven.

Teneinde te waarborgen dat de aangeane verplichtingen konden worden nagekomen, verbond de dienstverrichter zich ertoe geen vergelijkbare overeenkomst te sluiten met een derde waarvan de belangen in strijd waren met die van de opdrachtgeefster en/of die met haar in rechtstreekse concurrentie stond, waardoor de dienstverrichter zich exclusief ter beschikking stelde van de opdrachtgeefster. In alle overeenkomsten verklaarde de dienstverrichter dat hij geen vergelijkbare overeenkomst was aangegaan met een derde waarvan de belangen in strijd waren met die van de opdrachtgeefster en/of die met haar in rechtstreekse concurrentie stond.

Uit de modaliteiten die in verband met de betaling van de in artikel 3.11 bedoelde vergoeding werden overeengekomen, blijkt dat de partijen de opeisbaarheid niet afhankelijk maakten van een concreet resultaat, maar van het verstrijken van een bepaalde periode.

Om deze reden wenst de verwijzende kamer te vernemen of het begrip „dienst” als bedoeld in artikel 24, lid 1, en artikel 25, sub b, van richtlijn 2006/112 zich eveneens uitstrekt tot abonnementen voor het verlenen van adviesdiensten zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, waarbij de dienstverrichter, die beschikt over gekwalificeerd personeel voor het verlenen van de diensten, zich ter beschikking stelt van de opdrachtgever voor de duur van de overeenkomst en zich ertoe verbonden heeft met concurrenten van de opdrachtgever geen overeenkomsten te sluiten met een vergelijkbare strekking.

Mocht de verplichting van de dienstverrichter om ter beschikking te staan van de opdrachtgever en geen vergelijkbare overeenkomsten aan te gaan met concurrenten van de opdrachtgever al een belastbare dienst zijn in de zin van richtlijn 2006/112, dan wenst de verwijzende kamer te vernemen of het belastbare feit bij adviesdiensten die het voorwerp uitmaken van een abonnement, plaatsvindt wanneer de periode afloopt waarvoor de betaling werd overeengekomen, ongeacht of en hoe vaak de opdrachtgever gebruik heeft

gemaakt van de diensten waarvoor de consulent zich te zijner beschikking heeft gesteld, en vervolgens of degene die in het kader van een abonnement voor begeleiding diensten verleent, verplicht is belasting over de toegevoegde waarde ter zake van de diensten aan te rekenen wanneer de periode afloopt waarvoor de abonnementsvergoeding werd overeengekomen, dan wel of deze verplichting slechts ontstaat als de opdrachtgever in het desbetreffende belastingtijdvak gebruik heeft gemaakt van de diensten van de consulent.

Dat de consulent ter beschikking staat van de opdrachtgever, vormt volgens de verwijzende kamer reeds een belastbare dienst, ongeacht of en hoe vaak de opdrachtgever in de periode waarvoor de vergoeding was overeengekomen, gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid zich te laten adviseren. Dat is zo omdat bij abonnementen de eigenlijke prestatie waarvoor de overeengekomen vergoeding verschuldigd is, de verplichting van de dienstverrichter is om ter beschikking te staan van de opdrachtgever, en daarom moet de dienst feitelijk worden geacht te zijn verricht op het ogenblik waarop de opdrachtgever het recht kan uitoefenen om gebruik te maken van het advies.

Aldus komt ook het verband tussen de dienst en de tegenprestatie – de betaling – precies tot stand op het ogenblik waarop de dienstverrichter zich ter beschikking heeft gesteld van de opdrachtgever. Of en hoe vaak de opdrachtgever gebruik maakt van de overeenkomst, doet niet ter zake en staat niet in de weg aan een verband tussen de afgesproken abonnementsvergoedingen en de door de dienstverrichters verrichte diensten, die erin bestaan dat gekwalificeerd personeel op het gebied van informatietechnologieën, bedrijfsontwikkeling, bedrijfsfinanciën en juridisch advies ter beschikking wordt gesteld van de opdrachtgever.

Volgens de verwijzende kamer dient enkel in deze context te worden beoordeeld of het belastbare feit heeft plaatsgevonden en of de belasting verschuldigd is geworden. Aangezien bij abonnementen de reden voor de sluiting van de overeenkomst niet relevant is, d.w.z. de opdrachtgever moet niet aantonen dat het in concreto noodzakelijk was een dergelijke overeenkomst te sluiten, moet de verplichting om een vergoeding te betalen ook blijven bestaan, wanneer de opdrachtgever tijdens de volledige duur van de overeenkomst geen gebruik heeft gemaakt van de adviesdiensten.

Ten slotte dient erop te worden gewezen dat abonnementen voor diensten wijdverbreid zijn. Volgende voorbeelden kunnen worden genoemd: 1. uitreiking van vervoersabonnementen in het streekvervoer, waarbij de consument de vergoeding betaalt aan degene die de vervoersdienst verricht, ongeacht of en hoe vaak hij gebruik maakt van de dienst tijdens de duur van het abonnement; 2. toegangsabonnementen voor het gebruik van diensten van sportcentra, waarbij de consument de vergoeding eveneens betaalt om de enkele reden dat sportinfrastructuur te zijner beschikking staat, ongeacht of en hoe vaak hij gebruik maakt van de diensten tijdens de duur van het abonnement; 3. vergelijkbaar zijn

tevens de abonnementsdiensten van operatoren van mobiele telefonie, waarbij maandelijks abonnementskosten verschuldigd zijn, ongeacht of de consument een mobiele telefoon bezit en ongeacht of en hoe vaak hij deze gebruikt; 4. bij serviceabbonementen is de vergoeding eveneens verschuldigd omwille van het feit dat technisch geschoold personeel ter beschikking wordt gesteld van de consument, ongeacht of en hoe vaak het nodig was schade ongedaan te maken of iets te herstellen; 5. En tenslotte ook als abonnement gesloten overeenkomsten voor advocatendiensten.

Abbonementen voor diensten die tegen vergoeding worden verricht, vallen zonder twijfel onder het begrip „zelfstandige economische activiteit”, vormen diensten die onder bezwarende titel worden verricht en kunnen niet worden uitgesloten van het toepassingsgebied van de ZDDS, omdat de fiscale neutraliteit verlangt dat alle economische activiteiten worden belast.