Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Neunte Kammer)

11. Juni 2020*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 2 Abs. 1 Buchst. c – Geltungsbereich – Steuerbare Umsätze – Entgeltlich erbrachte Dienstleistung – Zahlung einer Entschädigung im Fall der Nichteinhaltung der vertraglichen Mindestbindungsfrist durch die Kunden – Einstufung“

In der Rechtssache C-43/19

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Schiedsgericht für Steuerangelegenheiten [Zentralstelle für Verwaltungsschiedsgerichtsbarkeit], Portugal) mit Entscheidung vom 2. Januar 2019, beim Gerichtshof eingegangen am 24. Januar 2019, in dem Verfahren

Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA

gegen

Autoridade Tributária e Aduaneira

erlässt

DER GERICHTSHOF (Neunte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten S. Rodin, des Richters D. Šváby und der Richterin K. Jürimäe (Berichterstatterin),

Generalanwalt: G. Pitruzzella,

Kanzler: M. Ferreira, Hauptverwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 30. Januar 2020,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– der Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA, vertreten durch S. Fernandes de Almeida, J. Lobato Heitor und A. Costa, advogados,

– der portugiesischen Regierung, vertreten durch L. Inez Fernandes, T. Larsen, R. Campos Laires und P. Barros da Costa als Bevollmächtigte,

– der irischen Regierung, vertreten durch J. Quaney und M. Browne als Bevollmächtigte im Beistand von N. Travers, SC,

* Verfahrenssprache: Portugiesisch.

– der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch Z. Lavery als Bevollmächtigte im Beistand von E. Mitrophanous, Barrister,

– der Europäischen Kommission, zunächst vertreten durch L. Lozano Palacios und A. Caeiros, dann durch L. Lozano Palacios und I. Melo Sampaio als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c und der Art. 9, 24, 72 und 73 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA (im Folgenden: Vodafone) und der Autoridade Tributária e Aduaneira (Steuer- und Zollbehörde, Portugal) über die Mehrwertsteuer-Selbstveranlagung für November 2016.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor, dass „Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt“, der Mehrwertsteuer unterliegen.

4 Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie bestimmt:

„Als ‚Steuerpflichtiger‘ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.

Als ‚wirtschaftliche Tätigkeit‘ gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.“

5 Art. 24 dieser Richtlinie sieht vor:

„(1) Als ‚Dienstleistung‘ gilt jeder Umsatz, der keine Lieferung von Gegenständen ist.

(2) Als ‚Telekommunikationsdienstleistung‘ gelten Dienstleistungen zum Zweck der Übertragung, Ausstrahlung oder des Empfangs von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art über Draht, Funk, optische oder andere elektromagnetische Medien, einschließlich der damit im Zusammenhang stehenden Abtretung oder Einräumung von Nutzungsrechten an Einrichtungen zur Übertragung, Ausstrahlung oder zum Empfang, einschließlich der Bereitstellung des Zugangs zu globalen Informationsnetzen.“

6 In Art. 64 Abs. 1 dieser Richtlinie heißt es:

„Geben Lieferungen von Gegenständen … und Dienstleistungen zu aufeinander folgenden Abrechnungen oder Zahlungen Anlass, gelten sie jeweils als mit Ablauf des Zeitraums bewirkt, auf den sich diese Abrechnungen oder Zahlungen beziehen."

7 Art. 72 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Für die Zwecke dieser Richtlinie gilt als ‚Normalwert' der gesamte Betrag, den ein Empfänger einer Lieferung oder ein Dienstleistungsempfänger auf derselben Absatzstufe, auf der die Lieferung der Gegenstände oder die Dienstleistung erfolgt, an einen selbständigen Lieferer oder Dienstleistungserbringer in dem Mitgliedstaat, in dem der Umsatz steuerpflichtig ist, zahlen müsste, um die betreffenden Gegenstände oder Dienstleistungen zu diesem Zeitpunkt unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zu erhalten.

Kann keine vergleichbare Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen ermittelt werden, ist der Normalwert wie folgt zu bestimmen:

(1) bei Gegenständen, ein Betrag nicht unter dem Einkaufspreis der Gegenstände oder gleichartiger Gegenstände oder mangels eines Einkaufspreises nicht unter dem Selbstkostenpreis, und zwar jeweils zu den Preisen, die zum Zeitpunkt der Bewirkung dieser Umsätze festgestellt werden;

(2) bei Dienstleistungen, ein Betrag nicht unter dem Betrag der Ausgaben des Steuerpflichtigen für die Erbringung der Dienstleistung."

8 Art. 73 dieser Richtlinie bestimmt:

„Bei der Lieferung von Gegenständen und Dienstleistungen, die nicht unter die Artikel 74 bis 77 fallen, umfasst die Steuerbemessungsgrundlage alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistungserbringer für diese Umsätze vom Erwerber oder Dienstleistungsempfänger oder einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen."

Portugiesisches Recht

Mehrwertsteuergesetzbuch

9 Nach Art. 1 Abs. 1 Buchst. a des Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Mehrwertsteuergesetzbuch) unterliegen die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen, die von einem Steuerpflichtigen in seiner Eigenschaft als solcher im Inland gegen Entgelt durchgeführt werden, der Mehrwertsteuer.

10 Art. 4 Abs. 1 des Mehrwertsteuergesetzbuchs sieht vor, dass entgeltliche Umsätze, die keine Lieferungen, innergemeinschaftliche Erwerbe oder Einfuhren von Gegenständen darstellen, als Dienstleistungen angesehen werden.

11 Art. 16 Abs. 6 Buchst. a des Mehrwertsteuergesetzbuchs bestimmt:

„In die Steuerbemessungsgrundlage im Sinne von Abs. 5 sind folgende Elemente nicht einzubeziehen:

a) die Zinsen bei zeitversetzter Zahlung der Gegenleistung und die wegen ganzer oder teilweiser Nichterfüllung von Verpflichtungen gerichtlich festgestellten erhaltenen Schadensersatzbeträge".

Das Gesetz über elektronische Kommunikation

12 Art. 47 Abs. 1 und 2 Buchst. c der Lei n.° 5/2004 das Comunicações Eletrónicas (Gesetz Nr. 5/2004 über die elektronische Kommunikation) vom 10. Februar 2004 (*Diário da República I*, Reihe I-A, Nr. 34, vom 10. Februar 2004) in der Fassung der Lei n.° 15/2016 (Gesetz Nr. 15/2016) vom 17. Juni 2016 (*Diário da República*, Reihe I, Nr. 115, vom 17. Juni 2016) bestimmt:

„(1) Unternehmen, die öffentliche Kommunikationsnetze oder öffentlich zugängliche elektronische Kommunikationsdienste anbieten, sind verpflichtet, der Öffentlichkeit und demjenigen, der die Absicht bekundet, einen Vertrag über die Erbringung der von ihnen bereitgestellten Dienstleistungen zu schließen, angemessene, transparente, vergleichbare und aktuelle Informationen über die Bedingungen für den Zugang und die Nutzung der Dienste, die sie für Endnutzer und Verbraucher bereitstellen, zur Verfügung zu stellen, wobei ihre Preise und sonstigen Kosten sowie gegebenenfalls diejenigen in Bezug auf die Kündigung der Verträge im Einzelnen anzugeben sind.

(2) Für die Anwendung des vorstehenden Absatzes müssen diese Unternehmen … die folgenden Informationen veröffentlichen, die auch jedem, der mit ihnen einen Vertrag über die Erbringung von Dienstleistungen abschließen will, im Voraus mitgeteilt werden müssen:

…

c) die normalen Preise, wobei die für die einzelnen Dienstleistungen geschuldeten Beträge sowie der Inhalt jedes Preisbestandteils anzugeben ist, insbesondere für
   i) die Kosten im Zusammenhang mit der Aktivierung des Dienstes, dem Zugang, der Nutzung und der Handhabung;
   ii) ausführliche Informationen über die normalen Ermäßigungen und spezielle oder spezifische Tarifsysteme sowie etwaige zusätzliche Kosten;
   iii) die Kosten im Zusammenhang mit Endgeräten, die gemietet werden oder in das Eigentum des Kunden übergehen;
   iv) die Kosten, die sich aus der Beendigung des Vertrags ergeben, einschließlich der Rückgabe von Geräten, oder Strafen bei vorzeitiger Beendigung auf Veranlassung der Teilnehmer“.

13 Art. 48 des Gesetzes über elektronische Kommunikation sieht vor:

„(1) Unbeschadet der zum Schutz der Verbraucher anwendbaren Rechtsvorschriften ist die Bereitstellung öffentlicher Kommunikationsnetze oder öffentlich zugänglicher elektronischer Kommunikationsdienste in einem Vertrag zu regeln, der in klarer, verständlicher und leicht zugänglicher Form folgende Elemente enthalten muss:

…

g) Vertragslaufzeit, Bedingungen für eine Verlängerung, Aussetzung und Beendigung der Dienste und des Vertragsverhältnisses;

…

(2) Die Informationen über die Vertragslaufzeit, einschließlich der Bedingungen für eine Verlängerung und Beendigung, müssen klar, verständlich und auf einem dauerhaften Datenträger zur Verfügung gestellt werden sowie folgende Angaben enthalten:

a) eine eventuelle Mindestbindungsfrist, deren Vorliegen von der Gewährung von benannten und quantifizierten Vorteilen für den Verbraucher abhängt, die mit der Subventionierung von Endgeräten, der Installierung und Aktivierung des Dienstes oder anderen Vorzugskonditionen zusammenhängen;

b) eventuelle Entgelte für die Übertragbarkeit von Nummern und anderen Teilnehmerkennungen;

c) eventuelle Entgelte für die vorzeitige Beendigung des Vertrags während der Mindestbindungsfrist auf Veranlassung des Teilnehmers, insbesondere zur Wiedererlangung der Kosten, die mit der Subventionierung von Endgeräten, der Installierung und Aktivierung der Dienste oder anderen Vorzugskonditionen zusammenhängen.

…

(4) Unternehmen, die elektronische Kommunikationsnetze und/oder -dienste anbieten, dürfen der Kündigung von Verträgen auf Veranlassung der Teilnehmer nicht mit der Begründung widersprechen, dass es eine Mindestbindungsfrist gebe, noch dürfen sie eine Zahlung für die Nichteinhaltung einer Mindestbindungsfrist verlangen, wenn ihnen kein Nachweis über die im vorstehenden Absatz genannte Willensäußerung des Verbrauchers vorliegt.

…

(11) Während der Mindestbindungsfrist dürfen die Beträge, die dem Teilnehmer in Rechnung gestellt werden, wenn er den Vertrag kündigt, nicht die Kosten übersteigen, die der Lieferant für die Inbetriebnahme hatte, wobei die Einziehung jeglicher Gegenleistung als Schadensersatz oder Kompensation verboten ist.

(12) Die für die vorzeitige Beendigung eines Vertrags mit Mindestbindungsfrist auf Veranlassung des Teilnehmers in Rechnung gestellten Beträge müssen im Verhältnis zu dem ihm verschafften Vorteil stehen, der im Vertrag benannt und quantifiziert wurde, und dürfen folglich nicht automatisch der Summe des Werts der zum Zeitpunkt der Beendigung noch fälligen Leistungen entsprechen.

(13) Für die Zwecke des vorstehenden Absatzes sind die in Rechnung gestellten Beträge im Fall der Subventionierung von Endgeräten gemäß den anwendbaren Rechtsvorschriften zu berechnen und dürfen in den übrigen Fällen nicht höher als der Wert des verschafften Vorteils sein, den das dienstleistende Unternehmen im Verhältnis zur festgelegten Vertragsdauer zum Zeitpunkt, zu dem die vorzeitige Beendigung wirksam wird, noch wiederzuerlangen hat.“

14 In Art. 52-A („Aussetzung und Erlöschen der Dienstleistung für Teilnehmer, die Verbraucher sind“) des Gesetzes über elektronische Kommunikation heißt es:

„(1) Wenn es sich um Dienstleistungen für Teilnehmer handelt, die Verbraucher sind, müssen die Unternehmen, die öffentliche Kommunikationsnetze oder öffentlich zugängliche elektronische Kommunikationsdienste anbieten, dem Verbraucher bei Nichtzahlung der in der Rechnung angegebenen Beträge ein Mahnschreiben schicken, in dem ihm eine zusätzliche Zahlungsfrist von 30 Tagen eingeräumt und die Aussetzung der Dienstleistung und gegebenenfalls die automatische Auflösung des Vertrags nach den Abs. 3 bzw. 7 angedroht wird.

…

(3) Die Unternehmen, die öffentliche Kommunikationsnetze oder öffentlich zugängliche elektronische Kommunikationsdienste anbieten, müssen zwingend innerhalb von 10 Tagen nach Ablauf der in Abs. 1 vorgesehenen zusätzlichen Frist die Dienstleistung für einen Zeitraum von 30 Tagen aussetzen, wenn der Verbraucher bei Ablauf der zusätzlichen Frist die Zahlung nicht vorgenommen oder mit dem Unternehmen keine schriftliche Zahlungsvereinbarung im Hinblick auf die Entrichtung der ausstehenden Beträge vereinbart hat.

…

(7) Wenn der Verbraucher nach Ablauf der 30-tägigen Aussetzungsfrist nicht den gesamten ausstehenden Betrag gezahlt oder keine schriftliche Zahlungsvereinbarung abgeschlossen hat, gilt der Vertrag als automatisch gekündigt.

(8) Die in Abs. 7 vorgesehene Kündigung berührt nicht die Geltendmachung eines Betrags als Schadensersatz oder Ausgleich für die Kündigung des Vertrags während der Mindestbindungsfrist nach und innerhalb der Grenzen der Bestimmungen der Decreto Lei [(Gesetzesdekret)] Nr. 56/2010 vom 1. Juni 2010 (*Diário da República*, Reihe I, Nr. 106 vom 1. Juni 2010).

(9) Die Nichtzahlung jeglicher in der Zahlungsvereinbarung enthaltenen Leistung führt zwingend zur Kündigung des Vertrags durch schriftliche Kündigungserklärung an den Verbraucher innerhalb der in Art. 52 Abs. 5 vorgesehenen Frist, wobei dann der vorstehende Absatz anzuwenden ist.

(10) Die Nichteinhaltung der Bestimmungen in diesem Artikel durch das Unternehmen, das öffentliche Kommunikationsnetze oder öffentlich zugängliche elektronische Kommunikationsdienste anbietet, namentlich die Fortführung der Dienstleistung entgegen Abs. 3 oder die Ausstellung von Rechnungen nach dem Zeitpunkt, zu dem die Dienstleistung ausgesetzt werden muss, führt dazu, dass die für die Dienstleistung geschuldeten Beträge vom Verbraucher nicht verlangt werden können, und zur Haftung [des Unternehmens] für die Zahlung der für die Einziehung der Forderung geschuldeten Verfahrenskosten.

(11) Abs. 10 ist auf die Ausstellung von Rechnungen nach der Aussetzung der Dienstleistung, die die vor der Aussetzung tatsächlich geleisteten Dienste oder die bei einer vorzeitigen Kündigung des Vertrags gesetzlich vorgesehenen Gegenleistungen berücksichtigen, nicht anwendbar.

…“

Das Gesetzesdekret Nr. 56/2010

15 Art. 1 des Gesetzesdekrets Nr. 56/2010 lautet:

„Dieses Gesetzesdekret legt Grenzen für die Erhebung von Gebühren für die Erbringung der Dienstleistung der Freischaltung von Geräten für den Zugang zu elektronischen Kommunikationsdiensten und für die Kündigung des Vertrags während der Mindestbindungsfrist fest, wodurch die Rechte der Nutzer auf elektronische Kommunikation gewährleistet und ein stärkerer Wettbewerb in diesem Sektor gefördert werden.“

16 Art. 2 Abs. 2 und 3 dieses Gesetzesdekrets bestimmt:

„(2) Während der Mindestbindungsfrist ist es verboten, für die Kündigung des Vertrags und die Freischaltung von Geräten eine Gegenleistung zu erhalten, die höher ist als

a) 100 % des Wertes der Geräte zum Zeitpunkt des Erwerbs oder der Verschaffung des Besitzes daran ohne Ermäßigung, Abschläge oder Zuschüsse während der ersten sechs Monate dieser Frist, nach Abzug des vom Teilnehmer bereits gezahlten Betrags und einer etwaigen Forderung des Verbrauchers gegenüber dem Mobilfunkbetreiber;

b) 80 % des Wertes der Geräte zum Zeitpunkt des Erwerbs oder der Verschaffung des Besitzes daran ohne Ermäßigung, Abschläge oder Zuschüsse nach den ersten sechs Monaten dieser Frist, nach Abzug des vom Teilnehmer bereits gezahlten Betrags und einer etwaigen Forderung des Verbrauchers gegenüber dem Mobilfunkbetreiber;

c) 50 % des Wertes der Geräte zum Zeitpunkt des Erwerbs oder der Verschaffung des Besitzes daran ohne Ermäßigung, Abschläge oder Zuschüsse während des letzten Jahres der Mindestbindungsfrist, nach Abzug des vom Teilnehmer bereits gezahlten Betrags und einer etwaigen Forderung des Verbrauchers gegenüber dem Mobilfunkbetreiber.

(3) Es ist verboten, als Entschädigung oder Ausgleich für die Kündigung des Vertrags während der Mindestbindungsfrist eine höhere als die im vorstehenden Absatz genannte Gegenleistung zu erhalten."

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

17 Vodafone, eine Gesellschaft mit Sitz in Lissabon (Portugal), hat ihren Gesellschaftszweck in der Erbringung von Diensten im Bereich der elektronischen Kommunikation, der Festnetztelefonie und des drahtlosen Internetzugangs.

18 Im Rahmen ihrer Tätigkeit schließt Vodafone mit ihren Kunden Verträge über die Erbringung von Dienstleistungen ab, von denen einige spezielle Werbeklauseln enthalten, die Bedingungen hinsichtlich der Bindung dieser Kunden während eines im Voraus festgelegten Mindestzeitraums (im Folgenden: Mindestbindungsfrist) unterliegen. Nach diesen Klauseln verpflichten sich die Kunden, ein Vertragsverhältnis mit Vodafone aufrechtzuerhalten und die von ihr bereitgestellten Waren und Dienstleistungen während dieser Frist als Gegenleistung für vorteilhafte Konditionen, insbesondere in Bezug auf den für die vereinbarten Dienstleistungen zu zahlenden Preis, zu nutzen.

19 Die Mindestbindungsfrist kann je nach diesen Dienstleistungen unterschiedlich sein. Sie soll es Vodafone ermöglichen, einen Teil der Investitionen in Geräte und Infrastruktur sowie andere Kosten, wie die Aktivierung des Dienstes und die den Kunden gewährten Vorzugskonditionen wiederzuerlangen. Die Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist durch die Kunden aus Gründen, die diesen Kunden zuzuschreiben sind, führt zur Zahlung der in den Verträgen vorgesehenen Beträge durch die Kunden. Diese Beträge sollen der Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist durch die Kunden entgegenwirken.

20 Nach der durch das Gesetz Nr. 15/2016 erfolgten Änderung bestimmte Vodafone im August 2016 den im Fall der Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist von den Kunden zu zahlenden Betrag gemäß Art. 48 des Gesetzes über elektronische Kommunikation auf der Grundlage der Berechnung der den Kunden vertragsgemäß gewährten Vorteile, für die Vodafone zum Zeitpunkt der Vertragskündigung noch nicht entschädigt worden war. Nach nationalem Recht wird nämlich der bei Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist zu zahlende Betrag im Verhältnis zum Anteil der abgelaufenen Mindestbindungsfrist auf der Grundlage der den Kunden nach dem Vertrag gewährten und darin benannten und quantifizierten Vorteile berechnet. Dieser Betrag darf nicht höher sein als die Kosten, die Vodafone bei der Inbetriebnahme entstanden sind.

21 Vodafone nahm für November 2016 eine Mehrwertsteuer-Selbstveranlagung auf der Grundlage der für die Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist erhaltenen Beträge vor (im Folgenden: im Ausgangsverfahren in Rede stehende Beträge). Am 13. Oktober 2017 erhob sie dann einen Einspruch gegen den genannten Mehrwertsteuer-Selbstveranlagungsbescheid, da sie der Ansicht war, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beträge nicht der Mehrwertsteuer unterlägen.

22 Nachdem dieser Einspruch von der Steuer- und Zollbehörde mit Entscheidung vom 8. Januar 2018 zurückgewiesen worden war, wandte sich Vodafone an das vorlegende Gericht, das Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Schiedsgericht für Steuerangelegenheiten [Zentralstelle für Verwaltungsschiedsgerichtsbarkeit], Portugal), und beantragte die Feststellung, dass die Mehrwertsteuer-Selbstveranlagung in Bezug auf die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beträge für November 2016 rechtswidrig sei.

23 Das Verfahren vor diesem Gericht wurde bis zum Abschluss des Verfahrens, das zu dem Urteil vom 22. November 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimedia, (C-295/17, EU:C:2018:942), führte, ausgesetzt und am 28. November 2018 fortgesetzt.

24 Das Tribunal Arbitragem Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Schiedsgericht für Steuerangelegenheiten [Zentralstelle für Verwaltungsschiedsgerichtsbarkeit] weist zunächst darauf hin, dass die vorzeitige Beendigung von Verträgen einen wirtschaftlichen Schaden für Vodafone darstelle, was offensichtlich sei, wenn eine solche Beendigung zu Beginn der Vertragserfüllung erfolge und der Betreiber dem Kunden Vorzugskonditionen gewährt habe. Nach Ansicht des vorlegenden Gerichts ist vom Vorliegen eines Schadens für diesen Betreiber auszugehen. Außerdem ergebe sich aus Art. 48 Abs. 2 Buchst. c und Art. 52-A Abs. 8 des Gesetzes über elektronische Kommunikation, dass die Kündigung des Vertrags während der Mindestbindungsfrist eine Gegenleistung als Ausgleich rechtfertige, um die „Kosten, die mit der Subventionierung von Endgeräten, der Installierung und Aktivierung der Dienste oder anderen Vorzugskonditionen zusammenhängen“, wiederzuerlangen. Das vorlegende Gericht geht daher davon aus, dass Vodafone diese Kosten trage und die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beträge deren Deckung bezweckten.

25 Weiter hält es das vorlegende Gericht für erwiesen, dass die Mindestbindungsfrist als Voraussetzung für den Zugang des Kunden zu vorteilhaften Konditionen unerlässlich dafür sei, dass Vodafone einen Teil ihrer mit der Gesamtinfrastruktur (Netze, Geräte und Anlagen), der Kundengewinnung (Handels- und Marketingkampagnen und Zahlung von Provisionen an Partnereinrichtungen), der Aktivierung des abonnierten Dienstes, der in Form von Ermäßigungen oder kostenlosen Dienstleistungen gewährten Vorteile oder der für die Installation und den Erwerb von Geräten erforderlichen Kosten zusammenhängenden Investition wiedererlangen könne.

26 Schließlich weist das vorlegende Gericht in Bezug auf die Notwendigkeit, in Anbetracht des Urteils vom 22. November 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), ein Vorabentscheidungsersuchen zu stellen, darauf hin, dass zum einen die im Ausgangsverfahren und in der Rechtssache, die zu diesem Urteil führte, in Rede stehenden Beträge unterschiedlich berechnet würden.

27 Zum anderen scheine der Gerichtshof im Urteil vom 22. November 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimedia (C-295/17, EU:C:2018:942), der Tatsache Bedeutung beigemessen zu haben, dass in diesem Fall eine Übereinstimmung bestanden habe zwischen dem Betrag, der für die Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist gezahlt worden sei, und dem Betrag, den der betreffende Betreiber ohne die Kündigung des Vertrags während des verbleibenden Zeitraums erhalten hätte. Das vorlegende Gericht hielt es daher für erforderlich, dem Gerichtshof ein Vorabentscheidungsersuchen vorzulegen, um zu klären, ob der Umstand, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beträge nicht mit den Beträgen übereinstimmten, die während der verbleibenden Dauer der Mindestbindungsfrist ohne Vertragskündigung gezahlt worden wären, für die Beurteilung der Frage relevant sei, ob die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beträge die Vergütung für eine entgeltliche, mehrwertsteuerpflichtige Dienstleistung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie darstellten.

28 Unter diesen Umständen hat das Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Schiedsgericht für Steuerangelegenheiten [Zentralstelle für Verwaltungsschiedsgerichtsbarkeit]) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Sind Art. 2 Abs. 1 Buchst. c, sowie die Art. 9, 24, 72 und 73 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass eine mehrwertsteuerpflichtige Dienstleistung vorliegt, wenn ein Anbieter von elektronischer Kommunikation von seinen früheren Kunden (denen er Vorzugskonditionen in Form der kostenlosen Installierung und Aktivierung der Dienste, der Übertragbarkeit, Geräten oder Sonderkonditionen bei den Tarifen eingeräumt hatte, wobei die Gegenleistung die Einhaltung

einer Mindestbindungsfrist darstellt, die von den Kunden aus ihnen zurechenbaren Gründen nicht eingehalten wurde) einen Betrag verlangt, der aufgrund gesetzlicher Vorgaben nicht die Kosten überschreiten darf, die der Lieferant für die Inbetriebnahme hatte, und proportional zu dem dem Kunden verschafften und als solcher im geschlossenen Vertrag benannten und quantifizierten Vorteil sein muss und folglich nicht automatisch der Summe des Werts der zum Zeitpunkt der Beendigung noch fälligen Leistungen entsprechen darf?

2. Steht angesichts der genannten Rechtsvorschriften der Qualifizierung des genannten Betrags als Gegenleistung für Dienstleistungen die Tatsache entgegen, dass sie erst nach der Beendigung der Verträge gefordert wird, wenn der Anbieter ihnen keine Dienste mehr leistet, und es nach der Kündigung der Verträge keine Verbrauchshandlung mehr gibt?

3. Kann angesichts der genannten Rechtsvorschriften der genannte Betrag deswegen nicht als Gegenleistung für Dienstleistungen qualifiziert werden, weil der Anbieter und seine früheren Kunden aufgrund gesetzlicher Verpflichtung im Rahmen eines vorformulierten Standardvertrags die Formel zur Berechnung des Betrags festgelegt haben, der von den früheren Kunden geschuldet wird, wenn diese die im Dienstleistungsvertrag festgelegte Mindestbindungsfrist nicht einhalten?

4. Kann angesichts der genannten Rechtsvorschriften der genannte Betrag nicht als Gegenleistung für Dienstleistungen qualifiziert werden, wenn er nicht dem Betrag entspricht, den der Anbieter ohne diese vorzeitige Kündigung des Vertrags während der restlichen Mindestbindungsfrist erhalten hätte?

Zu den Vorlagefragen

29 Mit seinen Fragen, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass Beträge, die ein Wirtschaftsteilnehmer erhält, falls ein Dienstleistungsvertrag, der als Gegenleistung für die Gewährung vorteilhafter Konditionen an einen Kunden die Einhaltung einer Mindestbindungsfrist vorsieht, aus bei diesem Kunden liegenden Gründen vorzeitig beendet wird, als Vergütung für die Erbringung einer entgeltlichen Dienstleistung im Sinne dieser Bestimmung anzusehen sind.

30 Nach Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie, der den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer definiert, unterliegen Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer.

31 Eine Dienstleistung wird nur dann „gegen Entgelt“ im Sinne dieser Bestimmung erbracht, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für eine dem Leistungsempfänger erbrachte bestimmbare Dienstleistung bildet. Dies ist dann der Fall, wenn zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht (Urteil vom 22. November 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, Rn. 39 und die dort angeführte Rechtsprechung).

32 Was den unmittelbaren Zusammenhang zwischen der dem Leistungsempfänger erbrachten Dienstleistung und dem tatsächlich erhaltenen Gegenwert angeht, hat der Gerichtshof entschieden, dass der Gegenwert des beim Abschluss eines Dienstleistungsvertrags entrichteten Preises in dem sich daraus ergebenden Recht des Kunden besteht, in den Genuss der Erfüllung der sich aus diesem Vertrag ergebenden Verpflichtungen zu kommen, unabhängig davon, ob er dieses Recht auch wahrnimmt. So erbringt der Dienstleister diese Leistung bereits, sobald er den Kunden in die Lage versetzt, diese Leistung in Anspruch zu nehmen, so dass das Bestehen des erwähnten unmittelbaren

Zusammenhangs nicht durch den Umstand beeinträchtigt wird, dass der Kunde dieses Recht nicht wahrnimmt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 22. November 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, Rn. 40 und die dort angeführte Rechtsprechung).

33 Der Gerichtshof hat festgestellt, dass ein im Vorhinein festgelegter Betrag, den ein Wirtschaftsteilnehmer im Fall der vorzeitigen Beendigung eines Dienstleistungsvertrags mit einer Mindestbindungsfrist durch seinen Kunden oder aus einem diesem zuzurechnenden Grund bezieht und der dem Betrag entspricht, den dieser Wirtschaftsteilnehmer ohne diese vorzeitige Beendigung für die restliche Laufzeit erhalten hätte, als Gegenleistung für eine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung anzusehen ist und als solche der Mehrwertsteuer unterliegt, selbst wenn diese Beendigung die Deaktivierung der vertragsgegenständlichen Produkte oder Dienste vor dem Ende der vereinbarten Mindestbindungsfrist impliziert (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 22. November 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, Rn. 12, 45 und 57, und vom 3. Juli 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, Rn. 70).

34 Im vorliegenden Fall werden die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beträge nach den Angaben des vorlegenden Gerichts nach einer vertraglich festgelegten Formel unter Beachtung der im nationalen Recht vorgesehenen Voraussetzungen berechnet. Aus diesen Angaben geht hervor, dass diese Beträge die Kosten, die dem Leistenden bei der Erbringung dieser Dienstleistungen entstehen, nicht übersteigen dürfen und in einem angemessenen Verhältnis zu dem dem Kunden gewährten Vorteil stehen müssen, der als solcher in dem mit dem Dienstleistungserbringer geschlossenen Vertrag benannt und quantifiziert worden ist. Somit entsprechen diese Beträge weder automatisch dem Wert der Leistungen, die zum Zeitpunkt der Kündigung des Vertrags noch fällig sind, noch den Beträgen, die der Leistungserbringer während der restlichen Mindestbindungsfrist ohne eine solche Kündigung erhalten hätte.

35 Erstens ist davon auszugehen, dass unter den in der vorstehenden Randnummer dargelegten Umständen der Gegenwert des vom Kunden an Vodafone entrichteten Betrags in dem Anspruch des Kunden auf Erfüllung der Verpflichtungen aus dem Dienstleistungsvertrag durch diesen Betreiber besteht, auch wenn der Kunde diesen Anspruch aus einem ihm zuzurechnenden Grund nicht wahrnehmen will oder kann (vgl. entsprechend Urteil vom 22. November 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, Rn. 45).

36 Vodafone versetzt den Kunden nämlich in die Lage, diese Leistung im Sinne der in Rn. 32 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung in Anspruch zu nehmen, und die Beendigung dieser Dienstleistung ist Vodafone nicht zuzurechnen.

37 Einerseits verpflichtet sich Vodafone, ihren Kunden die in den mit ihnen geschlossenen Verträgen vereinbarten Dienstleistungen zu den darin vorgesehenen Bedingungen zu erbringen. Andererseits verpflichten sich diese Kunden, die in diesen Verträgen vorgesehenen Monatsraten und gegebenenfalls die Beträge zu zahlen, die geschuldet werden, wenn diese Verträge aus bei den Kunden liegenden Gründen vor dem Ende der Mindestbindungsfrist gekündigt werden sollten.

38 Insoweit entsprechen diese Beträge, wie das vorlegende Gericht ausführt, der Wiedererlangung eines Teils der mit der Erbringung der Dienstleistungen, die dieser Betreiber ihnen erbracht hat, verbundenen Kosten, zu deren Erstattung sich diese Kunden für den Fall einer solchen Kündigung verpflichtet haben.

39 Folglich sind diese Beträge als Teil des Preises der Dienstleistung anzusehen, zu deren Erbringung sich der Leistende gegenüber den Kunden verpflichtet hat und der zum Preis der Monatsraten hinzugerechnet wird, wenn die Mindestbindungsfrist von diesen Kunden nicht eingehalten wird. Unter diesen Umständen haben diese Beträge einen ähnlichen Zweck wie die Monatsraten, die grundsätzlich geschuldet worden wären, wenn die Kunden nicht vorteilhafte Konditionen erhalten hätten, die die Einhaltung der Mindestbindungsfrist voraussetzten.

40 Daher ist davon auszugehen, dass im Hinblick auf die wirtschaftliche Realität, die ein grundlegendes Kriterium für die Anwendung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems darstellt, der anlässlich der vorzeitigen Beendigung des Vertrags geschuldete Betrag dem Betreiber eine vertraglich vorgesehene Mindestvergütung der erbrachten Dienstleistung sicherstellen soll (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 22. November 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, Rn. 61).

41 Wie die irische und die portugiesische Regierung sowie die Kommission in ihren Erklärungen ausführen, ist daher in dem Fall, in dem diese Kunden die Mindestbindungsfrist nicht einhalten, die Erbringung der Dienstleistungen als erfolgt anzusehen, sobald die Kunden in der Lage sind, diese Dienstleistungen in Anspruch zu nehmen.

42 Unter diesen Umständen sind die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beträge als Teil der Vergütung anzusehen, die der Betreiber für die Dienstleistungen erhält. Dabei ist unerheblich, dass im Gegensatz zu den Beträgen, die Gegenstand der Rechtssache waren, in der das Urteil vom 22. November 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), ergangen ist, die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Beträge es Vodafone nicht erlauben, die gleichen Einnahmen zu erzielen, die sie gehabt hätte, wenn der Kunde den Vertrag nicht vorzeitig gekündigt hätte.

43 Zweitens ist zu der Voraussetzung, die sich aus der in Rn. 31 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung ergibt, wonach die gezahlten Beträge die tatsächliche Gegenleistung für eine bestimmbare Dienstleistung darstellen müssen, festzustellen, dass sowohl die zu erbringende Dienstleistung als auch die Gegenleistung für das Recht auf Nutzung dieser Dienstleistung bei Abschluss des Vertrags zwischen Vodafone und ihren Kunden bestimmt werden. Aus den Angaben des vorlegenden Gerichts geht insbesondere hervor, dass die Gegenleistung für die Dienstleistung nach genau festgelegten Kriterien bestimmt wird, die sowohl die Monatsraten als auch die Art und Weise, wie der Betrag für die vorzeitige Beendigung zu berechnen ist, festlegen.

44 Die vom Kunden erbrachte Gegenleistung ist daher weder unentgeltlich noch vom Zufall abhängig (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. März 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, Rn. 19), noch schwer zu quantifizieren und ungewiss (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 10. November 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, Rn. 35).

45 Entgegen dem Vorbringen von Vodafone ist dieser Betrag auch nicht einer gesetzlich vorgeschriebenen Zahlung im Sinne des Urteils vom 8. März 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120), gleichzustellen und soll den Betreiber auch nicht nach der Kündigung des Vertrags durch den Kunden im Sinne des Urteils vom 18. Juli 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440), entschädigen.

46 Auch wenn die Berechnung dieses Betrags durch Rechts- und Verwaltungsvorschriften geregelt ist, steht zum einen nämlich dennoch fest, dass die Zahlung dieses Betrags im Rahmen eines Rechtsverhältnisses erfolgt, das durch einen Austausch gegenseitiger Leistungen zwischen dem Leistungserbringer und seinem Kunden gekennzeichnet ist, und dass diese Zahlung in diesem Zusammenhang eine vertragliche Verpflichtung des Kunden ist.

47 Zum anderen ist in Bezug auf das Vorbringen von Vodafone, wonach der für die Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist geschuldete Betrag einem Ausgleich für den ihr entstandenen Schaden gleichkomme, erstens darauf hinzuweisen, dass dieses Vorbringen im Widerspruch zu der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden tatsächlichen nationalen Rechtslage steht, da ein Betreiber nach diesem Recht – vorbehaltlich einer entsprechenden Überprüfung durch das vorlegende Gericht – nicht in der Lage ist, dem Kunden im Fall einer vorzeitigen Vertragsbeendigung Entschädigungs- oder Ausgleichsbeträge in Rechnung zu stellen.

48 Zweitens kann auch dieses Vorbringen in Anbetracht der wirtschaftlichen Realität der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Geschäfte keinen Erfolg haben.

49 Im Rahmen einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise bestimmt der Betreiber nämlich den Preis für seine Dienstleistung und die Monatsraten unter Berücksichtigung der Kosten für diese Dienstleistung und der Mindestlaufzeit der vertraglichen Verpflichtung. Wie in Rn. 39 des vorliegenden Urteils ausgeführt wurde, ist der im Fall einer vorzeitigen Beendigung geschuldete Betrag als integraler Bestandteil des Preises zu betrachten, zu dessen Zahlung sich der Kunde für die Erfüllung der vertraglichen Verpflichtungen durch den Dienstleistungserbringer verpflichtet hat.

50 Nach alledem ist auf die Vorlagefragen zu antworten, dass Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass Beträge, die ein Wirtschaftsteilnehmer erhält, falls ein Dienstleistungsvertrag, der als Gegenleistung für die Gewährung vorteilhafter Konditionen an einen Kunden die Einhaltung einer Mindestbindungsfrist vorsieht, aus bei diesem Kunden liegenden Gründen vorzeitig beendet wird, als Vergütung für die Erbringung einer entgeltlichen Dienstleistung im Sinne dieser Bestimmung anzusehen sind.

Kosten

51 Für die Beteiligten des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren Teil des beim vorlegenden Gericht anhängigen Verfahrens; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Neunte Kammer) für Recht erkannt:

Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass Beträge, die ein Wirtschaftsteilnehmer erhält, falls ein Dienstleistungsvertrag, der als Gegenleistung für die Gewährung vorteilhafter Konditionen an einen Kunden die Einhaltung einer Mindestbindungsfrist vorsieht, aus bei diesem Kunden liegenden Gründen vorzeitig beendet wird, als Vergütung für die Erbringung einer entgeltlichen Dienstleistung im Sinne dieser Bestimmung anzusehen sind.

Unterschriften