

Sag C-622/23**Anmodning om præjudiciel afgørelse****Dato for indlevering:**

10. oktober 2023

Forelæggende ret:

Oberster Gerichtshof (Østrig)

Afgørelse af:

25. september 2023

Sagsøger:

rhtb: projekt gmbh

Sagsøgt:

Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH

Oberster Gerichtshof (øverste domstol, Østrig) har som revisionsdomstol [udelades] i sagen anlagt af sagsøgeren, rhtb: projekt gmbh, [udelades] 1220 Wien, [udelades] mod sagsøgte, Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH, [udelades] 1010 Wien, [udelades] med påstand om betaling af 1 540 820,10 EUR [udelades], i sagen om sagsøgerens revisionsappel til prøvelse af dom afsagt af Oberlandesgericht Wien (øverste regionale domstol i Wien, Østrig) som appeldomstol den 28. december 2022, GZ 5 R 143/22v, 5 R 144/22s-66, hvorved dom afsagt af Handelsgericht Wien (handelsretten i Wien, Østrig) den 30. juni 2022, GZ 22 Cg 24/20b-51, blev ændret, [udelades] afsagt følgende

K e n d e l s e

1. I henhold til artikel 267 TEUF forelægges Den Europæiske Unions Domstol følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:

Skal artikel 2, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, sammenholdt med dette direktivs artikel 73, fortolkes således, at det beløb, som en ordregiver skal betale til entreprenøren, selv om entreprisen ikke udføres (i fuldt omfang), men entreprenøren var villig til

at udføre den og blev forhindret heri på grund af omstændigheder, der skal tilregnes ordregiveren (f.eks. afbestilling af entreprisen), er momspligtigt?

2. [Udelades] [udsættelse af sagen]

P r æ m i s s e r:

A. Sagens faktiske omstændigheder

[1] I slutningen af marts 2018 indgik tvistens parter (begge anpartsselskaber) en entreprisekontrakt, ifølge hvilken sagsøgeren som entreprenør skulle udføre elementbyggeri med tørre fuger for sagsøgte som ordregiver i forbindelse med et bygge- og anlægsprojekt. Vederlaget var aftalt til 5 377 399,69 EUR, der inkluderede 20% moms med et beløb på 896 233,28 EUR.

[2] Efter at sagsøgeren havde påbegyndt arbejdet, meddelte sagsøgte i slutningen af juni 2018 sagsøgeren, at sagsøgte ikke længere ønskede at gøre brug af sagsøgerens ydelser.

[3] Baggrunden for ophævelsen var, at sagsøgtes direktør havde mistet tålmodigheden med sagsøgerens direktør, og at han derudover havde indhentet et mere fordelagtigt tilbud hos en anden virksomhed.

[4] Den 19. december 2018 foretog sagsøgeren slutafregning (krav i henhold til kontrakt på grund af uberettiget afbestilling af entreprisen), der beløb sig til 1 607 695,07 EUR inklusive 20% moms og med fradrag af et tilbageholdt beløb på 3% af entripresummen som sikkerhed.

[5] Som følge af afbestillingen fik sagsøgeren følgende omkostningsbesparelser

- til materialer, udstyr og købte ydelser på 1 362 979 EUR
 - til lønninger på 1 578 591 EUR
 - til byggerenter (1%) på 42 584 EUR og
 - til projektrisiko på 21 292 EUR,
- og dermed i alt på 3 005 446 EUR.

B. Parternes anbringender

[6] **Sagsøgeren** har nedlagt påstand om et krav på 1 540 820,10 EUR. Sagsøgeren har gjort gældende, at ophævelsen af kontrakten ikke kan tilskrives denne. Derfor har sagsøgeren i henhold til § 1168 i Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch (den almindelige borgerlige lovbog, herefter »ABGB«) principielt ret til det fulde vederlag. Efter modregning af besparelser har sagsøgeren som følge

af uberettiget ophævelse af kontrakten krav på 1 252 995 EUR netto, dvs. 1 503 594 EUR brutto. Dertil kommer 37 226,10 EUR for allerede udførte arbejder med fradrag af allerede modtagne betalinger. Det påståede beløb udgør summen af bruttobeløbet som følge af uberettiget ophævelse af kontrakten og det resterende vederlag.

[7] **Sagsøgte** har bestridt, at der er indgået en entreprisekontrakt. Sagsøgeren har allerede modtaget et passende vederlag for de arbejder i form af elementbyggeri med tørre fuger, som blev udført uden retsgrundlag. Et videregående vederlagskrav i medfør af ABGB's § 1168 er udelukket.

C. Det hidtidige sagsforløb

[8] **Retten i første instans** gav sagsøgeren medhold. Denne ret bekræftede, at der var indgået en entreprisekontrakt. Sagsøgte havde ophævet kontrakten uden rimelig grund. Derfor havde sagsøgeren på trods af, at en del af entreprisen ikke blev udført, ret til vederlaget med fradrag af besparelser i henhold til ABGB's § 1168, stk. 1. Uden nærmere begrundelse tilkendte retten i første instans også sagsøgeren det momsbeløb på 250 599 EUR, der er inkluderet i det påståede beløb, vedrørende de entreprisarbejder, der ikke var blevet udført, men for hvilke der i henhold til ABGB's § 1168 skulle betales vederlag.

[9] **Appeldomstolen** ændrede førsteinstansens dom, således at den gav sagsøgeren medhold for så vidt angår et beløb på 1 290 221,10 EUR [udelades] og frifandt sagsøgte for så vidt angår det overskydende beløb på 250 599 EUR [udelades]. Appeldomstolen fandt, at der var indgået en entreprisekontrakt. Vederlagskravet i henhold til ABGB's § 1168, stk. 1, første punktum, forfalder til betaling, når udførelsen af entreprisen bortfalder endeligt på grund af forhold, der skal tilskrives ordregiveren, selv om entreprenøren er villig til at udføre arbejdet. Entreprenøren skal ganske vist være villig til at udføre arbejdet på dette tidspunkt, men med afbestillingen bortfalder entreprenørens pligt til at udføre det ex nunc. Det reducerede vederlagskrav opfyldes ikke af ordregiveren på grund af en modydelse fra entreprenørens side og er – som følge af den manglende udveksling af ydelser – heller ikke momspligtigt. Det påståede beløb indeholder moms på 250 599 EUR. Appeldomstolen fandt, at sagsøgte skulle frifindes med hensyn til dette beløb.

[10] Begge parter har indbragt sagen for **Oberster Gerichtshof** (øverste domstol), der ved kendelse af dags dato har afvist **sagsøgtes revisionsappel**, hvorved sagsøgte fortsat har bestridt, at der er indgået en entreprisekontrakt mellem parterne, idet retten i det væsentlige har begrundet afvisningen med, at de tidligere instansers bedømmelse, hvorefter entreprisekontrakten er indgået, ikke kræver berigtigelse. Denne retlige bedømmelse skal således lægges til grund ved den videre behandling.

[11] **Oberster Gerichtshof** (øverste domstol) skal nu tage stilling til **sagsøgerens revisionsappel**, hvorved sagsøgeren i det væsentlige har nedlagt

påstand om, at førsteinstansens dom stadfæstes, med den begrundelse, at sagsøgerens krav i henhold til ABGB's § 1168 også omfatter momsen, eftersom dette krav ud fra nærmere beskrevne EU-retlige overvejelser er momspligtigt.

D. Relevante EU-retlige forskrifter

[12] I henhold til artikel 2, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »direktivet«) er »*levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab*« momspligtigt.

Direktivets artikel 9, stk. 1, bestemmer:

»Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

[14] Direktivets artikel 24, stk. 1, fastsætter:

»Ved »levering af ydelser« forstås enhver transaktion, der ikke er en levering af varer.«

[15] Direktivets artikel 73 bestemmer:

»Ved levering af varer og ydelser, bortset fra de i artikel 74 til 77 omhandlede, omfatter afgiftsgrundlaget den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af kunden eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris.«

E. Nationale retsfor skrifter

E. 1. De civilretlige forskrifter

[16] ABGB's § 1168 indeholder regler vedrørende den entreprisekontrakt, der skal bedømmes i den foreliggende sag. Bestemmelsens stk. 1, første punktum, har følgende ordlyd:

»Såfremt entreprisen ikke udføres, har entreprenøren alligevel ret til det aftalte vederlag, såfremt denne var villig til at udføre arbejdet og blev forhindret heri

som følge af forhold, der skal tilskrives ordregiveren; entreprenøren skal dog modregne de beløb, som denne har sparet som følge af den manglende udførelse af arbejdet eller har indtjent ved anden anvendelse eller bevidst har undladt at indtjene.»

Ifølge fast praksis ved de øverste domstole har entreprenøren ikke ret til at udføre eller færdiggøre entreprisen. Ordregiveren kan tværtimod frit vælge at forhindre, at entreprisarbejdet påbegyndes eller fortsættes og fuldføres (RS0021809; jf. også RS0021831; RS0025771). I det foreliggende tilfælde betyder dette, at sagsøgtens afvisning i juni 2018 af at gøre brug af flere ydelser fra sagsøgeren fører til, at udførelsen af (den udestående del af) arbejdet bortfalder (endeligt), og at den anførte bestemmelse dermed finder anvendelse. Afbestillingen af entreprisen fører – som en yderligere retsvirkning – til, at kontraktforholdet ophører før tid. Med afbestillingen bortfalder entreprenørens pligt til (fortsat) fremstilling, uden at det er nødvendigt, at entreprenøren hæver aftalen (7 Ob 43/14w; 8 Ob 131/17y). Kravet i henhold til ABGB's § 1168, stk. 1, første punktum, er et vederlagskrav og ikke et erstatningskrav (RS0021875).

E.2. Afgiftslovgivning

I henhold til § 1, stk. 1, nr. 1, i *Umsatzsteuergesetz* (lov om omsætningsafgift, herefter »UStG«) pålægges leveringer og andre ydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en erhvervsdrivende som led i dennes virksomhed, omsætningsafgift. Afgiftspligt udelukkes ikke af den omstændighed, at transaktionen sker i henhold til lov eller myndighedsbeslutning eller betragtes som sket i henhold til lov.

[18] Der findes ingen retspraksis (fra de øverste domstole) vedrørende spørgsmålet, om det »vederlag«, der i den foreliggende sag skal betales i henhold til ABGB's § 1168, stk. 1, første punktum, er momspligtigt i henhold til UStG's § 1, stk. 2, nr. 1.

[19] I retslitteraturen er følgende synspunkt det fremherskende: Det omhandlede vederlag i henhold til ABGB's § 1168, stk. 1, andet punktum, modsvares (ikke af en reel ydelse, men) alene af den omstændighed, at den, der har ret til et sådant vederlag, er villig til at udføre ydelsen, og denne omstændighed er som udgangspunkt ikke momspligtig, medmindre andre omstændigheder gør sig gældende [udelades].

[20] Vejledningen fra det østrigske Bundesministerium für Finanzen (forbundsfinansministeriet) af 4. november 2015, BMF-010219/0414-VI/4/2015 (»UStR 2000«), der udelukkende er rettet til skatte- og afgiftsmyndighederne, fastsætter i punkt 15, at beløb, som en kontrahent (i reglen køberen) skal betale som følge af en førtidig ophævelse af en kontrakt, ikke er momspligtige.

F. Begrundelse for det præjudicielle spørgsmål

[21] F.1. Som beskrevet under E.2 er det påståede beløb efter den fremherskende opfattelse i Østrig ikke momspligtigt, og sagsøgerens revisionsappell – der kun vedrører det i påstanden indeholdte momsbeløb – vil derfor ikke kunne tages til følge.

[22] F.2. Henset til Den Europæiske Unions Domstols nyere praksis i tilfælde, der ligner det foreliggende, er der dog opstået tvivl om, hvorvidt den fremherskende opfattelse i Østrig er i overensstemmelse med EU-retten.

[23] F.2.1. I de forenede sager Air-France mod KLM, C-250/14, og Hop!-Brit Air SAS, C-289/14 (ECLI:EU:C:2015:841), fastslog Den Europæiske Unions Domstol ved dom af 23. december 2015, at artikel 2, nr. 1), og artikel 10, stk. 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som ændret ved Rådets direktiv 1999/59/EF af 17. juni 1999 og derefter ved Rådets direktiv 2001/115/EF af 20. december 2001, skal fortolkes således, at et luftfartsselskabs udstedelse af billetter skal pålægges merværdiafgift, når de udstedte billetter ikke er blevet brugt af passagererne, og når de sidstnævnte ikke har kunnet opnå tilbagebetaling herfor.

[24] F.2.2. I sagen Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia, C-295/17 (ECLI:EU:C:2018:942), fastslog Den Europæiske Unions Domstol ved dom af 22. november 2018, at:

1. Artikel 2, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at det på forhånd bestemte beløb, som en økonomisk aktør opkræver i tilfælde af den pågældendes kundes førtidige ophævelse af en aftale om levering af tjenesteydelser, eller hvis førtidig ophævelse sker af en grund, der kan tilregnes denne kunde, hvilken aftale fastsætter en minimumsperiode for aftalen, hvorved det nævnte beløb svarer til det beløb, som aktøren ville have modtaget i resten af den nævnte periode, såfremt der ikke foreligger en sådan ophævelse, hvilket det tilkommer den nationale ret at undersøge, skal betragtes som vederlag for en levering af ydelser, der foretages mod vederlag og som sådan er momspligtig.

2. Det ikke er afgørende for kvalifikationen af det på forhånd bestemte beløb i aftalen om levering af tjenesteydelser, som kunden skylder i tilfælde af dennes førtidige ophævelse, at formålet med det faste beløb er at afskrække kunden fra ikke at opfylde minimumsperioden for aftalen og erstatte de tab, som aktøren lider i tilfælde af manglende overholdelse af denne periode, at det af en formidler modtagne vederlag for indgåelsen af kontrakter, der fastsætter en minimumsperiode for aftalen, er højere end det vederlag, som er fastsat i forbindelse med aftaler, der ikke fastsætter en sådan periode, og at det nævnte beløb i henhold til national ret kan kvalificeres som en bod.

[25] F.2.3. I sagen Vodafone Portugal, C-43/19 (ECLI:EU:C:2020:465), fastslog Den Europæiske Unions Domstol ved dom af 11. juni 2020, at artikel 2, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at beløb, som en erhvervsdrivende opkræver i tilfælde af førtidig ophævelse – af grunde, der kan tilregnes kunden – af en aftale om levering af tjenesteydelser, der fastsætter en bindingsperiode som modværdi for, at kunden gives fordelagtige forretningsvilkår, skal anses for at udgøre betaling for en levering af ydelser, som foretages mod vederlag i den betydning, hvori dette udtryk er anvendt i denne bestemmelse.

[26] F.3. De nævnte afgørelser fra Den Europæiske Unions Domstol har det til fælles med det foreliggende tilfælde, at der er tale om et pengebeløb, der på grundlag af en kontrakt udgjorde vederlaget for en ydelse, der oprindeligt skulle leveres i henhold til kontrakten, og som (i det mindste delvist) også skal erlægges, selv om der ikke gøres brug af ydelsen af grunde, der hidrører fra aftageren (køber, ordregiver).

[27] Dette taler for, at det i sagen omhandlede »vederlag« i henhold til ABGB's § 1168, stk. 1, første punktum, er momspligtigt (merværdiafgiftspligtigt).

[28] F.4. De faktiske omstændigheder i de nævnte afgørelser fra Den Europæiske Unions Domstol adskiller sig dog fra de faktiske omstændigheder i den foreliggende sag:

[29] F.4.1. I de forenede sager Air-France mod KLM, C-250/14, og Hop!-Brit Air SAS, C-289/14 (ECLI:EU:C:2015:841), var de respektive luftfartsselskaber fortsat forpligtet til at levere den pågældende ydelse i form af flytransport til deres kunder, henholdsvis på tidspunktet for den reservede afgang og i gyldighedsperioden. Ydelsen (der skulle leveres på et bestemt tidspunkt eller kun inden for en fastsat gyldighedsperiode) kunne ikke leveres af luftfartsselskabet alene af den grund, at kunden var i mora med modtagelsen, idet denne ikke mødte op respektive ikke gjorde brug af ydelsen i gyldighedsperioden.

[30] I det foreliggende tilfælde var den sagsøgende entreprenør derimod ikke længere forpligtet til at udføre den (resterende) entreprisydelse fra tidspunktet for den sagsøgte ordregivers afbestilling (jf. E.1.). Selv om momspligten principielt skal bedømmes uafhængigt af, om et underliggende aftaleforhold findes og er gyldigt [udelades], kan der i den foreliggende sag – uanset udtrykket »vederlag« i ABGB's § 1168, stk. 1, første punktum – henset til kontraktforholdets ophævelse rejses tvivl om, hvorvidt betingelsen om en direkte forbindelse mellem den modtagne modydelse og den leverede ydelse (jf. Domstolens dom, Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia, C-295/17 [ECLI:EU:C:2018:942], præmis 39 ff.) er opfyldt, og om den sagsøgende entreprenør i denne henseende stadig er »leverandør« og den sagsøgte ordregiver stadig er »kunde« som omhandlet i direktivet artikel 73.

[31] F.4.2. I sagerne Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia, C-295/17 (ECLI:EU:C:2018:942), og Vodafone Portugal, C-43/19 (ECLI:EU:C:2020:465), var der – i modsætning til det foreliggende tilfælde med en entreprisekontrakt som udgangspunkt for forpligtelsen – tale om kontrakter med løbende opfyldelse.

[32] Endvidere fremgår det af de to afgørelser, at det beløb, der skal betales i tilfælde af kundens førtidige ophævelse af en aftale om levering af tjenesteydelser, der fastsætter en minimumsperiode for aftalen, på sin vis fortsat har karakter af vederlag, eftersom »ophævelse af aftalen i løbet af bindingsperioden begrundes en modværdi som kompensation med henblik på at »inddrive de omkostninger, der er forbundet med tilskud til terminaler, installation og aktivering af tjenesten eller andre salgsfremmende betingelser« (C-43/19, præmis 24) og »erstatte[r] de tab, som aktøren lider i tilfælde af manglende overholdelse af denne periode, at det af en formidler modtagne vederlag for indgåelsen af kontrakter, der fastsætter en minimumsperiode for aftalen, er højere end det vederlag, som er fastsat i forbindelse med aftaler, der ikke fastsætter en sådan periode« (C-295/17, andet svar).

[33] Det i sagen omhandlede krav i henhold til ABGB's § 1168, stk. 1, første punktum, har ikke en karakter af vederlag, der kan sammenlignes hermed.

G. [Udelades] [udsættelse af sagen]

[Udelades]

Wien, den 25. september 2023

[Udelades]