

Vorläufige Fassung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Fünfte Kammer)

22. November 2018(*)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Anwendungsbereich – Steuerbare Umsätze – Entgeltliche Leistung – Unterscheidung zwischen nicht steuerbarem Schadensersatz und steuerbaren Dienstleistungen gegen Leistung einer ‚Ausgleichszahlung‘“

In der Rechtssache C-295/17

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Schiedsgericht in Steuersachen [Zentralstelle für das Verwaltungsschiedsverfahren], Portugal) mit Entscheidung vom 8. Januar 2017, beim Gerichtshof eingegangen am 22. Mai 2017, in dem Verfahren

MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA

gegen

Autoridade Tributária e Aduaneira

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Präsidenten des Gerichtshofs K. Lenaerts in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten der Fünften Kammer sowie des Richters E. Levits (Berichterstatter) und der Richterin M. Berger,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: R. ?ere?, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 26. April 2018,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA, vertreten durch V. Codeço, M. Machado de Almeida und R. M. Fernandes Ferreira, advogados,
- der portugiesischen Regierung, vertreten durch L. Inez Fernandes, M. Figueiredo und R. Campos Laires als Bevollmächtigte,
- der irischen Regierung, vertreten durch M. Browne, J. Quaney und A. Joyce als Bevollmächtigte im Beistand von N. J. Travers, SC, und A. Keirse, BL,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Lozano Palacios und A. Caeiros als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 7. Juni 2018

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c, Art. 64 Abs. 1, Art. 66 Abs. 1 Buchst. a und Art. 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 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA (im Folgenden: MEO) und der Autoridade Tributária e Aduaneira (Steuer- und Zollbehörde, Portugal) über die Erhebung von Mehrwertsteuer samt Ausgleichszinsen.

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. 64 Abs. 1 dieser Richtlinie bestimmt:

„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.“

5 Art. 66 Abs. 1 der Richtlinie sieht vor:

„Abweichend von den Artikeln 63, 64 und 65 können die Mitgliedstaaten vorsehen, dass der Steueranspruch für bestimmte Umsätze oder Gruppen von Steuerpflichtigen zu einem der folgenden Zeitpunkte entsteht:

a) spätestens bei der Ausstellung der Rechnung;

...“

6 Art. 73 der Richtlinie lautet:

„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.“

7 Art. 90 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„(1) Im Falle der Annullierung, der Rückgängigmachung, der Auflösung, der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung oder des Preisnachlasses nach der Bewirkung des Umsatzes wird die Steuerbemessungsgrundlage unter den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen entsprechend vermindert.

(2) Die Mitgliedstaaten können im Falle der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung von Absatz 1 abweichen.“

Portugiesisches Recht

8 Art. 1 Abs. 1 Buchst. a des Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Mehrwertsteuergesetzbuch) lautet:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen:

a) die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen, die von einem Steuerpflichtigen in seiner Eigenschaft als solcher im Inland gegen Entgelt durchgeführt werden.“

9 Art. 16 Abs. 1 des Mehrwertsteuergesetzbuchs hat folgenden Wortlaut:

„Unbeschadet der Bestimmungen der Absätze 2 und 10 entspricht die Steuerbemessungsgrundlage bei der steuerpflichtigen Lieferung von Gegenständen oder Erbringung von Dienstleistungen dem Wert der seitens des Erwerbers, des Empfängers oder eines Dritten erhaltenen oder zu erhaltenden Gegenleistung.“

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

10 Die Haupttätigkeit von MEO, einer Gesellschaft mit Sitz in Lissabon (Portugal), besteht in der Erbringung von Telekommunikationsdienstleistungen auf dem portugiesischen Staatsgebiet. Sie übt somit eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie aus und unterliegt daher der Mehrwertsteuer.

11 Im Rahmen ihrer Tätigkeit schließt MEO mit ihren Kunden Verträge über die Erbringung von Telekomunikations-, Internetzugangs-, Fernseh- und Multimediadienstleistungen ab, die zum Teil Mindestbindungsfristen vorsehen, wobei den Kunden dafür Vorzugskonditionen gewährt werden, insbesondere in Form geringerer Monatsentgelte.

12 In diesen Verträgen ist auch vorgesehen, dass MEO im Fall einer Deaktivierung der vertragsgegenständlichen Produkte oder Dienste vor Ablauf der vereinbarten Mindestbindungsfrist auf Ersuchen des Kunden oder aus einem ihm zuzurechnenden Grund Anspruch hat auf eine Ausgleichszahlung in Höhe eines vertraglichen Monatsentgelts, multipliziert mit der Differenz zwischen der vereinbarten Mindestbindungsfrist und der Dauer der tatsächlichen Leistungserbringung in Monaten.

13 Nach den Angaben des vorlegenden Gerichts entspricht somit der vom Kunden von MEO im Fall einer vorzeitigen Kündigung des Dienstleistungsvertrags geschuldete Betrag den Monatsentgelten für die gesamte Mindestbindungsfrist, auch wenn die Dienstleistung dem Kunden nicht bis zum Ende dieses Zeitraums erbracht wird.

14 Auch lässt sich der Vorlageentscheidung entnehmen, dass der Kunde diesen Betrag schuldet, wenn die Dienste vor dem Ablauf der Mindestbindungsfrist deaktiviert werden, insbesondere wenn der Kunde gegen seine Verpflichtung zur Zahlung der vereinbarten Monatsentgelte verstößt.

15 Im Zuge einer bei MEO zwischen dem 1. April und dem 20. November 2014 durchgeführten Prüfung hat die Steuer- und Zollbehörde festgestellt, dass MEO für das Steuerjahr 2012 keine Mehrwertsteuer auf die den Kunden in Folge der vorzeitigen Kündigung von Dienstleistungsverträgen berechneten Beträge entrichtet habe, woraufhin sie Mehrwertsteuererhebungsbescheide erließ.

16 Aus der Vorlageentscheidung geht hervor, dass MEO in Folge der vorzeitigen Kündigung des Dienstleistungsvertrags durch den Kunden die in diesem Vertrag vereinbarten Dienste deaktiviert und dem Kunden eine Rechnung übermittelt, auf der der Betrag der vertraglich festgelegten Ausgleichszahlung zugunsten von MEO samt dem Zusatz „nicht mehrwertsteuerpflichtig“ ausgewiesen ist.

17 Da MEO der Auffassung war, dass der aufgrund der vorzeitigen Kündigung der Dienstleistungsverträge geschuldete Betrag eine nicht umsatzsteuerbare Ausgleichszahlung darstelle, weil sie nicht als Entgelt für irgendeine Dienstleistung diene, legte sie Einspruch gegen diese Mehrwertsteuererhebungsbescheide ein, der zurückgewiesen wurde.

18 Am 23. Dezember 2015 legte MEO gegen den diesen Einspruch zurückweisenden Bescheid einen weiteren Einspruch an die Oberbehörde ein, über den nicht innerhalb der gesetzlichen Frist entschieden wurde.

19 Am 20. Mai 2016 erhob MEO beim vorlegenden Gericht, dem Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Schiedsgericht in Steuersachen [Zentralstelle für das Verwaltungsschiedsverfahren], Portugal), Klage auf Feststellung der Rechtswidrigkeit der Mehrwertsteuererhebungsbescheide.

20 Das vorlegende Gericht ist der Ansicht, dass die MEO von den Kunden wegen Nichteinhaltung der vertraglichen Mindestbindungsfrist geschuldeten Beträge in mehrwertsteuerlicher Hinsicht die Gegenleistung für eine Dienstleistung und folglich ein Entgelt darstellen.

21 Diese Beträge hätten auch deshalb Entgeltcharakter, weil sie MEO die Sicherstellung der Aufrechterhaltung desselben Einnahmenniveaus wie bei Fortdauer der Leistungen ermöglichten. MEO entgehe kein Gewinn, da diese Beträge vertraglich vereinbart worden seien.

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

1. Sind Art. 2 Abs. 1 Buchst. c, Art. 64 Abs. 1, Art. 66 Abs. 1 Buchst. a und Art. 73 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen, dass von einem Telekommunikationsanbieter (Fernsehen, Internet, Mobiltelefonie und Festnetz) für die Einziehung eines im Vorhinein festgelegten Betrags zulasten seiner Kunden im Fall der vorzeitigen Beendigung eines Vertrags mit verpflichtender Bindung für einen bestimmten Zeitraum (Bindungsfrist) aus einem dem Kunden zuzurechnenden Grund Mehrwertsteuer geschuldet wird, wobei dieser Betrag dem vom Kunden vertragsgemäß zu zahlenden monatlichen Grundentgelt, multipliziert mit der Zahl der bis zum

Ende der Bindungsfrist anfallenden ausstehenden Monatsentgelte, entspricht und der Anbieter zum Zeitpunkt der Verrechnung dieses Betrags unabhängig von dessen tatsächlicher Entrichtung die Leistung seiner Dienste bereits eingestellt hat, wenn:

- a) der in Rechnung gestellte Betrag den vertraglichen Zweck hat, den Kunden von der Missachtung der vereinbarten Bindungsfrist abzuhalten und den Schaden auszugleichen, den der Anbieter durch die Nichteinhaltung der Bindungsfrist erleidet, insbesondere in Form des entgangenen Gewinns, den er bei Erfüllung des Vertrags bis zum Ablauf dieses Zeitraums erzielt hätte, sowie in Form der Vereinbarung niedrigerer Tarife, der Bereitstellung von Material oder anderer Angebote gegen reduziertes Entgelt oder unentgeltlich und von Aufwendungen für Werbung und Kundenakquise;
- b) die vermittelten Verträge mit Bindungsfrist eine höhere Vergütung für die Vermittler beinhalten als die von ihnen vermittelten Verträge ohne Bindung, wobei der Vergütungsbetrag für die Vermittler in beiden Fällen (d. h. bei Verträgen mit und ohne Bindung) auf der Grundlage der in den vermittelten Verträgen festgelegten Monatsentgelte berechnet wird;
- c) der in Rechnung gestellte Betrag nach nationalem Recht als Konventionalstrafe zu qualifizieren ist?

2. Kann das etwaige Nichtzutreffen eines oder mehrerer der Absätze der ersten Vorlagefrage die Beantwortung der Frage insgesamt ändern?

Zum Antrag auf Wiedereröffnung des mündlichen Verfahrens

23 Im Anschluss an die Vorlage der Schlussanträge der Generalanwältin hat MEO mit am 25. Juni 2018 bei der Kanzlei des Gerichtshofs eingegangenen Schriftsatz die Wiedereröffnung des mündlichen Verfahrens gemäß Art. 83 der Verfahrensordnung des Gerichtshofs beantragt.

24 Zur Stützung ihres Antrags macht MEO im Wesentlichen geltend, dass die Schlussanträge der Generalanwältin, im Besonderen deren Nrn. 41, 44, 46 und 47, auf unrichtigen Sachverhaltsannahmen beruhen, insbesondere im Hinblick auf den von MEO ihren Kunden bei vorzeitiger Beendigung des Dienstleistungsvertrags in Rechnung gestellten Betrag.

25 Hierauf ist zu replizieren, dass der Generalanwalt nach Art. 252 Abs. 2 AEUV öffentlich in völliger Unparteilichkeit und Unabhängigkeit begründete Schlussanträge zu den Rechtssachen stellt, in denen nach der Satzung des Gerichtshofs der Europäischen Union seine Mitwirkung erforderlich ist. Die Schlussanträge des Generalanwalts oder ihre Begründung binden den Gerichtshof nicht (Urteil vom 22. Juni 2017, Federatie Nederlandse Vakvereniging u. a., C-126/16, EU:C:2017:489, Rn. 31 und die dort angeführte Rechtsprechung).

26 Auch ist darauf hinzuweisen, dass die Satzung des Gerichtshofs der Europäischen Union und die Verfahrensordnung keine Möglichkeit für die Beteiligten vorsehen, eine Stellungnahme zu den Schlussanträgen des Generalanwalts einzureichen (Urteil vom 25. Oktober 2017, Polbud – Wykonawstwo, C-106/16, EU:C:2017:804, Rn. 23 und die dort angeführte Rechtsprechung). Dass ein Beteiligter nicht mit den Schlussanträgen des Generalanwalts einverstanden ist, kann folglich unabhängig von den darin untersuchten Fragen für sich genommen kein Grund sein, der die Wiedereröffnung des mündlichen Verfahrens rechtfertigt (Urteile vom 25. Oktober 2017, Polbud – Wykonawstwo, C-106/16, EU:C:2017:804, Rn. 24, und vom 29. November 2017, King, C-214/16, EU:C:2017:914, Rn. 27 und die dort angeführte Rechtsprechung).

27 Mit ihrem Vorbringen zu den Merkmalen, die den bei vorzeitiger Beendigung des Dienstleistungsvertrags durch den Kunden in Rechnung gestellten Betrag kennzeichnen, möchte

MEO auf die Schlussanträge der Generalanwältin erwidern und die Charakterisierung dieses Betrags im Vorabentscheidungsersuchen, in den dem Gerichtshof vorliegenden Akten sowie nach den im Zuge der mündlichen Verhandlung gemachten Angaben in Frage stellen.

28 Zwar kann der Gerichtshof gemäß Art. 83 seiner Verfahrensordnung jederzeit nach Anhörung des Generalanwalts die Wiedereröffnung des mündlichen Verfahrens beschließen, insbesondere wenn er sich für unzureichend unterrichtet hält, wenn eine Partei nach Abschluss des mündlichen Verfahrens eine neue Tatsache unterbreitet hat, die von entscheidender Bedeutung für die Entscheidung des Gerichtshofs ist, oder wenn ein zwischen den Parteien oder den in Art. 23 der Satzung des Gerichtshofs der Europäischen Union bezeichneten Beteiligten nicht erörtertes Vorbringen entscheidungserheblich ist.

29 Allerdings wurde die Berechnung des von MEO wegen der vorzeitigen Beendigung des Dienstleistungsvertrags in Rechnung gestellten Betrags vom vorlegenden Gericht wie in Rn. 12 dieses Urteils wiedergegeben erläutert, was MEO im Übrigen weder in ihren Erklärungen noch in der mündlichen Verhandlung bestritten hat. Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass für die Feststellung des Sachverhalts ausschließlich das vorlegende Gericht zuständig ist. Die Qualifizierung dieses Betrags durch MEO bindet den Gerichtshof bei seiner Beantwortung der Vorlagefrage nicht.

30 Im vorliegenden Fall ist der Gerichtshof nach Anhörung der Generalanwältin zu der Auffassung gelangt, dass er über alle zur Beantwortung der vom vorlegenden Gericht gestellten Fragen erforderlichen Angaben verfügt und dass im Hinblick auf die Entscheidung der Rechtssache des Ausgangsverfahrens sämtliche Argumente, insbesondere jene betreffend die Qualifizierung dieses Betrags, vor dem Gerichtshof erörtert wurden.

31 Folglich besteht kein Grund zur Wiedereröffnung des mündlichen Verfahrens.

Zu den Vorlagefragen

Zur Zulässigkeit

32 Die Portugiesische Republik wendet eine Unzulässigkeit des Vorabentscheidungsersuchens ein, indem sie geltend macht, die vom vorlegenden Gericht gestellten Fragen seien unklar und spekulativ, da dieses weder den dem Rechtsstreit im Ausgangsverfahren zugrunde liegenden Sachverhalt festgestellt noch den maßgebenden rechtlichen Rahmen bestimmt habe.

33 Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass es nach ständiger Rechtsprechung im Rahmen der durch Art. 267 AEUV geschaffenen Zusammenarbeit zwischen dem Gerichtshof und den nationalen Gerichten allein Sache des nationalen Gerichts ist, das mit dem Rechtsstreit befasst ist und in dessen Verantwortungsbereich die zu erlassende Entscheidung fällt, anhand der Besonderheiten der Rechtssache sowohl die Erforderlichkeit einer Vorabentscheidung für den Erlass seines Urteils als auch die Erheblichkeit der dem Gerichtshof vorzulegenden Fragen zu beurteilen. Daher ist der Gerichtshof grundsätzlich gehalten, über ihm vorgelegte Fragen zu befinden, wenn diese die Auslegung des Unionsrechts betreffen (Urteil vom 6. März 2018, SEGRO und Horváth, C-52/16 und C-113/16, EU:C:2018:157, Rn. 42 und die dort angeführte Rechtsprechung).

34 Darüber hinaus ist die Zurückweisung des Vorabentscheidungsersuchens eines nationalen Gerichts nur möglich, wenn offensichtlich ist, dass die erbetene Auslegung des Unionsrechts in keinem Zusammenhang mit der Realität oder dem Gegenstand des Ausgangsrechtsstreits steht, wenn das Problem hypothetischer Natur ist oder wenn der Gerichtshof nicht über die tatsächlichen und rechtlichen Angaben verfügt, die für eine zweckdienliche Beantwortung der ihm vorgelegten

Fragen erforderlich sind (Urteil vom 6. März 2018, SEGRO und Horváth, C-52/16 und C-113/16, EU:C:2018:157, Rn. 43 und die dort angeführte Rechtsprechung).

35 Im vorliegenden Fall lässt sich dem Vorabentscheidungsersuchen entnehmen, dass das vorliegende Gericht Zweifel hegt hinsichtlich der Auslegung und Anwendung von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c und Art. 73 der Mehrwertsteuerrichtlinie in Bezug auf die Qualifizierung der Beträge, die MEO in Folge der Kündigung der Dienstleistungsverträge seitens ihrer Kunden vor dem Ende der vereinbarten Mindestbindungsfrist bezogen hat. Des Weiteren ist festzuhalten, dass das vorliegende Gericht den Sachverhalt sowie den rechtlichen Rahmen des Rechtsstreits des Ausgangsverfahrens ausreichend und präzise dargelegt hat, woraus hervorgeht, dass die gestellten Fragen nicht hypothetisch sind.

36 Daraus folgt zum einen, dass die vorliegend begehrte Auslegung des Unionsrechts zweifelsfrei in Zusammenhang mit dem Gegenstand des Rechtsstreits im Ausgangsverfahren steht, und zum anderen, dass die gestellten Fragen keinen hypothetischen Charakter haben.

37 Aus dem Vorstehenden folgt, dass das Vorabentscheidungsersuchen zulässig ist.

In der Sache

Zur ersten Frage

38 Mit der ersten Frage möchte das vorliegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob der im Vorhinein festgelegte 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 für die restliche Laufzeit erhalten hätte, als Gegenleistung für eine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie anzusehen ist und als solche der Mehrwertsteuer unterliegt.

39 In diesem Zusammenhang ist festzustellen, dass eine Dienstleistung nur dann im Sinne dieser Vorschrift „gegen Entgelt“ erbracht wird, 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 die dem Leistungsempfänger erbrachte bestimmbare Dienstleistung bildet (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 18. Juli 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, Rn. 19 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie vom 23. Dezember 2015, Air France-KLM und Hop!Brit-Air, C-250/14 und C-289/14, EU:C:2015:841, Rn. 22). Dies ist dann der Fall, wenn zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 23. Dezember 2015, Air France-KLM und Hop!Brit-Air, C-250/14 und C-289/14, EU:C:2015:841, Rn. 23 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

40 Hinsichtlich des unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der dem Leistungsempfänger erbrachten Dienstleistung und dem tatsächlich erhaltenen Gegenwert hat der Gerichtshof bereits im Zusammenhang mit dem Verkauf von Flugscheinen, die die Fluggäste nicht genutzt hatten und für die sie keine Rückerstattung erhalten konnten, 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 dem 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 23. Dezember 2015, Air France-KLM und Hop!Brit-Air, C?250/14 und C?289/14, EU:C:2015:841, Rn. 28).

41 Was im Übrigen die Voraussetzung des unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der erhaltenen Gegenleistung und der erbrachten Dienstleistung betrifft, ist festzustellen, ob der wegen der Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist gemäß den im Ausgangsrechtsstreit maßgebenden Vertragsbestimmungen geschuldete Betrag dem Entgelt für eine Leistung im Hinblick auf die in den Rn. 39 und 40 des vorliegenden Urteils angeführte Rechtsprechung entspricht.

42 Im vorliegenden Fall ist festzuhalten, dass nach der vom vorlegenden Gericht dargestellten und in Rn. 12 des vorliegenden Urteils angegebenen Berechnungsmethode der gemäß den gegenständlichen Verträgen wegen Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist geschuldete Betrag im mit der Differenz zwischen der Mindestbindungsfrist und der Dauer der tatsächlichen Leistungserbringung in Monaten multiplizierten Monatsentgelt besteht. Somit ermöglicht es die Entrichtung des für die Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist geschuldeten Betrags MEO grundsätzlich, dieselben Einnahmen zu erzielen, als wenn der Kunde den Vertrag nicht vorzeitig aufgelöst hätte.

43 Was die Frage betrifft, welche Bedeutung Vertragsbestimmungen bei der Einstufung einer Transaktion als steuerbarer Umsatz zukommt, ist festzuhalten, dass die Berücksichtigung der wirtschaftlichen und geschäftlichen Realität ein grundlegendes Kriterium für die Anwendung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems darstellt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 20. Juni 2013, Newey, C?653/11, EU:C:2013:409, Rn. 42 und die dort angeführte Rechtsprechung).

44 Soweit MEO gemäß den im Ausgangsverfahren gegenständlichen Verträgen im Fall der Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist Anspruch auf Zahlung desselben Betrags hat, den sie als Entgelt für die Dienstleistungen erhalten hätte, zu deren Erbringung sie verpflichtet gewesen wäre, wenn der Kunde den Vertrag nicht beendet hätte – was gegebenenfalls vom vorlegenden Gericht zu überprüfen sein wird –, ändert die vorzeitige Vertragsauflösung durch den Kunden bzw. aus einem ihm zuzurechnenden Grund nichts an der wirtschaftlichen Realität des Verhältnisses zwischen MEO und ihrem Kunden.

45 Unter diesen Umständen ist davon auszugehen, dass der Gegenwert des vom Kunden an MEO 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. Im vorliegenden Fall versetzt MEO den Kunden nämlich in die Lage, diese Leistung im Sinne der in Rn. 40 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung in Anspruch zu nehmen, wobei die Einstellung dieser Dienstleistung ihr nicht zuzurechnen ist.

46 Hinzu kommt in diesem Zusammenhang, dass, wenn dieser Betrag als Ausgleichszahlung zum Ersatz des von MEO erlittenen Schadens zu qualifizieren wäre, sich die Natur der vom Kunden erbrachten Gegenleistung danach richten würde, ob dieser sich dazu entschließt, die betreffende Dienstleistung während des vertraglich vorgesehenen Zeitraums zu nutzen oder nicht.

47 So würden Kunden, die Dienstleistungen während der gesamten vertraglich vereinbarten Mindestbindungsfrist in Anspruch genommen haben, und solche, die den Vertrag vor Ablauf dieser Frist beenden, mehrwertsteuerlich unterschiedlich behandelt.

48 Folglich ist davon auszugehen, dass der für die Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist geschuldete Betrag als Entgelt für die von MEO erbrachten Leistungen dient, unabhängig davon, ob der Kunde diese Dienste bis zum Ende der Mindestbindungsfrist in Anspruch nimmt oder nicht.

49 Zum Erfordernis, dass die entrichteten Beträge die tatsächliche Gegenleistung für eine bestimmbare Dienstleistung darstellen, ist auszuführen, dass die zu erbringende Leistung sowie der dem Kunden bei Vertragsbeendigung vor Ablauf der Mindestbindungsfrist berechnete Betrag bereits bei Vertragsabschluss festgelegt werden.

50 Somit ist der für die Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist zu zahlende Betrag als integraler Bestandteil des in Monatsentgelte aufgeteilten Gesamtpreises für die Erbringung von Dienstleistungen anzusehen, der im Fall der Nichterfüllung der Zahlungspflicht sofort fällig wird.

51 Hinsichtlich des letzteren Umstands geht nämlich aus der Vorlageentscheidung hervor, dass gemäß den anwendbaren Bestimmungen des nationalen Rechts die Steuer auf den betreffenden Betrag zum Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung entsteht, was auch in Art. 66 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie in Abweichung von Art. 64 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie – Bestimmungen, auf die das vorliegende Gericht im Rahmen seiner ersten Frage ausdrücklich Bezug nimmt – vorgesehen ist. Angesichts des Vorstehenden, insbesondere des Umstands, dass die vorzeitige Vertragsbeendigung nichts an der wirtschaftlichen Realität des Verhältnisses zwischen MEO und ihren Kunden ändert, ist festzuhalten, dass weder die vorzeitige Fälligkeit der Mehrwertsteuer im Fall der Vertragsauflösung noch die erwähnten Bestimmungen Einfluss auf die im vorliegenden Fall maßgebliche Auslegung von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie haben.

52 Folglich stellt der für die Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist zu zahlende Betrag die Gegenleistung für eine bestimmbare Dienstleistung dar.

53 Aus der Formulierung der ersten Frage, die auch auf Art. 73 der Mehrwertsteuerrichtlinie Bezug nimmt, geht hervor, dass das vorliegende Gericht Zweifel hegt, ob es möglicherweise Einfluss auf den Mehrwertsteueranspruch hat, wenn der bei vorzeitiger Vertragsbeendigung geschuldete Betrag tatsächlich nicht entrichtet wird.

54 Gemäß dieser Bestimmung umfasst die Steuerbemessungsgrundlage alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Dienstleistungserbringer von seinem Kunden erhält oder erhalten soll.

55 Da im Übrigen durch die Mehrwertsteuer nur der Endverbraucher belastet werden soll, kann der Betrag, der als Besteuerungsgrundlage für die von den Steuerbehörden zu erhebende Mehrwertsteuer dient, nicht höher sein als die Gegenleistung, die der Endverbraucher tatsächlich erbracht hat und auf deren Grundlage die von ihm letztlich getragene Mehrwertsteuer berechnet worden ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 24. Oktober 1996, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, Rn. 19).

56 Daher ist für alle Fälle, wie auch die Generalanwältin in Nr. 55 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, hinzuzufügen, dass es gegebenenfalls den zuständigen nationalen Behörden obliegt, unter den im nationalen Recht festgelegten Voraussetzungen eine Korrektur der Mehrwertsteuerschuld wie in Art. 90 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehen vorzunehmen, damit die Mehrwertsteuer von dem Betrag berechnet wird, den der Dienstleistungserbringer von seinem Kunden tatsächlich erhält.

57 Im Hinblick auf die vorstehenden Erwägungen ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art.

2 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass der im Vorhinein festgelegte 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 – was vom vorlegenden Gericht zu prüfen ist –, als Gegenleistung für eine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung anzusehen ist und als solche der Mehrwertsteuer unterliegt.

Zur zweiten Frage

58 Mit der zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die in den Buchst. a, b und c der ersten Frage genannten Voraussetzungen, nämlich die Umstände, dass der Zweck des Pauschbetrags darin besteht, die Kunden von der Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist abzuhalten und den Schaden des Betreibers durch die Nichteinhaltung dieser Frist auszugleichen, dass die von einem Handelsvermittler erhaltene Vergütung für den Abschluss von Verträgen mit Mindestbindungsfrist höher ist als jene, die im Rahmen von Verträgen ohne eine solche Frist vorgesehen ist, sowie dass der in Rechnung gestellte Betrag nach nationalem Recht als Konventionalstrafe zu qualifizieren ist, für die Qualifizierung des im Dienstleistungsvertrag im Vorhinein festgelegten Betrags, den der Kunde bei dessen vorzeitiger Beendigung schuldet, entscheidend sind.

59 Erstens möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der Zweck des Pauschbetrags, der darin besteht, die Kunden von der Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist abzuhalten und den Schaden des Betreibers bei vorzeitiger Vertragsbeendigung auszugleichen, die Qualifizierung dieses Betrags als Entgelt für die Erbringung von Dienstleistungen berührt.

60 Diesbezüglich ist festzuhalten, dass der Begriff „Dienstleistung“ im Sinne der Mehrwertsteuerrichtlinie unabhängig von Zweck und Ergebnis der betroffenen Umsätze auszulegen ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 20. Juni 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, Rn. 41).

61 Hingegen ist es wesentlich, wie bereits in Rn. 43 des vorliegenden Urteils ausgeführt wurde, die wirtschaftliche Realität des betreffenden Umsatzes zu berücksichtigen, die ein grundlegendes Kriterium für die Anwendung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems darstellt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 20. Juni 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, Rn. 42, 48 und 49 sowie die dort angeführte Rechtsprechung). Wie die Generalanwältin in Nr. 46 ihrer Schlussanträge ausgeführt hat, stellt der wegen Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist geschuldete Betrag im Rahmen einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise sicher, dass MEO einen fixen Ertrag in Form einer vertraglich vorgesehenen Mindestvergütung erzielt.

62 Folglich ist der Zweck dieses Betrags, nämlich die Kunden von der Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist abzuhalten, für seine Qualifizierung insofern nicht entscheidend, als dieser Betrag nach der wirtschaftlichen Realität darauf abzielt, MEO grundsätzlich dieselben Einnahmen zu sichern, die sie erhalten hätte, wenn der Vertrag nicht vor Ablauf der Mindestbindungsfrist aus einem dem Kunden zuzurechnenden Grund beendet worden wäre.

63 Zweitens möchte das vorlegende Gericht wissen, ob der Umstand, dass die von einem Handelsvermittler erhaltene Vergütung für den Abschluss von Verträgen mit Mindestbindungsfrist höher ist als jene, die für Verträge ohne eine solche Frist vorgesehen ist, eine Auswirkung auf die Qualifizierung des wegen Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist geschuldeten Betrags hat.

64 Für die Beurteilung, ob dieser Betrag eine Gegenleistung für die Erbringung mehrwertsteuerpflichtiger Dienstleistungen darstellt, wird nach den Rn. 39 bis 51 des vorliegenden

Urteils der Inhalt der dem Gerichtshof vorgelegten Akten berücksichtigt, aus denen hervorgeht, dass dieser Betrag nach der Höhe des Monatsgrundentgelts sowohl für den Zeitraum vor der Beendigung des Dienstleistungsvertrags als auch für den Zeitraum von der Vertragsauflösung bis zum Ablauf der Mindestbindungsfrist berechnet wurde.

65 Da somit die Antwort des Gerichtshofs auf die erste Frage in keiner Weise von dem Umstand abhängt, dass die von einem Handelsvertreter erhaltene Vergütung je nach Art des mit dem Kunden abgeschlossenen Vertrags variieren kann, genügt es, festzuhalten, dass ein Vergleich zwischen den Verträgen mit und ohne Mindestbindungsfrist für die Frage irrelevant ist, ob der wegen Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist geschuldete Betrag ein Entgelt für die Erbringung der im Ausgangsverfahren gegenständlichen Dienstleistungen darstellt.

66 Drittens möchte das vorlegende Gericht auch wissen, ob der Umstand, dass der wegen Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist in Rechnung gestellte Betrag nach nationalem Recht als Konventionalstrafe angesehen wird, Einfluss auf die Qualifizierung dieses Betrags als Entgelt für die Erbringung von Dienstleistungen haben kann.

67 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs müssen die Begriffe einer Vorschrift des Unionsrechts, die nicht ausdrücklich auf das Recht der Mitgliedstaaten verweist, in der Regel eine autonome und einheitliche Auslegung erhalten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 16. November 2017, Kozuba Premium Selection, C-308/16, EU:C:2017:869, Rn. 38 und die dort angeführte Rechtsprechung).

68 Somit ist, wie die Generalanwältin in Nr. 34 ihrer Schlussanträge festgehalten hat, für die Auslegung der Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinie irrelevant, ob dieser Betrag nach nationalem Recht als deliktischer Schadensersatzanspruch oder als Konventionalstrafe zu sehen ist oder ob er als Schadensersatz, Entschädigung oder Entgelt bezeichnet wird.

69 Die Beurteilung der Frage, ob die Zahlung eines Entgelts als Gegenleistung für die Erbringung von Dienstleistungen erfolgt, stellt eine unionsrechtliche Frage dar, die unabhängig von der Beurteilung nach nationalem Recht zu entscheiden ist.

70 Unter Berücksichtigung des Vorstehenden ist auf die zweite Frage zu antworten, dass für die Qualifizierung des im Dienstleistungsvertrag im Vorhinein festgelegten Betrags, den der Kunde bei dessen vorzeitiger Beendigung schuldet, die Umstände nicht entscheidend sind, dass der Zweck dieses Pauschbetrags darin besteht, die Kunden von der Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist abzuhalten und den Schaden des Betreibers durch die Nichteinhaltung dieser Frist auszugleichen, dass die von einem Handelsvertreter erhaltene Vergütung für den Abschluss von Verträgen mit Mindestbindungsfrist höher ist als jene, die im Rahmen von Verträgen ohne eine solche Frist vorgesehen ist, sowie dass dieser Betrag nach nationalem Recht als Konventionalstrafe zu qualifizieren ist.

Kosten

71 Für die Parteien 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 (Fünfte Kammer) für Recht erkannt:

1. 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 der im Vorhinein festgelegte 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 – was vom vorlegenden Gericht zu prüfen ist –, als Gegenleistung für eine gegen Entgelt erbrachte Dienstleistung anzusehen ist und als solche der Mehrwertsteuer unterliegt.

2. Für die Qualifizierung des im Dienstleistungsvertrag im Vorhinein festgelegten Betrags, den der Kunde bei dessen vorzeitiger Beendigung schuldet, sind die Umstände nicht entscheidend, dass der Zweck dieses Pauschbetrags darin besteht, die Kunden von der Nichteinhaltung der Mindestbindungsfrist abzuhalten und den Schaden des Betreibers durch die Nichteinhaltung dieser Frist auszugleichen, dass die von einem Handelsvermittler erhaltene Vergütung für den Abschluss von Verträgen mit Mindestbindungsfrist höher ist als jene, die im Rahmen von Verträgen ohne eine solche Frist vorgesehen ist, sowie dass dieser Betrag nach nationalem Recht als Konventionalstrafe zu qualifizieren ist.

Unterschriften

* Verfahrenssprache: Portugiesisch.