



Datum van inontvangstneming : 16/11/2023

**Zaak C-622/23****Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

10 oktober 2023

**Verwijzende rechter:**

Oberster Gerichtshof (Oostenrijk)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

25 september 2023

**Verzoekende partij:**

rhtb: projekt gmbh

**Verwerende partij:**

Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH

---

Het Oberste Gerichtshof (hoogste federale rechter in civiele zaken en strafzaken, Oostenrijk) heeft als rechter in *Revision* [OMISSIS] in de zaak van verzoekster rhtb: projekt gmbh, [OMISSIS] 1220 Wenen (Oostenrijk) [OMISSIS], tegen verweerster Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH, [OMISSIS] 1010 Wenen (Oostenrijk), [OMISSIS] betreffende een bedrag van 1 540 820,10 EUR [OMISSIS], in de procedure naar aanleiding van het beroep in *Revision* van verzoekster tegen het vonnis van het Oberlandesgericht Wien (hoogste rechterlijke instantie van de deelstaat Wenen, Oostenrijk) als appelrechter van 28 december 2022, zaaknummer 5 R 143/22v, 5 R 144/22s-66, waarbij het vonnis van het Handelsgericht Wien (handelsrechter in eerste aanleg Wenen, Oostenrijk) van 30 juni 2022, zaaknummer 22 Cg 24/20b-51 is gewijzigd, [OMISSIS] de volgende

**b e s l i s s i n g**

gegeven:

1. Aan het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt krachtens artikel 267 VWEU de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:

„Moet artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over

de toegevoegde waarde, gelezen in samenhang met artikel 73 van die richtlijn, aldus worden uitgelegd dat het bedrag dat een opdrachtgever aan de aannemer ook dan moet betalen, wanneer het werk niet (volledig) wordt uitgevoerd, maar de aannemer bereid was het werk uit te voeren en hij door aan de opdrachtgever toe te rekenen omstandigheden (bijvoorbeeld de annulering van het werk) is belet om dit te doen, aan de btw is onderworpen?”

2. [OMISSIS] [schorsing van de procedure]

### M o t i v e r i n g:

#### A. Feiten

[1] De partijen (beide besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid) hebben eind maart 2018 een overeenkomst van aanneming van werk gesloten, waarin is overeengekomen dat verzoekster als aannemer voor verweerster als opdrachtgeefster in het kader van een bouwproject droge montagebouwwerkzaamheden zal verrichten. Als prijs van het werk is 5 377 399,69 EUR, inclusief 20 % btw ter hoogte van 896 233,28 EUR, overeengekomen.

[2] Nadat verzoekster met de werkzaamheden was begonnen, deelde verweerster verzoekster eind juni 2018 mee dat zij niet langer gebruik wenst te maken van verzoeksters diensten.

[3] De reden voor de beëindiging was dat de directeur van verweerster zijn geduld met de directeur van verzoekster had verloren en bovendien een offerte bij de andere onderneming had opgevraagd die voordeliger was.

[4] Op 19 december 2018 heeft verzoekster een eindafrekening (contractueel recht wegens ongerechtvaardigde annulering van het werk) opgesteld voor een bedrag van 1 607 695,07 EUR, vermeerderd met 20 % btw en verminderd met 3 % aansprakelijkheidskorting.

[5] Verzoekster heeft door de annulering de volgende kosten bespaard:

- voor bouw materiaal, materieel en externe dienstverlening 1 362 979 EUR,
  - voor salarissen van 1 578 591 EUR,
  - voor bouwrente (1 %) 42 584 EUR en
  - voor het projectgebonden risico 21 292 EUR,
- bijgevolg in totaal 3 005 446 EUR.

## B. Argumenten van partijen

[6] **Verzoekster** vordert een bedrag van 1 540 820,10 EUR. Zij stelt dat de ontbinding van de overeenkomst van aanneming van werk niet aan haar kan worden toegerekend. Derhalve heeft zij krachtens § 1168 van het Allgemeine bürgerliche Gesetzbuch (algemeen burgerlijk wetboek; hierna: „ABGB”) in beginsel recht op de volledige prijs van het werk. Na aftrek van de besparingen heeft zij wegens ongerechtvaardigde ontbinding van de overeenkomst recht op netto 1 252 995 EUR, dus bruto 1 503 594 EUR. Hierbij komt 37 226,10 EUR voor reeds verrichte diensten onder aftrek van de al ontvangen betalingen. Het bedrag van de vordering is berekend op basis van de som van het brutobedrag wegens ongerechtvaardigde ontbinding van de overeenkomst en de resterende prijs voor het werk.

[7] **Verweerster** betwist dat een overeenkomst van aanneming van werk tot stand is gekomen. Verzoekster heeft reeds een passende vergoeding ontvangen voor de droge montagewerkzaamheden, die zonder rechtsgrondslag zijn verricht. Zij heeft geen recht op een aanvullende vergoeding op grond van § 1168 ABGB.

## C. Verloop van de procedure tot nog toe

[8] De **rechter in eerste aanleg** heeft de vordering toegewezen. Hij heeft de totstandkoming van een overeenkomst van aanneming van werk bevestigd. Verweerster heeft de overeenkomst zonder geldige reden ontbonden. Derhalve heeft verzoekster volgens § 1168, lid 1, ABGB recht op de prijs voor het werk, verminderd met de besparingen, ondanks het feit dat het werk niet volledig is uitgevoerd. Zonder dit nader te motiveren, heeft de rechter in eerste aanleg aan verzoekster ook de bij het bedrag van de vordering inbegrepen btw ten bedrage van 250 599 EUR voor de niet meer verrichte, maar volgens § 1168 ABGB te betalen diensten toegewezen.

[9] De **appelrechter** heeft het eerste vonnis gewijzigd door de vordering ten bedrage van 1 290 221,10 EUR [OMISSIS] toe te wijzen en de aanvullende vordering van 250 599 EUR [OMISSIS] af te wijzen. Volgens hem is een overeenkomst van aanneming van werk tot stand gekomen. Het recht op vergoeding krachtens § 1168, lid 1, eerste volzin, ABGB ontstaat wanneer het werk ondanks de prestatiebereidheid van de aannemer door omstandigheden aan de zijde van de opdrachtgever definitief niet wordt uitgevoerd. Hoewel de aannemer op dat moment bereid moet zijn om de dienst te verrichten, vervalt de verplichting van de aannemer ex nunc met de annulering. Aan het beperkte recht op de prijs voor het werk wordt door de opdrachtgever niet vanwege een tegenprestatie van de aannemer voldaan en het is – bij gebreke van een uitwisseling van prestaties – evenmin aan de btw onderworpen. De bij het bedrag van de vordering inbegrepen btw bedraagt 250 599 EUR. Wat betreft dit bedrag moet de vordering worden afgewezen.

[10] Bij beslissing van heden heeft het **Oberste Gerichtshof**, waarbij beide partijen beroep hadden ingesteld, het **beroep in Revision van verweerster** verworpen, waarin zij de totstandkoming van een overeenkomst van aanneming van werk tussen partijen blijft betwisten, voornamelijk op grond dat het oordeel van de lagere rechters dat een overeenkomst van aanneming van werk tot stand is gekomen, niet hoeft te worden gecorrigeerd. Voor het verdere verloop van de procedure dient bijgevolg van deze juridische beoordeling te worden uitgegaan.

[11] Het **Oberste Gerichtshof** moet nu nog uitspraak doen over het **beroep in Revision van verzoekster**, waarbij zij in wezen om bevestiging van het vonnis van de rechter in eerste aanleg verzoekt met het argument dat zij voor het recht krachtens § 1168 ABGB ook aanspraak maakt op de btw, aangezien dit recht op grond van de nader beschreven Unierechtelijke overwegingen aan de btw is onderworpen.

#### **D. Toepasselijk Unierecht**

[12] Artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn”) bepaalt dat „*de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht* “, aan de btw onderworpen zijn.

Artikel 9, lid 1, van die richtlijn bepaalt:

*„Als ‚belastingplichtige’ wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.*

*Als ‚economische activiteit’ worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmee gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.”*

[14] Artikel 24, lid 1, van die richtlijn luidt als volgt:

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

[15] Artikel 73 van die richtlijn bepaalt:

*„Voor andere goederenleveringen en diensten dan die bedoeld in de artikelen 74 tot en met 77 omvat de maatstaf van heffing alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet*

*verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden.”*

## **E. Nationaal recht**

### **E. 1. Burgerlijk recht**

[16] § 1168 ABGB bevat bepalingen voor de in casu te beoordelen overeenkomst van aanneming van werk. Lid 1, eerste volzin, van de bepaling luidt als volgt:

*„Indien het werk niet wordt uitgevoerd, heeft de aannemer niettemin recht op de overeengekomen vergoeding indien hij bereid was het werk uit te voeren en door aan de opdrachtgever toe te rekenen omstandigheden is belet om dit te doen; hij moet echter de bedragen in mindering brengen die hij heeft bespaard omdat het werk niet is uitgevoerd of die hij op een andere manier heeft verworven of bewust heeft nagelaten te verwerven.”*

Volgens vaste rechtspraak van het Oberste Gerichtshof heeft de aannemer geen recht op de uitvoering of voltooiing van het werk. Integendeel, de opdrachtgever kan naar believen het begin of de voortzetting en voltooiing van het werk verhinderen (RS0021809; zie ook RS0021831; RS0025771). Voor het onderhavige geval betekent dit dat de weigering van verweerster in juni 2018 om verdere diensten van verzoekster af te nemen, tot gevolg heeft dat het (nog niet voltooide) werk (definitief) niet wordt uitgevoerd en bijgevolg de aangehaalde bepaling van toepassing is. De annulering van het werk leidt – als bijkomend rechtsgevolg – tot de voortijdige beëindiging van de contractuele verhouding. Met de beëindiging vervalt de verplichting van de aannemer tot (verdere) uitvoering, zonder dat een ontbinding door de aannemer noodzakelijk is (7 Ob 43/14w; 8 Ob 131/17y). Het recht krachtens § 1168, lid 1, eerste volzin, ABGB is een recht op vergoeding en geen recht op schadevergoeding (RS0021875).

### **E.2. Belastingrecht**

Volgens § 1, lid 1, eerste alinea, van het Umsatzsteuergesetz (wet op de omzetbelasting; hierna: „UStG”) zijn de diensten en overige prestaties, die een aannemer op het nationale grondgebied onder bezwarende titel in het kader van zijn onderneming verricht, aan de btw onderworpen. De belastbaarheid wordt niet uitgesloten door de omstandigheid dat de handeling uit hoofde van een wettelijke of bestuursrechtelijke regeling is verricht, dan wel wordt geacht te zijn verricht uit hoofde van een wettelijk voorschrift.

[18] Over de vraag of de in casu volgens § 1168, lid 1, eerste volzin, ABGB te betalen „vergoeding” op grond van § 1, lid 1, eerste alinea, UStG aan de btw onderworpen is, bestaat er geen rechtspraak (van de hoogste rechter).

[19] In de literatuur wordt overwegend het volgende standpunt ingenomen: aan de vergoeding in kwestie staat volgens § 1168, lid 1, tweede volzin, ABGB (geen daadwerkelijke prestatie, maar) de enkele bereidheid tot prestatie van de rechthebbende tegenover, die in beginsel, indien zich geen andere omstandigheden voordoen, niet aan de btw is onderworpen [OMISSIS].

[20] Ook de richtlijn van het Oostenrijkse federale ministerie van Financiën van 4 november 2015, BMF-010219/0414-VI/4/2015 (hierna: „UStR 2000”), die uitsluitend tot de belastingdienst is gericht, bepaalt in punt 15 dat betalingen die een partij bij een overeenkomst (in de regel de koper) op grond van de voortijdige ontbinding van de overeenkomst dient te verrichten, niet aan de btw zijn onderworpen.

## **F. Motivering van de prejudiciële vraag**

[21] F.1. Zoals in E.2. is uiteengezet, zou volgens de heersende Oostenrijkse opvatting de met het beroep ingestelde vordering niet aan de btw zijn onderworpen en zou derhalve het beroep in *Revision* van verzoekster – alleen met betrekking tot de in de vordering opgenomen btw – niet gegrond zijn.

[22] F.2. In het licht van de recente rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) over soortgelijke situaties als de onderhavige, rijst echter twijfel of de heersende Oostenrijkse opvatting verenigbaar is met het Unierecht.

[23] F.2.1. In de gevoegde zaken *Air-France/KLM* (C-250/14) en *Hop!-Brit Air SAS* (C-289/14, EU:C:2015:841) heeft het Hof bij zijn arrest van 23 december 2015 geoordeeld dat de artikelen 2, punt 1, en 10, lid 2, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, zoals gewijzigd door richtlijn 1999/59/EG van de Raad van 17 juni 1999 en vervolgens door richtlijn 2001/115/EG van de Raad van 20 december 2001, aldus moeten worden uitgelegd dat de afgifte van biljetten door een luchtvaartmaatschappij onderworpen is aan de belasting over de toegevoegde waarde wanneer de passagiers de uitgegeven biljetten niet hebben gebruikt en geen terugbetaling ervan kunnen verkrijgen.

[24] F.2.2. In de zaak *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia* (C-295/17, EU:C:2018:942) heeft het Hof bij zijn arrest van 22 november 2018 voor recht verklaard dat

1. artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde aldus moet worden uitgelegd dat het vooraf bepaalde bedrag dat een marktdeelnemer ontvangt in geval van vervroegde beëindiging door zijn klant, of om een aan zijn klant toe te rekenen reden, van een dienstenovereenkomst met een minimumcontractduur, waarbij dit bedrag

overeenkomt met het bedrag dat deze marktdeelnemer gedurende de resterende minimumcontractduur zou hebben ontvangen indien de overeenkomst niet aldus zou zijn beëindigd, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan, moet worden beschouwd als de vergoeding voor een dienst verricht onder bezwarende titel en als zodanig onderworpen aan de belasting over de toegevoegde waarde;

2. het feit dat met het vaste bedrag wordt beoogd klanten ervan te weerhouden de minimumcontractduur niet na te leven en de schade te herstellen die de marktdeelnemer in geval van niet-naleving van die contractduur heeft geleden, het feit dat de beloning die een tussenhandelaar ontvangt bij ondertekening van een overeenkomst met een minimumcontractduur, hoger is dan bij een overeenkomst zonder minimumcontractduur en het feit dat dit bedrag naar nationaal recht wordt gekwalificeerd als een boete, niet van doorslaggevend belang zijn voor de kwalificatie van het in de dienstenovereenkomst vooraf bepaalde bedrag dat de klant verschuldigd is in geval van vervroegde beëindiging van die overeenkomst.

[25] F.2.3. In de zaak *Vodafone Portugal* (C-43/19, EU:C:2020:465) heeft het Hof bij arrest van 11 juni 2020 geoordeeld dat artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde aldus moet worden uitgelegd dat als vergoeding voor een dienst die onder bezwarende titel wordt verricht in de zin van deze bepaling, moeten worden aangemerkt de bedragen die een marktdeelnemer ontvangt wanneer een dienstenovereenkomst op grond waarvan een klant in ruil voor gunstige commerciële voorwaarden een minimumcontractduur moet naleven, om aan die klant te wijten redenen voortijdig wordt beëindigd.

[26] F.3. De aangehaalde arresten van het Hof hebben met de onderhavige zaak gemeen dat het om een geldbedrag gaat dat de vergoeding uit hoofde van een overeenkomst voor een oorspronkelijk contractueel verschuldigde dienst vormde en dat ook (althans gedeeltelijk) verschuldigd is indien om aan de afnemer (koper ofwel opdrachtgever) te wijten redenen geen gebruik wordt gemaakt van de dienst.

[27] Dit pleit ervoor dat ook de hier aan de orde zijnde „vergoeding” krachtens § 1168, lid 1, eerste volzin, ABGB aan de btw (omzetbelasting) onderworpen is.

[28] F.4. Niettemin verschillen de feiten van de aangehaalde arresten van het Hof van die van de onderhavige zaak:

[29] F.4.1. In de gevoegde zaken *Air-France/KLM* (C-250/14) en *Hop!-Brit Air SAS* (C-289/14, EU:C:2015:841) was de luchtvaartmaatschappij haar klanten de betreffende vluchtdienst op het moment van het geboekte vertrek of tijdens de geldigheidsperiode nog verschuldigd. De (op vaste basis of enkel tijdens een bepaalde geldigheidsduur verschuldigde) dienst kon door de luchtvaartmaatschappij alleen niet worden uitgevoerd omdat de klant niet was



komen opdagen ofwel vóór de vervaldatum geen gebruik van dienst heeft gemaakt en daarom in verzuim was.

[30] In casu was de verzoekende aannemer de (resterende) dienst daarentegen vanaf het moment van de annulering door de verwerende opdrachtgever niet meer verschuldigd (zie E.1.). Ook al moet de btw-plicht in beginsel los van het bestaan en de geldigheid van een onderliggende contractuele verhouding worden beoordeeld [OMISSIS], kan in casu – ondanks de uitdrukking „vergoeding” in § 1168, lid 1, eerste volzin, ABGB – met het oog op de beëindiging van de overeenkomst worden betwijfeld of aan de voorwaarde van een rechtstreeks verband tussen de ontvangen tegenprestatie en de verrichte dienst [zie arrest van 22 november 2018, *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia*, C-295/17, (EU:C:2018:942,) punten 39 e.v.] wordt voldaan en of het in dit verband bij de verzoekende aannemer nog om een „leverancier” of „dienstverrichter” en bij de verwerende opdrachtgever nog om een „afnemer” in de zin van artikel 73 van de btw-richtlijn gaat.

[31] F.4.2. In de zaken *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia* (C-295/17, EU:C:2018:942) en *Vodafone Portugal* (C-43/19, EU:C:2020:465) was er – in tegenstelling tot het onderhavige geval van een overeenkomst van aanneming van werk als kortlopende verbintenis voor een bepaald doel – sprake van doorlopende verbintenissen.

[32] Tevens blijkt uit de twee beslissingen dat het te betalen bedrag, in geval van de voortijdige beëindiging van een dienstenovereenkomst met een minimumcontractduur door de klant, tot op zekere hoogte nog steeds het karakter van een vergoeding heeft, maar dat „de beëindiging van de overeenkomst binnen de minimumcontractperiode rechtvaardigt dat ter compensatie een bedrag in rekening wordt gebracht om „de aan gesubsidieerde eindapparatuur, aan de installatie en activering van de diensten of aan andere promoties verbonden kosten terug te verdienen” (C-43/19, punt 24), of [dat] „de schade [wordt hersteld] die de marktdeelnemer in geval van niet-naleving van die contractduur heeft geleden, [waarbij het feit niet van doorslaggevend belang is] dat de beloning die een tussenhandelaar ontvangt bij ondertekening van een overeenkomst met een minimumcontractduur, hoger is dan bij een overeenkomst zonder minimumcontractduur” (C-295/17, tweede antwoord).

[33] De hier aan de orde zijnde vordering uit hoofde van § 1168, lid 1, eerste volzin, ABGB heeft niet het daarmee vergelijkbare karakter van een vergoeding.

**G.** [OMISSIS] [schorsing van de procedure]

[OMISSIS]

Wenen (Oostenrijk), 25 september 2023

[OMISSIS]