



Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Neunte Kammer)

10. Januar 2019*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c – Art. 14 Abs. 1 – Art. 24 Abs. 1 – Entgeltliche Umsätze – Umsätze, bei denen die Gegenleistung zum Teil aus Dienstleistungen oder Gegenständen besteht – Abbruchvertrag – Vertrag über einen Kauf zur Demontage“

In der Rechtssache C-410/17

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Korkein hallinto-oikeus (Oberstes Verwaltungsgericht, Finnland) mit Entscheidung vom 30. Juni 2017, beim Gerichtshof eingegangen am 7. Juli 2017, in dem Verfahren auf Betreiben der

A Oy,

Beteiligte:

Veronsaajien oikeudenvallvontayksikkö,

erlässt

DER GERICHTSHOF (Neunte Kammer)

unter Mitwirkung der Kammerpräsidentin K. Jürimäe sowie der Richter E. Juhász und C. Vajda (Berichterstatter),

Generalanwalt: N. Wahl,

Kanzler: C. Strömholm, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 11. Juli 2018,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der A Oy, vertreten durch M. Kallio und H. Huhtala,
- der finnischen Regierung, vertreten durch J. Heliskoski als Bevollmächtigten,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch J. Jokubauskaitė und I. Koskinen als Bevollmächtigte,

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

* Verfahrenssprache: Finnisch.

folgendes

Urteil

- 1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c, Art. 14 Abs. 1 sowie Art. 24 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1).
- 2 Es ergeht im Rahmen eine Verfahrens auf Betreiben der A Oy, in dem es um die mehrwertsteuerliche Behandlung von Umsätzen geht, die zum einen gemäß einem Abbruchvertrag, nach dem der Dienstleistungserbringer verpflichtet ist, den Abbruchabfall zu entsorgen, und dieser Abfall, soweit er Metallschrott enthält, von dem Dienstleistungserbringer weiterverkauft werden kann, und zum anderen gemäß einem Vertrag über den Kauf von Gegenständen zur Demontage, nach dem der Käufer zum Abbruch oder zur Demontage (im Folgenden zusammen: Demontage) und zum Abtransport dieser Gegenstände sowie zur Entsorgung des dabei anfallenden Abfalls verpflichtet ist, bewirkt werden.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

- 3 Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112 bestimmt:
„Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:
a) Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt;
...
c) Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt“.
- 4 Art. 14 Abs. 1 dieser Richtlinie lautet:
„Als ‚Lieferung von Gegenständen‘ gilt die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen.“
- 5 Art. 24 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 sieht vor:
„Als Dienstleistung gilt jeder Umsatz, der keine Lieferung von Gegenständen ist.“
- 6 Art. 73 dieser 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. 199 Abs. 1 Buchst. a und d der Richtlinie 2006/112 sieht vor:

„Die Mitgliedstaaten können vorsehen, dass der steuerpflichtige Empfänger die Mehrwertsteuer schuldet, an den folgende Umsätze bewirkt werden:

a) Bauleistungen, einschließlich Reparatur-, Reinigungs-, Wartungs-, Umbau- und Abbruchleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken sowie die auf Grund des Artikels 14 Absatz 3 als Lieferung von Gegenständen betrachtete Erbringung bestimmter Bauleistungen;

...

d) Lieferung von Gebrauchtmaterial, auch solchem, das in seinem unveränderten Zustand nicht zur Wiederverwendung geeignet ist, Schrott, von gewerblichen und nichtgewerblichen Abfallstoffen, recyclingfähigen Abfallstoffen und teilweise verarbeiteten Abfallstoffen, und gewissen in Anhang VI aufgeführten Gegenständen und Dienstleistungen.“

8 Die Nrn. 1 und 4 des Anhangs VI („Verzeichnis der in Artikel 199 Absatz 1 Buchstabe d genannten Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen“) dieser Richtlinie lauten:

„1. Lieferung von Alteisen und Nichteisenabfällen, Schrott und Gebrauchtmaterial einschließlich Halberzeugnissen aus Verarbeitung, Herstellung oder Schmelzen von Eisen oder Nichteisenmetallen oder deren Legierungen;

...

4. Lieferung von Alteisen und Altmetallen, sowie von Abfällen, Schnitzeln und Bruch sowie gebrauchtem und recyclingfähigem Material in Form von Scherben, Glas, Papier, Pappe und Karton, Lumpen, Knochen, Häuten, Kunstleder, Pergament, rohen Häuten und Fellen, Sehnen und Bändern, Schnur, Tauwerk, Leinen, Tauen, Seilen, Kautschuk und Plastik und Erbringung bestimmter Verarbeitungsleistungen in Zusammenhang damit“.

Finnisches Recht

9 Das Arvonlisäverolaki (1501/1993) (Gesetz über die Mehrwertsteuer [1501/1993]) vom 30. Dezember 1993 in der für das Ausgangsverfahren maßgeblichen Fassung (im Folgenden: AVL), durch das die Richtlinie 2006/112 im finnischen Recht umgesetzt worden ist, bestimmt in § 1 Abs. 1 Nr. 1:

„Mehrwertsteuer ist gemäß den Bestimmungen dieses Gesetzes an den Staat zu entrichten

auf den Verkauf von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen in Finnland im Rahmen einer geschäftlichen Tätigkeit“.

10 Nach § 2 Abs. 1 AVL ist bei einem Verkauf von Gegenständen und der Erbringung von Dienstleistungen im Sinne von § 1 AVL der Verkäufer der Ware oder der Erbringer der Dienstleistung zur Entrichtung von Mehrwertsteuer verpflichtet (Steuerpflichtiger), sofern nichts Abweichendes geregelt ist. Eine abweichende Regelung enthält u. a. § 8d AVL.

11 Dieser sieht vor, dass auf Käufer von Metallschrott und -abfall die umgekehrte Steuerpflicht Anwendung findet, wenn es sich um einen Unternehmer handelt, der im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist.

- 12 Nach § 17 AVL bezeichnet „Gegenstand“ körperliche Gegenstände sowie Elektrizität, Gas, Wärme- und Kühlenergie und sonstige damit vergleichbare Energiegüter. Unter „Dienstleistungen“ fällt alles, was kein Gegenstand ist, und im Rahmen einer geschäftlichen Tätigkeit verkauft werden kann.
- 13 Nach § 18 AVL bezeichnet „Verkauf von Gegenständen“ die entgeltliche Übertragung des Eigentums an einem Gegenstand und „Verkauf einer Dienstleistung“ die entgeltliche Erbringung einer Dienstleistung oder einer sonstigen Leistung.

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

- 14 A ist eine auf Umweltdienstleistungen für die Industrie und das Baugewerbe spezialisierte Gesellschaft. A ist für verschiedene Industriezweige, das Immobilien- und das Baugewerbe tätig und erbringt Umweltdienstleistungen in Finnland und Schweden. Zu ihren Tätigkeitsgebieten gehören Industrie-, Grundstücks- und Gebäudedienstleistungen, Abbruchdienstleistungen sowie Recycling- und Abfallverarbeitungsleistungen.
- 15 Im Rahmen ihrer Tätigkeit erbringt A gemäß einem Abbruchvertrag Abbrucharbeiten an ihre Kunden. Die Bedingungen dieses Vertrags beruhen auf den von den Unternehmen des Baugewerbes gemeinsam festgelegten allgemeinen Vertragsbedingungen für Bauleistungen. Im Rahmen eines Vertrags dieses Typs verpflichtet sich A, die Gebäude einer alten Fabrik ihres Kunden abzureißen sowie die Aufgaben des Hauptunternehmers und des für die Baustellendienstleistungen und die Bauleitung verantwortlichen Unternehmers zu übernehmen. Nach den allgemeinen Vertragsbedingungen für Bauleistungen gehören zu den Pflichten des Unternehmens auch der sachgemäße Abtransport und die sachgemäße Verwertung des abzutragenden Materials und des Abfalls.
- 16 Bei einem Teil des Materials und der Abfälle handelt es sich um Metallschrott und Abfälle im Sinne von § 8d AVL, bei deren Verkauf die Steuerpflicht den Käufer trifft. Zum Teil handelt es sich um Gegenstände, die A an Unternehmen, die Rücklaufschrott aufkaufen, weiterverkaufen kann. A ist bestrebt, die Menge dieser Gegenstände und den für sie voraussichtlich zu erzielenden Preis im Voraus zu schätzen, und berücksichtigt diese bei der Festlegung des Preises im Rahmen der Erstellung des Angebots für die Abbrucharbeiten, damit der Preis der dem Kunden angebotenen Abbrucharbeiten möglichst wettbewerbsfähig ist. Der geschätzte Preis dieser Gegenstände wird jedoch nicht mit dem Kunden im Rahmen des Abbruchvertrags verhandelt oder festgelegt, sondern dem Kunden werden die Abbrucharbeiten immer zu einem Gesamtpreis angeboten.
- 17 Außerdem kauft A im Rahmen ihrer Tätigkeit von ihren Kunden alte Maschinen und Geräte und verpflichtet sich nach einem Vertrag über den Kauf zur Demontage, diese zu den im Vertrag näher geregelten Bedingungen zu demontieren und aus den Betriebsräumen oder vom Betriebsgelände des betreffenden Kunden abzutransportieren sowie den dabei anfallenden Abfall zu entsorgen. Ein typischer Vertrag dieser Art ist ein Vertrag über den Kauf bestimmter Gebäude, die sich auf einem Fabrikgelände befinden. Der Vertrag sieht vor, dass A die auf dem Gelände befindlichen Gebäude und Bauwerke bis zum Erdboden sowie die Maschinen, Geräte und das übrige Mobiliar kauft und die von ihr gekauften Gegenstände selbst demontiert und entfernt.
- 18 In Anbetracht der Art der gekauften Gegenstände entstehen A durch die Demontage, den Abtransport und die sachgerechte Verwertung dieser Gegenstände sowie die Entsorgung des dabei anfallenden Abfalls Kosten, die sie bestrebt ist, im Voraus zu schätzen und in dem von ihr angebotenen Preis als den Kaufpreis mindernden Faktor zu berücksichtigen. Die Vertragsparteien erörtern diese Kosten jedoch nicht in ihren Verhandlungen und legen ihre Höhe nicht in diesem Vertrag fest, da zu keiner Zeit beabsichtigt ist, dem Verkäufer diesen Betrag mitzuteilen.

- 19 A beantragte bei der Steuerverwaltung einen Vorbescheid in Bezug auf die Berechnung der Mehrwertsteuer, die im Rahmen des Abbruchvertrags auf die Erbringung der Abbrucharbeiten und im Rahmen des Vertrags über den Kauf zur Demontage auf den Kauf von Metallschrott und -abfall anfällt.
- 20 Mit Vorbescheid vom 11. Juni 2015 für den Zeitraum 11. Juni 2015 bis 31. Dezember 2016 stellte die Steuerverwaltung zum einen fest, dass A im Rahmen eines Abbruchvertrags eine Abbruchdienstleistung an ihren Kunden verkaufe und Metallschrott von ihm kaufe. Folglich müsse A auf die Dienstleistung, die sie an ihren Kunden erbringe, sowie im Rahmen der umgekehrten Steuerschuld auf den Metallschrott, den sie von diesem kaufe, Mehrwertsteuer entrichten.
- 21 Zum anderen stellte die Steuerverwaltung hinsichtlich des Vertrags über den Kauf zur Demontage mit diesem Vorbescheid fest, dass A eine Abbruchdienstleistung an ihren Kunden erbringe und Metallschrott von ihm kaufe. Folglich müsse A auf die Dienstleistungen, die sie an ihren Kunden erbringe, sowie im Rahmen der umgekehrten Steuerschuld auf den Metallschrott, den sie von diesem kaufe, Mehrwertsteuer entrichten.
- 22 In keinem der beiden Fälle, die Gegenstand des Vorbescheids waren, nahm die Steuerverwaltung zur Bildung des Preises der Gegenleistung Stellung.
- 23 A erhob gegen den Vorbescheid vom 11. Juni 2015 Klage beim Helsingin hallinto-oikeus (Verwaltungsgericht Helsinki, Finnland).
- 24 Mit Urteil vom 16. Dezember 2015 wies das Verwaltungsgericht die Klage ab. Nach Auffassung des Verwaltungsgerichts schließt A sowohl im Fall des Abbruchvertrags als auch im Fall des Vertrags über den Kauf zur Demontage mit ihrem Kunden einen Tauschvertrag, in dessen Rahmen A Abbruchdienstleistungen erbringe und Metallschrott kaufe. Folglich müsse A sowohl auf die Dienstleistung, die sie an ihren Kunden erbracht habe, als auch auf den Metallschrott, den sie von ihm gekauft habe, Mehrwertsteuer entrichten.
- 25 A legte gegen das Urteil des Helsingin hallinto-oikeus (Verwaltungsgericht Helsinki) ein Rechtsmittel beim Korkein hallinto-oikeus (Oberstes Verwaltungsgericht, Finnland) ein.
- 26 Das vorliegende Gericht ist der Ansicht, dass A im Rahmen des Abbruchvertrags eine Leistung gegen Entgelt erbringt und im Rahmen des Vertrags über den Kauf zur Demontage einen Gegenstand gegen Entgelt erwirbt. Im Ausgangsrechtsstreit gehe es somit um die Frage, ob A im ersten Fall auch einen Gegenstand gegen Entgelt erwirbt und im zweiten Fall auch eine Dienstleistung gegen Entgelt erbringt. A wende sich gegen die Einstufung dieser Verträge als Tauschverträge, da es sich nach ihrer Ansicht bei dem Metallschrott im Fall des Abbruchvertrags nicht um eine Gegenleistung für die Abbruchdienstleistung und bei der Abbruchdienstleistung im Fall des Vertrags über den Kauf zur Demontage nicht um eine Gegenleistung für den Kauf des Metallschrotts handele, weil zwischen der betreffenden Dienstleistung bzw. Lieferung von Gegenständen und der empfangenen Gegenleistung kein unmittelbarer Zusammenhang bestehe.
- 27 Vor diesem Hintergrund hat das Korkein hallinto-oikeus (Oberstes Verwaltungsgericht) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:
1. Ist Art. 2 Abs. 1 Buchst. c in Verbindung mit Art. 24 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen, dass Abbrucharbeiten, die von einem Unternehmen, zu dessen Geschäftstätigkeit die Ausführung von Abbrucharbeiten gehört, ausgeführt werden, nur einen Umsatz umfassen, wenn das Abbruchunternehmen nach den Bedingungen des Vertrags zwischen ihm und dem Besteller verpflichtet ist, den Abbruchabfall abzutransportieren, und – soweit der Abbruchabfall Metallschrott enthält – den Metallschrott an Unternehmen, die Rücklaufschrott aufkaufen, weiterverkaufen kann?

Oder ist ein derartiger Vertrag über Abbrucharbeiten unter Berücksichtigung von Art. 2 Abs. 1 Buchst. a in Verbindung mit Art. 14 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen, dass er zwei Umsätze umfasst, nämlich zum einen die Erbringung der Dienstleistung des Abbruchunternehmens an den Besteller der Abbrucharbeiten und zum anderen den Kauf des weiterzuverkaufenden Metallschrotts durch das Abbruchunternehmen von dem Besteller der Abbrucharbeiten?

Ist hier von Bedeutung, dass das Abbruchunternehmen bei der Festlegung des Preises für die Abbrucharbeiten als preismindernden Faktor berücksichtigt, dass es die Möglichkeit hat, auch durch die Verwertung von Abbruchabfällen Einnahmen zu erzielen?

Ist hier von Bedeutung, dass die Menge und der Wert des verwertbaren Abbruchabfalls nicht in dem Vertrag über die Abbrucharbeiten vereinbart sind und auch nicht vereinbart ist, dass sie später dem Besteller der Abbrucharbeiten mitgeteilt werden, und dass sich die Menge und der Wert des Abbruchabfalls erst herausstellen, wenn das Abbruchunternehmen ihn weiterverkauft?

2. Ist Art. 2 Abs. 1 Buchst. a in Verbindung mit Art. 14 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 in einem Fall, in dem ein Unternehmen, zu dessen Geschäftstätigkeit die Ausführung von Abbrucharbeiten gehört, mit dem Eigentümer eines Abbruchobjekts in einem Vertrag vereinbart, dass das Abbruchunternehmen das Abbruchobjekt kauft, und sich unter Vereinbarung einer Vertragsstrafe verpflichtet, das Objekt innerhalb eines im Vertrag festgelegten Zeitraums abzureißen und den Abbruchabfall abzutransportieren, dahin auszulegen, dass es sich um nur einen Umsatz handelt, der den Verkauf von Gegenständen durch den Eigentümer des Abbruchobjekts an das Abbruchunternehmen umfasst?

Oder ist ein derartiger Vertrag unter Berücksichtigung von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c in Verbindung mit Art. 24 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen, dass er zwei Umsätze umfasst, nämlich zum einen den Verkauf von Gegenständen durch den Eigentümer des Abbruchobjekts an das Abbruchunternehmen und zum anderen die von dem Abbruchunternehmen an den Verkäufer der Gegenstände erbrachte Abbruchdienstleistung?

Ist hier von Bedeutung, dass das Abbruchunternehmen bei der Festlegung des Preises in seinem Kaufangebot für die Gegenstände als preismindernden Faktor die Kosten berücksichtigt, die ihm durch die Demontage und den Abtransport der Gegenstände entstehen?

Ist es von Bedeutung, dass dem Verkäufer der Gegenstände bewusst ist, dass die Kosten, die dem Abbruchunternehmen durch die Demontage und den Abtransport der Gegenstände entstehen, als den Preis dieser Gegenstände mindernder Faktor berücksichtigt werden, in Anbetracht des Umstands, dass zwischen den Parteien keine Vereinbarung über diese Kosten getroffen wird und die geschätzte oder tatsächlich angefallene Höhe dieser Kosten zu keiner Zeit in die Kenntnis des Verkäufers der Gegenstände gelangen soll?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

- 28 Mit der ersten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112 in Verbindung mit Art. 14 Abs. 1 und Art. 24 Abs. 1 dieser Richtlinie dahin auszulegen ist, dass ein Abbruchvertrag, wenn der Dienstleistungserbringer – ein Abbruchunternehmen – nach diesem Vertrag verpflichtet ist, Abbrucharbeiten durchzuführen, und, soweit der Abbruchabfall Metallschrott enthält, diesen weiterverkaufen darf, in mehrwertsteuerlicher Hinsicht nur einen oder zwei Umsätze umfasst.

- 29 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112 „Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt“, sowie „Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt“ der Mehrwertsteuer unterliegen.
- 30 Insoweit wird die Lieferung eines Gegenstands in Art. 14 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 definiert als „die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen“, während die Dienstleistung in Art. 24 Abs. 1 dieser Richtlinie als „jede Leistung, die keine Lieferung eines Gegenstands ... ist“, definiert wird.
- 31 Außerdem setzt eine Lieferung von Gegenständen oder eine Erbringung von Dienstleistungen „gegen Entgelt“ im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112 nur das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der Lieferung von Gegenständen oder der Erbringung von Dienstleistungen und einer tatsächlich vom Steuerpflichtigen empfangenen Gegenleistung voraus. Ein solcher unmittelbarer Zusammenhang besteht, 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 Dienstleistung bildet (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 26. September 2013, Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, Rn. 37 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 32 Im vorliegenden Fall geht aus der Vorlageentscheidung hervor, dass sich der Dienstleistungserbringer – ein Abbruchunternehmen – nach dem Abbruchvertrag verpflichtet, Abbrucharbeiten zu erbringen, die auch den sachgemäßen Abtransport und die sachgemäße Verwertung des zu entfernenden Materials und des Abfalls gegen die Zahlung eines Preises durch den Kunden umfassen. Zudem ist der Vorlageentscheidung zu entnehmen, dass dieser Dienstleistungserbringer bestrebt ist, die Menge des zu entsorgenden Materials und Abfalls sowie deren Wiederverkaufspreis im Voraus zu schätzen, um sie bei der Festlegung des Preises der Abbrucharbeiten zu berücksichtigen. Außerdem ergibt sich aus der Vorlageentscheidung, dass der genannte Dienstleistungserbringer, soweit der Abbruchabfall Metallschrott enthält, diesen Metallschrott nach dem Abbruchvertrag an Unternehmen, die Rücklaufschrott aufkaufen, weiterverkaufen darf.
- 33 Im Ausgangsverfahren ist unstrittig, dass das Abbruchunternehmen für seine Kunden gegen Vergütung Abbrucharbeiten in einem Mitgliedstaat durchführt und damit eine Dienstleistung gegen Entgelt im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112 erbringt.
- 34 Die Fragen des vorlegenden Gerichts beziehen sich im Wesentlichen darauf, ob diese Leistung darüber hinaus gegen eine Lieferung von Gegenständen, nämlich die Lieferung von in dem Abfall und dem Gebrauchtmaterial enthaltenem Rücklaufschrott erbracht wird, so dass sowohl der von dem Kunden gezahlte Preis als auch diese Lieferung die Steuerbemessungsgrundlage der genannten Leistung bilden.
- 35 Hierzu ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass die Gegenleistung für die Erbringung von Dienstleistungen in einer Lieferung von Gegenständen bestehen und deren Steuerbemessungsgrundlage im Sinne von Art. 73 der Richtlinie 2006/112 sein kann, vorausgesetzt jedoch, dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Erbringung von Dienstleistungen und der Lieferung von Gegenständen besteht und der Wert der Lieferung in Geld ausgedrückt werden kann (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 19. Dezember 2012, Orfey, C-549/11, EU:C:2012:832, Rn. 36 und die dort angeführte Rechtsprechung). Gleiches gilt, wenn eine Lieferung von Gegenständen gegen eine Dienstleistung getauscht wird, sofern diese Voraussetzungen erfüllt sind (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 26. September 2013, Serebryannay vek, C-283/12, EU:C:2013:599, Rn. 38 und die dort angeführte Rechtsprechung).

- 36 Nach dieser Rechtsprechung handelt es sich bei Tauschverträgen, bei denen die Gegenleistung *per definitionem* in einer Sachleistung besteht, und Umsätzen, bei denen die Gegenleistung in Geld erbracht wird, unter wirtschaftlichen und geschäftlichen Gesichtspunkten um zwei gleichartige Situationen (Urteil vom 26. September 2013, *Serebryannay vek*, C-283/12, EU:C:2013:599, Rn. 39 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 37 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus der Schilderung des Sachverhalts des Ausgangsverfahrens in Rn. 32 des vorliegenden Urteils, dass der Dienstleistungserbringer – ein Abbruchunternehmen – für die Erbringung von Abbrucharbeiten von seinem Kunden gemäß dem Abbruchvertrag zusätzlich zu einer Vergütung in Geld den Rücklaufschrott erwirbt, den er anschließend weiterverkaufen kann. Somit liegt in diesem Fall eine Lieferung von Gegenständen im Sinne von Art. 14 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 vor.
- 38 Zu der Frage, ob diese Lieferung „gegen Entgelt“ im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. a dieser Richtlinie erfolgt, ergibt sich aus ständiger Rechtsprechung, dass die Gegenleistung, die als Steuerbemessungsgrundlage eines Umsatzes dient, ein subjektiver Wert ist. Da dieser Wert nicht aus einem zwischen den Beteiligten vereinbarten Geldbetrag besteht, muss er als subjektiver Wert derjenige Wert sein, den der Empfänger einer Dienstleistung, die die Gegenleistung für die Lieferung von Gegenständen darstellt, den Dienstleistungen beimisst, die er sich verschaffen will, und dem Betrag entsprechen, den er zu diesem Zweck aufzuwenden bereit ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 19. Dezember 2012, *Orfey*, C-549/11, EU:C:2012:832, Rn. 44 und 45 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).
- 39 Daraus folgt, dass in einem Fall wie dem des Ausgangsverfahrens die Lieferung des Rücklaufschrotts als Gegenleistung bewirkt wird, wenn der Erwerber – ein Abbruchunternehmen – dieser Lieferung einen Wert beimisst, den er bei der Festlegung des Preises, zu dem er die Erbringung der Abbrucharbeiten anbietet, berücksichtigt, was zu prüfen Aufgabe des vorliegenden Gerichts ist.
- 40 Diesem Ergebnis steht nicht entgegen, dass die Menge und der Wert des in dem Abbruchabfall möglicherweise enthaltenen Metallschrotts im Abbruchvertrag nicht vereinbart wurden.
- 41 Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs lassen nämlich etwaige technische Schwierigkeiten bei der Bestimmung des Betrags der Gegenleistung noch nicht den Schluss zu, dass eine Gegenleistung nicht existiert (vgl. entsprechend Urteil vom 14. Juli 1998, *First National Bank of Chicago*, C-172/96, EU:C:1998:354, Rn. 31).
- 42 Jedenfalls ist es in der in Rn. 39 des vorliegenden Urteils genannten Fallkonstellation möglich, den Wert der Lieferung des Rücklaufschrotts zu bestimmen. In Anbetracht der in Rn. 38 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung ist dieser Wert mit dem Betrag gleichzusetzen, um den der Dienstleistungserbringer den Preis für die Abbrucharbeiten herabsetzt.
- 43 Der Schlussfolgerung in Rn. 39 des vorliegenden Urteils steht auch nicht entgegen, dass der Empfänger der Abbruchdienstleistung den genauen Wert, auf den der Erbringer der Dienstleistung den Rücklaufschrott geschätzt hat, nicht kennt (vgl. entsprechend Urteil vom 14. Juli 1998, *First National Bank of Chicago*, C-172/96, EU:C:1998:354, Rn. 49).
- 44 Somit werden in einem solchen Fall gegenseitige Leistungen im Rahmen ein und desselben Vertrags zwischen dem Dienstleistungserbringer und seinem Kunden ausgetauscht, so dass zwischen der Erbringung der Abbrucharbeiten und der Lieferung des Rücklaufschrotts ein unmittelbarer Zusammenhang im Sinne der in Rn. 35 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung besteht.

- 45 Zu der Frage, ob die Lieferung des im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Rücklaufschrotts einen steuerbaren Umsatz darstellt, ist darauf hinzuweisen, dass gemäß Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt nur dann der Mehrwertsteuer unterliegt, wenn „ein Steuerpflichtiger als solcher“ sie tätigt, was zu prüfen Aufgabe des vorlegenden Gerichts ist.
- 46 In einem solchen Fall ist Steuerbemessungsgrundlage der Dienstleistung, die Gegenstand eines Abbruchvertrags wie des im Ausgangsverfahren in Rede stehenden ist, der von dem Kunden tatsächlich gezahlte Preis sowie der Wert, den der Dienstleistungserbringer dem Rücklaufschrott beimisst, wie er in dem Betrag zum Ausdruck kommt, um den der in Rechnung gestellte Preis der Dienstleistung herabgesetzt wird.
- 47 Es kann jedoch vorkommen, dass dieser Wert nicht die wirtschaftliche und geschäftliche Realität widerspiegelt, die nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs aber ein grundlegendes Kriterium für die Anwendung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist. In einem solchen Fall ist es Sache des nationalen Gerichts, sich unter Berücksichtigung sämtlicher relevanter Umstände zu vergewissern, dass kein Missbrauch vorliegt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 20. Juni 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, Rn. 39, 46 und 52).
- 48 Folglich ist auf die erste Frage zu antworten, dass Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112 in Verbindung mit Art. 14 Abs. 1 und Art. 24 Abs. 1 dieser Richtlinie dahin auszulegen ist, dass ein Abbruchvertrag, wenn der Dienstleistungserbringer – ein Abbruchunternehmen – nach diesem Vertrag verpflichtet ist, Abbrucharbeiten durchzuführen, und, soweit der Abbruchabfall Metallschrott enthält, diesen weiterverkaufen darf, eine Dienstleistung, die gegen Entgelt erbracht wird, nämlich die Abbrucharbeiten, und darüber hinaus eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt, nämlich die Lieferung des Metallschrotts, umfasst, wenn der Erwerber, d. h. dieses Unternehmen, dieser Lieferung einen Wert beimisst, den er bei der Festlegung des Preises, zu dem er die Abbrucharbeiten anbietet, berücksichtigt, wobei diese Lieferung allerdings nur dann der Mehrwertsteuer unterliegt, wenn sie von einem Steuerpflichtigen als solchem erbracht wird.

Zur zweiten Frage

- 49 Mit der zweiten Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112 in Verbindung mit Art. 14 Abs. 1 und Art. 24 Abs. 1 dieser Richtlinie dahin auszulegen ist, dass ein Vertrag über den Kauf zur Demontage, wenn der Erwerber – ein Abbruchunternehmen – im Rahmen dieses Vertrags ein Objekt zur Demontage kauft und sich bei Vertragsstrafe verpflichtet, dieses Objekt innerhalb einer in dem Vertrag festgelegten Frist zu demontieren und abzutransportieren sowie den dabei anfallenden Abfall zu entsorgen, in mehrwertsteuerlicher Hinsicht einen oder zwei Umsätze umfasst.
- 50 Im vorliegenden Fall geht aus der Vorlageentscheidung hervor, dass der Erwerber – ein Abbruchunternehmen – im Rahmen des Vertrags über den Kauf zur Demontage alte Gebäude, Bauwerke über dem Erdboden sowie Maschinen, Geräte und sonstiges Mobiliar, die sich auf einem Fabrikgelände befinden, kauft und bei Vertragsstrafe verpflichtet ist, diese innerhalb einer bestimmten Frist zu demontieren und abzutransportieren, sowie den dabei anfallenden Abfall aus den Räumen und vom Gelände der Fabrik zu entsorgen. Außerdem ist der Vorlageentscheidung zu entnehmen, dass der Erwerber bestrebt ist, die durch die Demontage, den Abtransport und die sachgemäße Verwertung der zu demontierenden Gegenstände entstehenden Kosten im Voraus zu schätzen, um sie in dem Kaufpreisangebot zu berücksichtigen.
- 51 Feststeht, dass ein solcher Vertrag im Ausgangsverfahren die Lieferung eines Gegenstands gegen Entgelt im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112 im Gebiet eines Mitgliedstaats umfasst, nämlich die Lieferung eines zu demontierenden Gegenstands gegen Zahlung eines

Kaufpreises. Unter der Voraussetzung, dass „ein Steuerpflichtiger als solcher“ im Sinne dieser Bestimmung diese Lieferung tätigt, was das vorlegende Gericht zu prüfen hat, handelt es sich dabei um einen steuerbaren Umsatz.

- 52 Das vorlegende Gericht möchte wissen, ob diese Lieferung darüber hinaus im Austausch gegen eine Erbringung von Dienstleistungen, nämlich Demontage- und Entsorgungsarbeiten, erbracht wird, so dass sowohl der in der vorstehenden Randnummer des vorliegenden Urteils genannte Kaufpreis als auch diese Dienstleistung die Steuerbemessungsgrundlage dieser Lieferung bilden.
- 53 Hierzu dürfte der Sachverhaltsschilderung, die in Rn. 50 des vorliegenden Urteils wiedergegeben ist, zu entnehmen sein, dass der Erwerber – ein Abbruchunternehmen – zusätzlich zur Entrichtung des in dem Vertrag vereinbarten Kaufpreises für die Lieferung des zu demontierenden Gegenstands nach diesem Vertrag bei Vertragsstrafe verpflichtet ist, diesen Gegenstand innerhalb einer bestimmten Frist zu demontieren und abzutransportieren sowie den dabei anfallenden Abfall zu entsorgen. Soweit der Erwerber verpflichtet ist, diesen Gegenstand zu demontieren und abzutransportieren sowie den dabei anfallenden Abfall zu entsorgen, und damit spezifisch den Bedürfnissen des Verkäufers Rechnung trägt, was das vorlegende Gericht zu prüfen hat, liegt in diesem Fall eine Dienstleistung im Sinne von Art. 24 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 vor.
- 54 Gemäß der in Rn. 38 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung werden in einer Situation wie der des Ausgangsverfahrens die Demontage- und Entsorgungsarbeiten gegen eine Gegenleistung erbracht, wenn der Erwerber – ein Abbruchunternehmen – diesen Arbeiten einen Wert beimisst, den er im Rahmen des von ihm angebotenen Kaufpreises als diesen mindernden Faktor berücksichtigt, was zu prüfen Aufgabe des vorlegenden Gerichts ist.
- 55 Unter Berücksichtigung der Erwägungen in den Rn. 40, 41 und 43 des vorliegenden Urteils ist darauf hinzuweisen, dass diesem Ergebnis weder der Umstand, dass die Kosten der Demontage- und Entsorgungsarbeiten nicht zwischen den Parteien vereinbart werden, noch der Umstand, dass der Verkäufer den Betrag der Kosten, die bei der Festlegung des angebotenen Kaufpreises berücksichtigt werden, nicht kennt, entgegenstehen.
- 56 Jedenfalls ist es in dem in Rn. 54 des vorliegenden Urteils genannten Fall möglich, den Wert der Demontage- und Entsorgungsarbeiten zu bestimmen. In Anbetracht der in Rn. 38 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung ist dieser Wert nämlich mit dem Betrag gleichzusetzen, den der Erwerber – ein Abbruchunternehmen – als den Kaufpreis des Demontageobjekts mindernden Faktor berücksichtigt.
- 57 Somit werden in einem solchen Fall gegenseitige Leistungen im Rahmen ein und desselben Vertrags zwischen dem Erwerber – einem Abbruchunternehmen – und dem Empfänger – dem Lieferer des Demontageobjekts – ausgetauscht, so dass zwischen der Lieferung des Demontageobjekts und der Erbringung der Abbruch- und Entsorgungsarbeiten ein unmittelbarer Zusammenhang im Sinne der in Rn. 35 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung besteht.
- 58 In einem solchen Fall bestünde die Steuerbemessungsgrundlage der Lieferung des Demontageobjekts daher in dem für dieses Objekt tatsächlich gezahlten Kaufpreis und dem Betrag, der dem Faktor entspricht, um den der Erwerber den angebotenen Kaufpreis herabsetzt.
- 59 Es kann jedoch vorkommen, dass dieser Wert nicht die wirtschaftliche und geschäftliche Realität widerspiegelt, die nach der in Rn. 47 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung aber ein grundlegendes Kriterium für die Anwendung des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist; in einem solchen Fall ist es nach dieser Rechtsprechung Sache des nationalen Gerichts, sich unter Berücksichtigung sämtlicher relevanter Umstände zu vergewissern, dass kein Missbrauch vorliegt.

60 Folglich ist auf die zweite Frage zu antworten, dass Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112 in Verbindung mit Art. 14 Abs. 1 und Art. 24 Abs. 1 dieser Richtlinie dahin auszulegen ist, dass ein Vertrag über den Kauf zur Demontage, wenn der Erwerber – ein Abbruchunternehmen – im Rahmen dieses Vertrags ein zu demontierendes Objekt kauft und sich bei Vertragsstrafe verpflichtet, dieses Objekt innerhalb einer in dem Vertrag festgelegten Frist zu demontieren und abzutransportieren sowie den dabei anfallenden Abfall zu entsorgen, eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt umfasst, nämlich die Lieferung eines zu demontierenden Gegenstands, die der Mehrwertsteuer nur unterliegt, wenn ein Steuerpflichtiger als solcher diese Lieferung tätigt, was das vorliegende Gericht zu prüfen hat. Soweit der Erwerber verpflichtet ist, diesen Gegenstand zu demontieren und abzutransportieren sowie den dabei anfallenden Abfall zu entsorgen, und damit spezifisch den Bedürfnissen des Verkäufers Rechnung trägt, was das vorliegende Gericht zu prüfen hat, umfasst dieser Vertrag darüber hinaus eine Erbringung von Dienstleistungen gegen Entgelt, nämlich die Durchführung von Demontage- und Entsorgungsarbeiten, wenn der Erwerber diesen Arbeiten einen Wert beimisst, den er in dem von ihm angebotenen Preis als Faktor berücksichtigt, der den Kaufpreis des zu demontierenden Gegenstands mindert, was zu prüfen Aufgabe des vorliegenden Gerichts ist.

Kosten

61 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorliegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; 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:

- 1. Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in Verbindung mit Art. 14 Abs. 1 und Art. 24 Abs. 1 dieser Richtlinie ist dahin auszulegen, dass ein Abbruchvertrag, wenn der Dienstleistungserbringer – ein Abbruchunternehmen – nach diesem Vertrag verpflichtet ist, Abbrucharbeiten durchzuführen, und, soweit der Abbruchabfall Metallschrott enthält, diesen weiterverkaufen darf, eine Dienstleistung, die gegen Entgelt erbracht wird, nämlich die Abbrucharbeiten, und darüber hinaus eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt, nämlich die Lieferung des Metallschrotts, umfasst, wenn der Erwerber, d. h. dieses Unternehmen, dieser Lieferung einen Wert beimisst, den er bei der Festlegung des Preises, zu dem er die Abbrucharbeiten anbietet, berücksichtigt, wobei diese Lieferung allerdings nur dann der Mehrwertsteuer unterliegt, wenn sie von einem Steuerpflichtigen als solchem erbracht wird.**
- 2. Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112 in Verbindung mit Art. 14 Abs. 1 und Art. 24 Abs. 1 dieser Richtlinie ist dahin auszulegen, dass ein Vertrag über den Kauf zur Demontage, wenn der Erwerber – ein Abbruchunternehmen – im Rahmen dieses Vertrags ein Objekt zur Demontage kauft und sich bei Vertragsstrafe verpflichtet, dieses Objekt innerhalb einer in dem Vertrag festgelegten Frist abzureißen oder zu demontieren und abzutransportieren sowie den dabei anfallenden Abfall zu entsorgen, eine Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt umfasst, nämlich die Lieferung eines zu demontierenden Gegenstands, die der Mehrwertsteuer nur unterliegt, wenn ein Steuerpflichtiger als solcher diese Lieferung tätigt, was das vorliegende Gericht zu prüfen hat. Soweit der Erwerber verpflichtet ist, diesen Gegenstand abzureißen oder zu demontieren und abzutransportieren sowie den dabei anfallenden Abfall zu entsorgen, und damit spezifisch den Bedürfnissen des Verkäufers Rechnung trägt, was das vorliegende Gericht zu prüfen hat, umfasst dieser Vertrag darüber hinaus eine Erbringung von Dienstleistungen gegen Entgelt, nämlich die Durchführung von Abbruch- oder Demontage- und Entsorgungsarbeiten, wenn der Erwerber**

diesen Arbeiten einen Wert beimisst, den er in dem von ihm angebotenen Preis als Faktor berücksichtigt, der den Kaufpreis des zu demontierenden Gegenstands mindert, was zu prüfen Aufgabe des vorlegenden Gerichts ist.

Unterschriften