

# Urteil vom 21. Dezember 2016, XI R 27/14

## Zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Abmahnungen durch einen Mitbewerber

ECLI:DE:BFH:2016:U.211216.XIR27.14.0

BFH XI. Senat

UStG § 1 Abs 1 Nr 1 S 1, UStG § 10 Abs 1, UWG § 3, UWG § 8 Abs 3, UWG § 9, UWG § 12 Abs 1 S 2, EWGRL 388/77 Art 2 Nr 1, EGRL 112/2006 Art 2 Abs 1 Buchst a, EGRL 112/2006 Art 2 Abs 1 Buchst c, BGB § 683, UStG VZ 2006 , UStG VZ 2007

vorgehend FG Münster, 02. April 2014, Az: 5 K 2386/11 U

## Leitsätze

Zahlungen, die an einen Unternehmer von dessen Wettbewerbern als Aufwendungsersatz aufgrund von wettbewerbsrechtlichen Abmahnungen geleistet werden, sind umsatzsteuerrechtlich als Entgelt im Rahmen eines umsatzsteuerbaren Leistungsaustauschs zwischen dem Unternehmer und den von ihm abgemahnten Wettbewerbern --und nicht als nicht steuerbare Schadensersatzzahlungen-- zu qualifizieren .

## Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 3. April 2014 5 K 2386/11 U aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin), eine GmbH, betrieb in den Besteuerungszeiträumen 2006 und 2007 (Streitjahre) den Handel mit Hard- und Software, die Einrichtung und Wartung von Netzwerken sowie die Beratung, Schulung und Gutachtererstellung in Fragen der elektronischen Datenverarbeitung.
- 2** In den Streitjahren mahnte sie mehrfach Mitbewerber wegen fehlerhafter Allgemeiner Geschäftsbedingungen ab. Sie beauftragte hierfür einen Rechtsanwalt, der in ihrem Namen die Mitbewerber aufforderte, eine Unterlassungserklärung abzugeben sowie die durch seine Einschaltung nach dem Rechtsanwaltsvergütungsgesetz entstandenen Kosten zu erstatten; Umsatzsteuer war in den geltend gemachten Aufwendungen nicht enthalten.
- 3** Die abgemahnten Mitbewerber zahlten den geltend gemachten Aufwendungsersatz auf ein Konto des Rechtsanwalts, der der Klägerin seine Leistungen zuzüglich Umsatzsteuer in Rechnung stellte. Sein Vergütungsanspruch wurde mit den Zahlungen der abgemahnten Mitbewerber verrechnet, so dass die Klägerin lediglich noch die auf die Leistungen des Rechtsanwalts entfallende Umsatzsteuer zu entrichten hatte, die sie mit ihren Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre als Vorsteuerbeträge abzog.
- 4** Nach einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung vertrat der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) die Ansicht, dass die Klägerin durch die Abmahnung ihrer Mitbewerber an diese jeweils eine umsatzsteuerpflichtige Leistung erbracht habe und erließ am 19. Januar 2009 entsprechende Änderungsbescheide für die Streitjahre über Umsatzsteuer; die steuerpflichtigen Umsätze wurden um ... € (2006) und um ... € (2007) erhöht. Die hiergegen erhobenen Einsprüche der Klägerin wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 10. Juni 2011 als unbegründet zurück.

- 5 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit der Begründung statt, es fehle an einem umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch zwischen der Klägerin und den von ihr abgemahnten Mitbewerbern, weil diesen kein Vorteil zugewandt worden sei. Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH-- (Urteil vom 16. Januar 2003 V R 92/01, BFHE 201, 339, BStBl II 2003, 732), die Abmahnungen durch sog. Abmahnvereine betrifft, könne nicht auf Abmahnungen eines Mitbewerbers durch einen Marktteilnehmer übertragen werden, weil Abmahnvereine durch das wettbewerbswidrige Verhalten eines Marktteilnehmers selbst keinen Schaden erlitten.
- 6 Das FG-Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2014, 1334 veröffentlicht.
- 7 Zur Begründung der hiergegen eingelegten Revision rügt das FA die Verletzung von § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG).
- 8 Dem FG sei nicht darin zu folgen, dass die abgemahnten Mitbewerber die Klägerin durch wettbewerbswidriges Verhalten geschädigt hätten und ihr daher ein Schadensersatzanspruch nach § 9 des Gesetzes gegen den unlauteren Wettbewerb in der in den Streitjahren geltenden Fassung (UWG) zustehe. Die Klägerin habe gegenüber den Abmahnungsempfängern lediglich einen Ersatz der ihr entstandenen Kosten geltend gemacht. Feststellungen dazu, ob und in welchem Umfang der Klägerin ein Schaden entstanden sei, habe das FG ebenso wenig getroffen wie zur Frage der Schuld. Ein Schadensersatzanspruch gemäß § 9 UWG, wie ihn das FG angenommen habe, setze jedoch ein schuldhaftes Verhalten des Abmahnungsempfängers voraus. Entgegen der Vorentscheidung seien die Grundsätze des BFH-Urteils in BFHE 201, 339, BStBl II 2003, 732 auch im Streitfall anwendbar. Durch die Einbeziehung der Mitbewerber in den Aufwendungsersatzanspruch des § 12 Abs. 1 Satz 2 UWG vollziehe der Gesetzgeber einen Gleichklang zwischen institutioneller Abmahnung und derjenigen durch einen Mitbewerber. Für eine Gleichbehandlung spreche auch, dass das Umsatzsteuerrecht für die Frage der Steuerbarkeit einer Leistung nicht nach der Person des Leistenden unterscheide.
- 9 Sofern aber die streitigen Zahlungen der abgemahnten Mitbewerber als nicht steuerbarer Schadensersatz anzusehen wären, seien die Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen des von der Klägerin beauftragten Rechtsanwalts nicht zum Abzug zuzulassen, weil die betreffenden Rechtsberatungsleistungen dann nicht für das Unternehmen der Klägerin bezogen wären.
- 10 Das FA beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen, hilfsweise, den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen des beauftragten Rechtsanwalts nicht zum Abzug zuzulassen.
- 11 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 12 Sie schließt sich der Vorentscheidung "vollumfänglich" an.

## Entscheidungsgründe

II.

- 13 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Entscheidung in der Sache selbst (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Unrecht einen steuerbaren Leistungsaustausch zwischen der Klägerin und den von ihr abgemahnten Mitbewerbern verneint.
- 14 1. Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Entgelt ist gemäß § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG grundsätzlich alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer.
- 15 a) Für das Vorliegen einer entgeltlichen Leistung, die in Übereinstimmung mit Art. 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (Richtlinie 77/388/EWG; ab 2007: Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem --MwStSystRL--) nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbar ist, sind nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH), der sich der BFH angeschlossen hat, im Wesentlichen folgende unionsrechtlich geklärten Grundsätze zu berücksichtigen:
- 16 Zwischen der Leistung und dem erhaltenen Gegenwert muss ein unmittelbarer Zusammenhang bestehen, wobei die gezahlten Beträge die tatsächliche Gegenleistung für eine bestimmbare Leistung darstellen, die im Rahmen eines

zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger bestehenden Rechtsverhältnisses, in dem gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, erbracht wurde (vgl. z.B. EuGH-Urteile Kennemer Golf vom 21. März 2002 C-174/00, EU:C:2002:200, BFH/NV 2002, Beilage 3, 95, Rz 39; Société thermale d'Eugénie-les-Bains vom 18. Juli 2007 C-277/05, EU:C:2007:440, BFH/NV 2007, Beilage 4, 424, Rz 19; Cesky rozhlas vom 22. Juni 2016 C-11/15, EU:C:2016:470, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2016, 632, Rz 21 f.; BFH-Urteile vom 11. Februar 2010 V R 2/09, BFHE 228, 467, BStBl II 2010, 765, Rz 20; vom 30. Juni 2010 XI R 22/08, BFHE 231, 248, BStBl II 2010, 1084, Rz 11 f., und vom 20. März 2013 XI R 6/11, BFHE 241, 191, BStBl II 2014, 206, Rz 24 f.; jeweils m.w.N.).

- 17** Dabei bestimmt sich in erster Linie nach dem der Leistung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis, ob die Leistung des Unternehmers derart mit der Zahlung verknüpft ist, dass sie sich auf die Erlangung einer Gegenleistung (Zahlung) richtet (vgl. BFH-Urteile vom 18. Dezember 2008 V R 38/06, BFHE 225, 155, BStBl II 2009, 749, unter II.3.a bb, Rz 30; in BFHE 231, 248, BStBl II 2010, 1084, Rz 13, und in BFHE 241, 191, BStBl II 2014, 206, Rz 25).
- 18** b) Eine Leistung gegen Entgelt liegt regelmäßig auch dann vor, wenn der Leistende im Auftrag des Leistungsempfängers für diesen eine Aufgabe übernimmt und insoweit gegen Aufwendungsersatz tätig wird (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 11. April 2002 V R 65/00, BFHE 198, 233, BStBl II 2002, 782, unter II.1.; vom 27. November 2008 V R 8/07, BFHE 223, 520, BStBl II 2009, 397; vom 24. April 2013 XI R 7/11, BFHE 241, 459, BStBl II 2013, 648, Rz 21). Dasselbe gilt auch dann, wenn ein Unternehmer für einen anderen als Geschäftsführer ohne Auftrag tätig wird und von ihm nach § 683 des Bürgerlichen Gesetzbuchs den Ersatz seiner Aufwendungen verlangen kann (vgl. BFH-Urteil in BFHE 201, 339, BStBl II 2003, 732, unter II.2.a, Rz 16).
- 19** c) Entschädigungs- oder Schadensersatzleistungen sind dagegen kein Entgelt i.S. des Umsatzsteuerrechts, wenn die Zahlung nicht für eine Lieferung oder sonstige Leistung an den Zahlungsempfänger erfolgt, sondern weil der Zahlende nach Gesetz oder Vertrag für den Schaden und seine Folgen einzustehen hat (vgl. BFH-Urteile vom 10. Dezember 1998 V R 58/97, BFH/NV 1999, 987; in BFHE 231, 248, BStBl II 2010, 1084, Rz 14; in BFHE 241, 191, BStBl II 2014, 206, Rz 26, und vom 16. Januar 2014 V R 22/13, BFH/NV 2014, 736, Rz 20). In diesen Fällen besteht kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Zahlung und der Leistung (vgl. z.B. BFH-Urteil in BFHE 241, 191, BStBl II 2014, 206, Rz 26).
- 20** 2. Nach diesen Rechtsgrundsätzen hat die Klägerin, indem sie Mitbewerber abgemahnt hat, an diese Leistungen gegen Entgelt i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG ausgeführt. Die Vorentscheidung, die den gegenteiligen Standpunkt eingenommen hat, ist deshalb aufzuheben.
- 21** a) Unlautere Wettbewerbshandlungen, die geeignet sind, den Wettbewerb zum Nachteil der Mitbewerber, der Verbraucher oder der sonstigen Marktteilnehmer nicht nur unerheblich zu beeinträchtigen, sind unzulässig (§ 3 UWG).
- 22** Wer dem § 3 UWG vorsätzlich oder fahrlässig zuwiderhandelt, ist den Mitbewerbern zum Ersatz des daraus entstehenden Schadens verpflichtet (§ 9 Satz 1 UWG). Wer dem § 3 UWG zuwiderhandelt, kann auf Beseitigung und bei Wiederholungsgefahr auf Unterlassung in Anspruch genommen werden (§ 8 Abs. 1 Satz 1 UWG). Diese Ansprüche stehen gemäß § 8 Abs. 3 Nrn. 1 bis 4 UWG jedem Mitbewerber (Nr. 1), bestimmten rechtsfähigen Verbänden zur Förderung gewerblicher oder selbständiger beruflicher Interessen (Nr. 2), bestimmten qualifizierten Einrichtungen (Nr. 3) sowie den Industrie- und Handelskammern oder den Handwerkskammern (Nr. 4) zu. Die zur Geltendmachung eines Unterlassungsanspruchs Berechtigten sollen den Schuldner vor der Einleitung eines gerichtlichen Verfahrens abmahnen und ihm Gelegenheit geben, den Streit durch Abgabe einer mit einer angemessenen Vertragsstrafe bewehrten Unterlassungsverpflichtung beizulegen (§ 12 Abs. 1 Satz 1 UWG). Soweit die Abmahnung berechtigt ist, kann der Ersatz der erforderlichen Aufwendungen verlangt werden (§ 12 Abs. 1 Satz 2 UWG).
- 23** b) Der BFH hat mit seinem Urteil in BFHE 201, 339, BStBl II 2003, 732 zu einem sog. Abmahnverein entschieden, dass dieser an den abgemahnten Unternehmer eine Leistung gegen Entgelt i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG erbringt, soweit er für diesen als Geschäftsführer ohne Auftrag tätig wird; zwischen der Geschäftsführungsleistung und dem Aufwendungsersatz, der dem Abmahnverein zusteht, bestehe ein unmittelbarer Zusammenhang, der Aufwendungsersatz ist der Gegenwert für die Abmahnleistung des Vereins (unter II.2.a, Rz 18).
- 24** c) Auch die Klägerin als Mitbewerberin i.S. des § 8 Abs. 3 Nr. 1 UWG hat mit ihren Abmahnungen gegenüber Mitbewerbern steuerbare und steuerpflichtige Leistungen erbracht. Das bestimmende Rechtsverhältnis (vgl. hierzu BFH-Urteile in BFHE 225, 155, BStBl II 2009, 749, unter II.3.a bb, Rz 30; in BFHE 231, 248, BStBl II 2010, 1084,

Rz 13, und in BFHE 241, 191, BStBl II 2014, 206, Rz 25) zwischen Mitbewerbern ist insofern kein anderes (zutreffend Tehler/Humbert, UR 2007, 798, 804; Wüst, Mehrwertsteuerrecht --MwStR-- 2014, 668).

- 25** aa) Das von der Zivilrechtsprechung entwickelte Institut der vorgerichtlichen Abmahnung (hierzu grundlegend Urteil des Bundesgerichtshofs --BGH-- vom 15. Oktober 1969 I ZR 3/68, BGHZ 52, 393, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1970, 243, unter II.2., Rz 13) wurde in § 12 Abs. 1 UWG nachvollzogen (so die Begründung der Bundesregierung zum Entwurf eines Gesetzes gegen den unlauteren Wettbewerb, BTDrucks 15/1487, S. 25). Nach dieser Rechtsprechung dient die durch eine Verletzungshandlung veranlasste Abmahnung im Regelfall dem wohlverstandenen Interesse beider Parteien, da sie das Streitverhältnis auf einfache, kostengünstige Weise vorprozessual beenden und einen Rechtsstreit vermeiden soll (z.B. BGH-Urteil vom 7. Oktober 2009 I ZR 216/07, NJW Rechtsprechungs-Report 2010, 1130, unter II.1.b aa, Rz 11). Dementsprechend wird die Abmahnung in der Begründung des Gesetzentwurfs ausdrücklich als Mittel zur außergerichtlichen Streitbeilegung in Wettbewerbsachen bezeichnet, durch das der größte Teil der Wettbewerbsstreitigkeiten erledigt werde (BTDrucks 15/1487, S. 25).
- 26** bb) Danach kommt die Abmahnung als Mittel der außergerichtlichen Streitbeilegung --entgegen der Auffassung des FG-- gleichermaßen im Verhältnis zwischen Mitbewerbern i.S. des § 8 Abs. 3 Nr. 1 UWG zum Tragen.
- 27** Mit den Abmahnungen hat die Klägerin ihren Mitbewerbern einen Weg gewiesen, sie als Gläubigerin ohne Inanspruchnahme der Gerichte klaglos zu stellen (vgl. BGH-Urteil vom 21. Januar 2010 I ZR 47/09, NJW 2010, 1208, unter II.1., Rz 8; Tehler/Humbert, UR 2007, 798, 804), und ihnen hiermit einen konkreten Vorteil verschafft, der zu einem Verbrauch i.S. des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts führte (vgl. hierzu EuGH-Urteil Landboden-Agrardienste vom 18. Dezember 1997 C-384/95, EU:C:1997:627, UR 1998, 102, Rz 23; BFH-Urteile vom 7. Juli 2005 V R 34/03, BFHE 211, 59, BStBl II 2007, 66, unter II.1., Rz 14; vom 28. Mai 2013 XI R 32/11, BFHE 243, 419, BStBl II 2014, 411, Rz 49; Wüst, MwStR 2014, 668).
- 28** cc) Der Einordnung der streitgegenständlichen Abmahnungen als Leistungen i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steht schließlich nicht entgegen, dass die Klägerin die Erstattung ihrer Rechtsverfolgungskosten ggf. nicht nur aufgrund § 12 Abs. 1 Satz 2 UWG als Aufwendungsersatz beanspruchen konnte, sondern diese Kosten bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen (auch) zu dem wegen einer unerlaubten Handlung zu ersetzenden Schaden gehören können (vgl. hierzu BGH-Urteil vom 4. März 2008 VI ZR 176/07, NJW 2008, 1744, unter II.1., Rz 5).
- 29** Denn die Frage, ob ein Leistungsaustausch im umsatzsteuerrechtlichen Sinne vorliegt, ist nicht nach zivilrechtlichen, sondern ausschließlich nach den vom Unionsrecht geprägten umsatzsteuerrechtlichen Vorgaben zu beantworten (vgl. z.B. BFH-Urteile in BFHE 241, 191, BStBl II 2014, 206, Rz 37, und in BFH/NV 2014, 736, Rz 22). Die Grundsätze der Gleichbehandlung und der Neutralität der Mehrwertsteuer (vgl. dazu EuGH-Urteile NCC Construction Danmark vom 29. Oktober 2009 C-174/08, EU:C:2009:669, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2010, 85, Rz 41 und 44, und Jetair und BTWE Travel4you vom 13. März 2014 C-599/12, EU:C:2014:144, HFR 2014, 466, Rz 53) gebieten, die Abmahnleistung, die der Abmahnende an den Abgemahnten erbringt, gleich zu besteuern, ob sie nun zivilrechtlich auf § 9 UWG oder auf § 12 UWG gestützt ist.
- 30** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)