

Urteil vom 30. November 2016, V R 15/16

Ort der Schadensregulierung nach ausgelaufenem Recht

ECLI:DE:BFH:2016:U.301116.VR15.16.0

BFH V. Senat

UStG § 3a Abs 4 Nr 3, EWGRL 388/77 Art 9 Abs 2 Buchst e Ss 3, EGRL 112/2006 Art 56 Abs 1 Buchst c, RDG § 2 Abs 1, UStG VZ 2006 , UStG VZ 2007 , UStG VZ 2008 , UStG VZ 2009

vorgehend Finanzgericht des Saarlandes , 01. März 2016, Az: 2 K 1352/13

Leitsätze

NV: Ein Schadensregulierer erbringt keine einem Rechtsanwalt ähnliche Leistung wie bei einer rechtlichen, wirtschaftlichen oder technischen Beratung .

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts des Saarlandes vom 2. März 2016 2 K 1352/13 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) übernahm in den Streitjahren 2005 bis 2008 die Abwicklung von Verkehrsunfällen im Inland für ausländische Kfz-Haftpflichtversicherer im "System Grüne Karte".
- 2 Dieses System basiert auf der Genfer Empfehlung Nr. 5 vom 25. Januar 1949 der Vereinten Nationen und im europäischen Recht auf der Richtlinie 72/166/EWG des Rates vom 24. April 1972 betreffend die Angleichung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten bezüglich der Kfz-Haftpflichtversicherung und der Kontrolle der entsprechenden Versicherungspflicht. Zum Schutz bei Verkehrsunfällen werden in allen Mitgliedstaaten die jeweiligen Haftpflichtversicherungen der anderen Mitgliedstaaten als für die Zulassung ausreichender Versicherungsschutz auf der Grundlage entweder einer vom ausländischen Versicherer an seinen Versicherungsnehmer verausgabten internationalen Versicherungsbescheinigung ("Grüne Karte") oder vereinfacht auf Basis des amtlichen Kennzeichens des jeweiligen Kfz, das nur bei entsprechendem Versicherungsschutz erteilt wird, anerkannt. Im Gegenzug werden in allen Mitgliedstaaten zentrale Büros eingerichtet, die für die ausländischen Haftpflichtversicherer die Regulierung von Verkehrsunfällen im Inland übernehmen. Bei Verkehrsunfällen im Inland mit einem ausländischen Kfz kann daher der Geschädigte den hier zuständigen "Deutsches Büro Grüne Karte e.V." (DBGK) --dessen (Zwangs-)Mitglieder alle inländischen Haftpflichtversicherer sind-- unmittelbar anstelle des ausländischen Versicherers in Anspruch nehmen. Passivlegitimiert ist das DBGK.
- 3 Das DBGK wickelt die ihm gemeldeten Schadensfälle mangels sachlicher und personeller Ausstattung in der Regel nicht selbst ab, sondern teilt einem seiner Mitglieder (Versicherungsunternehmen) oder einem gewerblichen Schadensregulierungsunternehmen wie z.B. der Klägerin mit, dass es den Schadensfall zu Lasten des ausländischen Büros oder des ausländischen Haftpflichtversicherers abwickeln soll.
- 4 Der Schadensregulierer wickelt für den ausländischen Versicherer gegenüber dem Geschädigten die Rechtsfolgen des Verkehrsunfalls ab. Dabei ist der Regulierer mit der Erhebung der Tatsachen im Zusammenhang mit dem Unfall, der Prüfung der Berechtigung und Durchsetzbarkeit der erhobenen Ansprüche, der Sicherung, Beschaffung und Bewertung von Beweismitteln (etwa Beauftragung von Sachverständigen), etwaigen Verhandlungen mit dem Geschädigten oder anderen Beteiligten über den Schadensausgleich sowie der verwaltungstechnischen Abwicklung

des Schadens betraut. Hierbei handelt er nach Rücksprache und gegebenenfalls Weisungen des ausländischen Versicherers.

- 5 Nach den Regelungen des "Systems Grüne Karte" kann der Regulierer seine Aufwendungen wie etwa an den Geschädigten geleistete Zahlungen, Kosten für Gutachten usw. sowie eine pauschale Bearbeitungsgebühr als Vergütung von dem ausländischen Versicherer verlangen.
- 6 Im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung ging der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) davon aus, dass die Leistungen der Klägerin bei der Schadensabwicklung im Inland steuerbar und steuerpflichtig seien und erließ am 22. November 2010 gemäß § 164 der Abgabenordnung entsprechend geänderte Umsatzsteuerbescheide für die Streitjahre 2005 bis 2008. Der Umsatzsteuerbescheid 2009 erging am 28. August 2013.
- 7 Einspruch und Klage zum Finanzgericht (FG) hatten keinen Erfolg. Nach dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2016, 1644 veröffentlichten Urteil des FG erbrachte die Klägerin ihre Leistungen bei der Abwicklung von Verkehrsunfällen im Inland für ausländische Kfz-Haftpflichtversicherer im "System Grüne Karte" gemäß § 3a Abs. 1 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes i.d.F. der Streitjahre --2005 bis 2009-- (UStG) an ihrem Unternehmensort im Inland. Es liege keine der Tätigkeit eines Rechtsanwalts ähnliche Leistung i.S. von § 3a Abs. 4 Nr. 3 UStG vor. Hierfür reiche es nicht aus, dass eine Tätigkeit eine rechtliche Prüfung im Einzelfall sowie die Vertretung und Verteidigung der Interessen eines Dritten lediglich mitumfasse. Erforderlich sei vielmehr ein im Streitfall nicht gegebenes Handeln zur Rechtspflege im Sinne einer Streitvermeidung, Streitbeilegung oder Streitentscheidung.
- 8 Hiergegen wendet sich die Klägerin mit der Revision, für die sie Verletzung materiellen Rechts geltend macht. Für § 3a Abs. 4 Nr. 3 UStG komme es nicht auf eine fachspezifische Ausbildung an. Die Tätigkeit müsse entgegen dem FG-Urteil nicht die prozessuale Durchsetzung von Ansprüchen umfassen. Die Interessenvertretung und -verteidigung reiche aus. Anders als bei einem Testamentsvollstrecker handele sie bei der Schadensabwicklung nicht neutral zur Umsetzung eines Erblasserwillens. Charakteristisch für die Anwaltstätigkeit wie auch für ihre Tätigkeit seien Rechtsberatung, Rechtsentscheidung, Rechtsgestaltung und Rechtsvermittlung. Unerheblich sei, ob Rechtsdienstleistungen im Sinne des Gesetzes über außergerichtliche Rechtsdienstleistungen (RDG) vorliegen. Zu beachten sei auch die hierzu ergangene Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH).
- 9 Die Klägerin beantragt sinngemäß, das Rubrum des FG-Urteils um die Angabe Umsatzsteuer 2009 als Streitgegenstand zu ergänzen und unter Aufhebung des FG-Urteils die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2008 vom 22. November 2010 und den Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 28. August 2013, alle in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 23. September 2013, dahingehend zu ändern, dass die Tätigkeit der Klägerin als nicht steuerbar angesehen wird.
- 10 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 11 Die Klägerin habe ausschließlich die Interessen ihrer Auftraggeber wahrzunehmen, während ein Rechtsanwalt als Organ der Rechtspflege handele. Die Klägerin werde wie ein beauftragtes Versicherungsunternehmen tätig. Die Klägerin könne anders als ein Rechtsanwalt auch nicht prozessführend tätig werden.

Entscheidungsgründe

- 12 II. Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat im Ergebnis zu Recht entschieden, dass die Voraussetzungen für eine Ortverlagerung an den Empfängerort gemäß § 3a Abs. 4 Nr. 3 UStG nicht vorliegen.
- 13 1. Das Rubrum des Urteils des FG ist dahingehend zu berichtigen, dass sich der Gegenstand der Finanzstreitsache auch auf den Streitgegenstand Umsatzsteuer 2009 bezieht.
- 14 a) Gemäß § 107 Abs. 1 FGO i.V.m. § 121 Satz 1 FGO sind Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten vom Gericht zu berichtigen. Die Berichtigung ist nicht antrags- oder fristgebunden. Ist --wie im Streitfall-- gegen das Urteil des betroffenen Gerichts Revision eingelegt worden, so ist der Bundesfinanzhof (BFH) als Revisionsgericht für die Berichtigung der Unrichtigkeit zuständig (BFH-Urteil vom 17. November 2015 X R 40/13, BFH/NV 2016, 388, unter II.1.).

- 15** b) Die Voraussetzungen für eine solche Berichtigung liegen vor, da das Urteil im Rubrum nicht den Streitgegenstand Umsatzsteuer 2009 als Gegenstand der Finanzstreitsache nennt, wie die Beteiligten im Revisionsverfahren übereinstimmend vortragen.
- 16** 2. § 3a Abs. 3 Satz 1, Abs. 4 Nr. 3 UStG führte in seiner in den Streitjahren geltenden Fassung zu einer Ortsverlagerung an den Empfängerort.
- 17** a) § 3a Abs. 4 Nr. 3 UStG erfasst die sonstigen Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Patentanwalt, Steuerberater, Steuerbevollmächtigter, Wirtschaftsprüfer, vereidigter Buchprüfer, Sachverständiger, Ingenieur, Aufsichtsratsmitglied, Dolmetscher und Übersetzer sowie ähnliche Leistungen anderer Unternehmer, insbesondere die rechtliche, wirtschaftliche und technische Beratung.
- 18** b) Unionsrechtlich beruhte diese Vorschrift in den Streitjahren zunächst auf Art. 9 Abs. 2 Buchst. e dritter Gedankenstrich 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) und ist entsprechend dieser Bestimmung richtlinienkonform auszulegen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 9. Februar 2012 V R 20/11, BFH/NV 2012, 1336). Danach gilt als Ort der Leistungen von Beratern, Ingenieuren, Studienbüros, Anwälten, Buchprüfern und sonstiger ähnlicher Leistungen sowie der Datenverarbeitung und der Überlassung von Informationen der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit hat. Für die Streitjahre 2007 bis 2009 folgt dies aus Art. 56 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL).
- 19** c) Art. 9 Abs. 2 Buchst. e dritter Gedankenstrich der Richtlinie 77/388/EWG bezieht sich nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) nicht auf Berufe, sondern "zieht die in dieser Bestimmung aufgeführten Berufe heran, um die dort angesprochenen Arten von Leistungen zu definieren" (EuGH-Urteile von Hoffmann vom 16. September 1997 C-145/96, EU:C:1997:406, Rz 15, und Kronospan Mielec vom 7. Oktober 2010 C-222/09, EU:C:2010:593, Rz 19). Dabei muss es sich um Leistungen handeln, die hauptsächlich und gewöhnlich im Rahmen eines dieser Berufe erbracht werden (EuGH-Urteile von Hoffmann, EU:C:1997:406, Rz 16, und Kronospan Mielec, EU:C:2010:593, Rz 20; BFH-Urteil vom 10. November 2010 V R 40/09, BFH/NV 2011, 1026, unter II.1.c).
- 20** Darüber hinaus kommt es für den Begriff der sonstigen ähnlichen Leistungen i.S. von Art. 9 Abs. 2 Buchst. e dritter Gedankenstrich der Richtlinie 77/388/EWG nicht auf ein Element an, das den in dieser Bestimmung aufgeführten unterschiedlichen Tätigkeiten gemeinsam ist, sondern auf Leistungen, die irgendeiner dieser Tätigkeiten --bei gesonderter Betrachtung-- ähnlich sind. Dabei ist eine Leistung dann einer in dieser Bestimmung aufgeführten Tätigkeit ähnlich, wenn beide Tätigkeiten dem gleichen Zweck dienen (vgl. EuGH-Urteile Linthorst, Pouwels en J. Scheren vom 6. März 1997 C-167/95, EU:C:1997:105, Rz 19 bis 22; von Hoffmann, EU:C:1997:406, Rz 20 f., und Kommission/Deutschland vom 6. Dezember 2007 C-401/06, EU:C:2007:759, Rz 31). Danach entsprechen z.B. die Leistungen eines Testamentsvollstreckers nicht denen eines Rechtsanwalts. Denn während die Leistungen des Rechtsanwalts vor allem der Rechtspflege dienen, sind die Leistungen der Testamentsvollstrecker wirtschaftlicher Art und dienen der Bewertung und Verteilung des Vermögens des Erblassers sowie dem Schutz dieses Vermögens und der Fruchtziehung aus diesem (EuGH-Urteil Kommission/Deutschland, EU:C:2007:759, Rz 39). Ebenso hat der erkennende Senat im Erfassen und Kontieren von Belegen wie auch in der Vorbereitung der Abschlussarbeiten --anders im Einrichten der Buchführung und in der Aufstellung des Jahresabschlusses selbst-- nur routinemäßige Verwaltungsarbeiten gesehen, die im Regelfall nicht durch besondere rechtliche Erwägungen geprägt sind, sondern durch einen bereits vorgegebenen Kontenrahmen bestimmt werden. Sind die zugrundeliegenden Sachverhalte überwiegend einfach gelagert und wiederholen sie sich im Laufe der Zeit ständig in gleicher Weise, handelt es sich nicht um eine "sonstige ähnliche Leistung" i.S. des § 3a Abs. 4 Nr. 3 UStG (BFH-Urteil in BFH/NV 2012, 1336, unter II.2.b).
- 21** 3. Danach hat das FG im Ergebnis zu Recht entschieden, dass die Voraussetzungen für eine Ortverlagerung an den Empfängerort gemäß § 3a Abs. 4 Nr. 3 UStG nicht gegeben sind.
- 22** a) Die Klägerin hat mangels entsprechender Berufsqualifikation keine sonstigen Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt erbracht.
- 23** b) Es fehlt auch an einer einem Rechtsanwalt ähnlichen Leistung eines anderen Unternehmers wie bei einer rechtlichen, wirtschaftlichen oder technischen Beratung. Dies setzt bei richtlinienkonformer Auslegung unter Berücksichtigung der EuGH-Rechtsprechung voraus, dass eine sonstige ähnliche Leistung vorliegt, die dem gleichen

Zweck dient wie eine der in Art. 9 Abs. 2 Buchst. e dritter Gedankenstrich der Richtlinie 77/388/EWG (Art. 56 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL) ausdrücklich benannten Leistungen (s. oben II.2.c).

- 24** Die Leistungen der Klägerin bei der Schadensregulierung dienen ebenso wenig wie bei einer Testamentsvollstreckung (s. oben II.2.c) den Zwecken, denen die Tätigkeit eines Rechtsanwalts dient. Während die Leistungen des Rechtsanwalts vor allem der Rechtspflege dienen, sind die Leistungen bei der Testamentsvollstreckung wirtschaftlicher Art und dienen der Bewertung und Verteilung des Vermögens des Erblassers sowie dem Schutz dieses Vermögens und der Fruchtziehung aus diesem.
- 25** c) Entgegen der Auffassung der Klägerin ergibt sich Abweichendes nicht aus der BGH-Rechtsprechung zum RDG. Zwar hat der BGH zur Schadensregulierung entschieden, dass der Begriff der Rechtsdienstleistung in § 2 Abs. 1 RDG jede konkrete Subsumtion eines Sachverhalts unter die maßgeblichen rechtlichen Bestimmungen erfasst, die über eine bloß schematische Anwendung von Rechtsnormen ohne weitere rechtliche Prüfung hinausgeht (BGH-Urteil vom 14. Januar 2016 I ZR 107/14, Deutsches Steuerrecht 2016, 2134, Leitsatz 2). Dem kommt aufgrund der gebotenen richtlinienkonformen Auslegung von § 3a Abs. 4 Nr. 3 UStG entsprechend Art. 9 Abs. 2 Buchst. e dritter Gedankenstrich der Richtlinie 77/388/EWG und Art. 56 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL (s. oben II.2.b) keine für das Umsatzsteuerrecht bindende Wirkung zu.
- 26** Bei richtlinienkonformer Auslegung reicht es für die Annahme einer einem Rechtsanwalt ähnlichen Leistung eines anderen Unternehmers wie bei einer rechtlichen, wirtschaftlichen oder technischen Beratung i.S. von § 3a Abs. 4 Nr. 3 UStG nicht aus, wenn eine Rechtsdienstleistung i.S. von § 2 Abs. 1 RDG bejaht wird. Denn nach § 5 Abs. 2 Nr. 1 RDG gelten Rechtsdienstleistungen, die im Zusammenhang mit einer Testamentsvollstreckung erbracht werden, als erlaubte Nebenleistungen, während die rechtliche Tätigkeit bei einer Testamentsvollstreckung für die Anwendung von Art. 9 Abs. 2 Buchst. e dritter Gedankenstrich der Richtlinie 77/388/EWG als unionsrechtliche Grundlage von § 3a Abs. 4 Nr. 3 UStG nicht ausreicht (EuGH-Urteil Kommission/Deutschland, EU:C:2007:759, Rz 39). Damit ist an der im bereits summarischen Verfahren getroffenen Beurteilung festzuhalten (BFH-Beschluss vom 20. Juli 2012 V B 82/11, BFHE 237, 545, BStBl II 2012, 809, unter II.2.).
- 27** 4. Nicht zu entscheiden ist im Streitfall, ob die Anwendung von § 3a Abs. 3 Satz 1, Abs. 4 Nr. 3 UStG im Streitfall bereits daran scheitert, dass der Verein (DBGK) als "Auftraggeber" im Inland Empfänger der von der Antragstellerin erbrachten Leistungen war (zur Bestimmung der Person des Leistungsempfängers nach dem der Leistung zugrundeliegenden Rechtsverhältnis vgl. z.B. BFH-Urteil vom 18. Februar 2009 V R 82/07, BFHE 225, 198, BStBl II 2009, 876, unter II.2.a aa).
- 28** 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de