URTEIL DES GERICHTSHOFES (Sechste Kammer)
16. September 1997 *

In der Rechtssache C-145/96

betreffend ein dem Gerichtshof nach Artikel 177 EG-Vertrag vom Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Neustadt an der Weinstraße (Deutschland), in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

Bernd von Hoffmann

gegen

Finanzamt Trier

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich der Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1)

erläßt

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten G. F. Mancini sowie der Richter C. N. Kakouris (Berichterstatter), G. Hirsch, H. Ragnemalm und R. Schintgen,

* Verfahrenssprache: Deutsch.

Generalanwalt: N. Fennelly
Kanzler: H. A. Rühl, Hauptverwaltungsrat

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

— von Bernd von Hoffmann, vertreten durch Rechtsanwalt Theo Bomm, Trier,

— des Finanzamts Trier, vertreten durch seinen Vorsteher, Leitenden Regierungsdirektor Albert Blümling,

— der deutschen Regierung, vertreten durch Ministerialrat Ernst Röder und Regierungsrätin Sabine Maass, beide Bundesministerium für Wirtschaft, als Bevollmächtigte,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch Rechtsberater Jörn Sack als Bevollmächtigten,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen von Bernd von Hoffmann, vertreten durch Rechtsanwalt Theo Bomm, des Finanzamts Trier, vertreten durch Leitenden Ministerialrat Werner Widmann, rheinland-pfälzisches Ministerium der Finanzen, als Bevollmächtigten, der deutschen Regierung, vertreten durch Oberregierungsrat Bernd Kloke, Bundesministerium für Wirtschaft, als Bevollmächtigten, der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch Assistant Treasury Solicitor J. E. Collins als Bevollmächtigten, und Barrister Nicholas Paines, sowie der Kommission, vertreten durch Rechtsberater Jürgen Grunwald als Bevollmächtigten, in der Sitzung vom 25. Februar 1997,

nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 24. April 1997,

folgendes

Urteil

1 Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat mit Beschluß vom 15. März 1996, beim Gerichtshof eingegangen am 3. Mai 1996, gemäß Artikel 177 EG-Vertrag eine Frage nach der Auslegung von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1; im folgenden: Richtlinie) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Frage stellt sich in einem Rechtsstreit zwischen Bernd von Hoffmann (im folgenden: Kläger) und dem Finanzamt Trier (im folgenden: Beklagter) über die Zahlung von Mehrwertsteuer für Schiedsrichterleistungen, die der Kläger in Frankreich erbrachte.

3 Artikel 9 Absatz 1 der Richtlinie stellt folgende allgemeine Regel auf:

„Als Ort einer Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Dienstleistende den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit ... hat ..."

4 Jedoch gilt nach Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich

„als Ort der folgenden Dienstleistungen, die an außerhalb der Gemeinschaft ansässige Empfänger oder an innerhalb der Gemeinschaft, jedoch außerhalb des Landes des Dienstleistenden ansässige Steuerpflichtige erbracht werden, der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, für welche die Dienstleistung erbracht worden ist, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Niederlassung sein Wohnort oder sein üblicher Aufenthaltsort:

...

— Leistungen von Beratern, Ingenieuren, Studienbüros, Anwälten, Buchprüfern und sonstige ähnliche Leistungen sowie die Datenverarbeitung und die Überlassung von Informationen".

5 § 3a Absatz 1 des deutschen Umsatzsteuergesetzes (UStG) entspricht Artikel 9 Absatz 1 der Richtlinie.

6 Ist der Empfänger einer Leistung Unternehmer, so werden gemäß § 3a Absatz 3 in Verbindung mit Absatz 4 Nummer 3 UStG in der maßgeblichen Fassung die Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Patentanwalt, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Sachverständiger, Ingenieur und Aufsichtsratsmitglied sowie die rechtliche, wirtschaftliche und technische Beratung durch andere Unternehmer abweichend von Absatz 1 dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird eine dieser Leistungen an die Betriebsstätte eines Unternehmens ausgeführt, so ist statt dessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend. Ferner werden gemäß § 3a Absatz 2 Nummer 3 Buchstabe a UStG wissenschaftliche oder

ähnliche Leistungen dort ausgeführt, wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird.

7 Ausweislich der Akten war der Kläger, der Professor für Bürgerliches Recht an der Universität Trier ist, in den Jahren 1987, 1988 und 1989 als Schiedsrichter bei der Internationalen Handelskammer tätig, die ihren Sitz in Paris hat. Er war Mitglied eines internationalen Schiedsgerichts, das Streitigkeiten von Unternehmen durch Schiedsspruch beilegt bzw. auf eine Verständigung der Parteien im Rahmen eines Vergleichs hinarbeitet. Das Schiedsgericht besteht aus drei Schiedsrichtern und wird für jeden Einzelfall eingerichtet. Die Höhe des Honorars und seine Verteilung auf die Mitglieder des Schiedsgerichts bestimmt die Internationale Handelskammer. Diese Schiedsrichter werden von der Internationalen Handelskammer bezahlt.

8 Der Beklagte unterwarf die vom Kläger während der Streitjahre bezogenen Honorare der Umsatzsteuer in Deutschland. Die hiergegen vom Kläger eingelegten Einsprüche wurden mit Einspruchsentscheidung vom 19. Juli 1994 als unbegründet zurückgewiesen.

9 Der Kläger erhob gegen diese Entscheidung Klage beim Finanzgericht Rheinland-Pfalz.

10 Vor diesem Gericht streiten die Parteien darüber, ob die Einnahmen aus der Schiedsrichtertätigkeit des Klägers in Deutschland der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind.

11 Der Kläger macht geltend, diese Einnahmen unterlägen nicht nach § 3a Absatz 1 UStG der Steuer. Diese Leistungen fielen als wissenschaftliche Leistungen oder zumindest als wissenschaftlichen Leistungen ähnliche Leistungen unter § 3a Absatz 2 Nummer 3 Buchstabe a UStG.

12 Der Beklagte wendet sich gegen diese Einordnung und führt aus, da der Kläger Unternehmer sei, liege nach der Regel des § 3a Absatz 1 UStG der Ort der streitigen Leistungen in Deutschland.

13 Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz stellt zunächst fest, daß die vom Kläger erbrachten Leistungen weder wissenschaftliche Leistungen noch „ähnliche Leistungen" im Sinne von § 3a Absatz 2 Nummer 3 Buchstabe a seien. Die Schiedsrichtertätigkeit sei auch keine Tätigkeit als Sachverständiger, Rechtsanwalt oder Berater im Sinne von § 3a Absatz 4 Nummer 3 UStG. Aus Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich der Richtlinie könne sich jedoch möglicherweise eine abweichende Auslegung ergeben, insbesondere deshalb, weil auch in dieser Bestimmung auf „sonstige ähnliche Leistungen" Bezug genommen werde.

14 Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hält daher eine Auslegung von Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich der Richtlinie für die Entscheidung des bei ihm anhängigen Rechtsstreits für erforderlich. Es hat demgemäß das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Ist Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e der Sechsten Richtlinie (3. Fallgruppe: „Leistungen von Beratern, Ingenieuren, Studienbüros, Anwälten, Buchprüfern und sonstige ähnliche Leistungen sowie die Datenverarbeitung und die Überlassung von Informationen") dahin auszulegen, daß hierunter auch die Leistungen eines Schiedsrichters fallen?

15 Für die Beantwortung dieser Frage ist von Bedeutung, daß sich Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich der Richtlinie nicht auf Berufe wie Anwalt, Berater, Buchprüfer oder Ingenieur, sondern auf Leistungen bezieht. Der Gemeinschaftsgesetzgeber verwendet die in dieser Bestimmung angeführten Berufe, um die dort angesprochenen Arten von Leistungen zu definieren.

16 Als erstes stellt sich daher die Frage, ob Schiedsrichterleistungen zu den Leistungen gehören, die hauptsächlich und gewöhnlich im Rahmen der in Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich der Richtlinie angeführten Berufe erbracht werden (Urteil vom 6. März 1997 in der Rechtssache C-167/95, Linthorst, Pouwels en Scheres, Slg. 1997, I-1195, Randnrn. 18, 22 und 25).

17 Insbesondere der gemeinschaftsrechtliche Begriff des Anwalts erfaßt in Anbetracht der Leistungen, die in den Mitgliedstaaten im Rahmen dieses Berufes hauptsächlich und gewöhnlich erbracht werden, die Leistungen eines Schiedsrichters nicht. Zwar werden Anwälte wegen ihrer Rechtskenntnisse häufig als Schiedsrichter gewählt, doch haben die Leistungen eines Anwalts hauptsächlich und gewöhnlich die Vertretung und Verteidigung der Interessen eines Mandanten zum Gegenstand, während Schiedsrichterleistungen hauptsächlich und gewöhnlich die Beilegung eines Streites zwischen zwei oder mehr Parteien — gegebenenfalls nach Billigkeit — zum Gegenstand haben.

18 Aus ähnlichen Gründen sind die Leistungen eines Schiedsrichters auch nicht mit den Leistungen eines Beraters, Ingenieurs, Studienbüros oder Buchprüfers zu vergleichen. Keine der im Rahmen dieser Berufe jeweils hauptsächlich und gewöhnlich erbrachten Leistungen hat nämlich die Beilegung eines Streites zwischen zwei oder mehr Parteien zum Gegenstand.

19 Es bleibt zu prüfen, ob Schiedsrichterleistungen unter die „sonstigen ähnlichen Leistungen" des Artikels 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich der Richtlinie fallen.

20 Nach dem Urteil Linthorst, Pouwels en Scheres (a. a. O., Randnrn. 19 bis 22) bezieht sich der Begriff der „sonstigen ähnlichen Leistungen" nicht auf ein den in Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich angeführten unterschiedlichen Tätigkeiten gemeinsames Element; gemeint sind vielmehr Leistungen, die irgendeiner dieser Tätigkeiten ähnlich sind.

21 Eine Leistung ist dann einer in dieser Vorschrift angeführten Tätigkeit ähnlich, wenn beide Tätigkeiten dem gleichen Zweck dienen.

22 Von einem Anwalt geführte Vergleichsverhandlungen — diese Leistung kommt der Schiedsrichterleistung am nächsten — und die Beilegung eines Streites durch einen Schiedsrichter dienen nicht dem gleichen Zweck. Während sich nämlich ein an Vergleichsverhandlungen beteiligter Anwalt gewöhnlich von Zweckmäßigkeitserwägungen und Interessenabwägungen leiten läßt, liegen der Beilegung eines Streites durch einen Schiedsrichter Erwägungen der Gerechtigkeit oder der Billigkeit zugrunde.

23 Anwaltsleistungen und Schiedsrichterleistungen sind daher nicht ähnlich.

24 Die Leistungen eines Beraters, Ingenieurs, Studienbüros oder Buchprüfers dienen sämtlich nicht dem vorstehend beschriebenen Zweck von Schiedsrichterleistungen.

25 Die Leistungen keines dieser Berufe sind folglich Schiedsrichterleistungen ähnlich.

26 Nach alledem ist auf die Frage zu antworten, daß die Leistungen eines Schiedsrichters nicht unter Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich der Richtlinie fallen.

Kosten

27 Die Auslagen der deutschen Regierung und der Regierung des Vereinigten Königreichs sowie der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die vor dem Gerichtshof Erklärungen abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Sechste Kammer)

auf die ihm vom Finanzgericht Rheinland-Pfalz mit Beschluß vom 15. März 1996 vorgelegte Frage für Recht erkannt:

Die Leistungen eines Schiedsrichters fallen nicht unter Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe e dritter Gedankenstrich der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage.

Mancini Kakouris Hirsch

Ragnemalm Schintgen

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 16. September 1997.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Sechsten Kammer

G. F. Mancini