

Urteil vom 27. Januar 2011, V R 7/09

Leistungsaustausch bei "Verkaufswettbewerben" - außergerichtliche Kosten des Beigeladenen

BFH V. Senat

UStG § 1 Abs 1 Nr 1, UStG § 3 Abs 12, EWGRL 388/77 Art 2, FGO § 139 Abs 4, FGO § 135 Abs 2

vorgehend FG Münster, 10. Dezember 2008, Az: 5 K 1252/03 U

Leitsätze

NV: Lobt der Handelsvertreter zugunsten seiner Verkaufsvermittler "Wettbewerbspreise" im eigenen Namen aus, sind diese zusätzliches Entgelt für die Vermittlungsleistung, die der den Preis erhaltende Vermittler an den Handelsvertreter erbringt.

Tatbestand

- 1** I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) war aufgrund eines sog. Bezirkshändlervertrages für die U-GmbH (Beigeladene) als Kommissionärin tätig und lieferte Haushaltsgegenstände an Endverbraucher. Die Klägerin beauftragte sog. Beraterinnen und Gruppenberaterinnen, Warenlieferungen an Endverbraucher zu vermitteln und vergütete die Vermittlungsleistungen der Beraterinnen mit einer Provision von 24 % des von ihnen vermittelten Umsatzes. Die Gruppenberaterinnen erhielten zusätzlich eine Provision von 3 % des Umsatzes ihrer Gruppe. Zwischen der U-GmbH und den Beraterinnen und den Gruppenberaterinnen (Beraterinnen) bestanden keine schriftlichen Verträge.
- 2** Die Beraterinnen erhielten neben den Provisionen auch sog. Wettbewerbspreise. Sie konnten diese Preise im Rahmen sog. Umsatzwettbewerbe bei Erreichen bestimmter Umsatzgrenzen und im Rahmen sog. Rekrutierungswettbewerbe, bei denen es um die Anwerbung neuer Beraterinnen ging, erhalten. Bei den Wettbewerbspreisen handelte es sich um Gegenstände oder Reisen. Im Zusammenhang mit den von der U-GmbH vorformulierten Beraterinnenverträgen wurden die Beraterinnen auf die Möglichkeit, in Wettbewerben Preise zu gewinnen, hingewiesen.
- 3** Für die Wettbewerbe stellte die U-GmbH der Klägerin Prospekte zur Verfügung, in denen die einzelnen Wettbewerbspreise und die entsprechenden Wettbewerbsbedingungen für das Erreichen bestimmter Umsatzgrenzen oder für die Rekrutierung neuer Beraterinnen für den jeweils vorgegebenen Zeitraum beschrieben wurden. Die Prospekte richteten sich direkt an die Beraterinnen. Auf den Prospekten befanden sich Name, Adresse und Internetadresse der U-GmbH.
- 4** Zu jedem Wettbewerb richtete die U-GmbH Anschreiben an die Klägerin, in denen sie die hierfür geltenden Wettbewerbsbedingungen wie z.B. die zu erreichende Umsatzhöhe vorgab. Die Klägerin war verpflichtet, ihren Beraterinnen diese Wettbewerbe und die jeweiligen Bedingungen vorzustellen. Hierfür erhielt sie von der U-GmbH einen Satz der für den jeweiligen Wettbewerb ausgeschriebenen Preise, die ihr, der Klägerin, als "Sonderofferte" in Rechnung gestellt wurden. Wenn eine Beraterin ein Wettbewerbsziel erreichte, füllte sie eine Preisanforderungskarte aus und reichte sie bei der Klägerin ein, die die Zielerreichung zu prüfen hatte. Die U-GmbH stellte der Klägerin die an die jeweiligen Beraterinnen übergebenen Wettbewerbspreise stückweise in Rechnung. In den Rechnungen wurden die jeweils übermittelten Gegenstände genau bezeichnet. Daneben stellte die U-GmbH der Klägerin auch Wettbewerbskosten in Rechnung, die im Wesentlichen auf Material, Prospekte und Muster zur Vorstellung der Preise entfielen. Wurden die Gegenstände, die die U-GmbH gegenüber der Klägerin als "Sonderofferte" abgerechnet hatte, nicht an eine Gewinnerin weitergegeben, belastete die U-GmbH der Klägerin einen höheren Preis nach und stellte diesen zusätzlich in Rechnung. Für den Fall, dass ein Produkt der U-GmbH als Wettbewerbspreis ausgegeben wurde, wurde der Klägerin von der U-GmbH nachträglich ein niedrigerer Preis gutgeschrieben.

- 5 Darüber hinaus erhielten auch sog. Gastgeberinnen, die Räumlichkeiten für Verkaufspartys zur Verfügung stellten, "Geschenke". Welches Geschenk die einzelne Gastgeberin erhielt, hing insbesondere von den auf den Partys erzielten Umsätzen und der Anzahl der durchgeführten Partys ab. Auch die Bedingungen dieser Wettbewerbe wurden von der U-GmbH in Prospekten vorgegeben. Die Gastgeberinnengeschenke wurden von der U-GmbH in der gleichen Weise abgerechnet wie die von den Beraterinnen gewonnenen Wettbewerbsgeschenke.
- 6 Im Anschluss an eine Außenprüfung ging der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) davon aus, dass der von der Klägerin in ihrer Gewinn- und Verlustrechnung enthaltene Aufwand für die Wettbewerbe im Streitjahr 1998 zu 75 % auf die Wettbewerbsgeschenke entfiel. Das FA war der Auffassung, die Sachpreise seien als tauschähnlicher Umsatz nach § 3 Abs. 12 Satz 2 des Umsatzsteuergesetzes 1993 (UStG) zwischen der Klägerin und den Beraterinnen zu berücksichtigen. Das FA änderte die Steuerfestsetzungen für das Streitjahr entsprechend. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.
- 7 Das Finanzgericht (FG) bestätigte das FA. Entgegen der Auffassung der Klägerin habe nicht die U-GmbH, sondern die Klägerin die als Sachpreise gewährten Gegenstände und Reisen geleistet. Die zivilrechtlichen Leistungsbeziehungen hätten zwischen der U-GmbH und der Klägerin einerseits sowie zwischen der Klägerin und den Beraterinnen andererseits, nicht aber unmittelbar zwischen der U-GmbH und den Beraterinnen bestanden. Die Klägerin habe die Wettbewerbe im Rahmen der mit den einzelnen Beraterinnen bestehenden Vertragsverhältnisse durchgeführt. Die Chance auf Preisgewinn habe sich aus diesen Verträgen ergeben. Die Klägerin habe nicht als Stellvertreter der U-GmbH in deren Namen gehandelt. Aus Art. 5 Abs. 1 des Bezirkshändlervertrages (BHV), wonach die Klägerin "in keinem Fall das Recht [hat], namens der Gesellschaft zu handeln oder die Gesellschaft in irgendeiner Weise zu verpflichten", ergebe sich ein ausdrückliches Vertretungsverbot. Die Klägerin sei auch nicht als Bote der U-GmbH tätig gewesen. Aus Sicht der Beraterinnen sei die Klägerin Veranstalter der Wettbewerbe gewesen. Art. 5 Abs. 3 BHV, wonach die Klägerin "kein Eigentum an den [ihr] gelieferten Produkten" erwerbe, habe sich nur auf die an die Endverbraucher zu liefernde Ware, nicht aber auch auf Wettbewerbspreise bezogen. Die Nennung der U-GmbH auf den Wettbewerbsprospekten sei unerheblich. Es liege auch keine Auslobung durch die U-GmbH vor. Es handele sich um tauschähnliche Umsätze nach § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG, da die Klägerin die Wettbewerbspreise für die Leistungen der Beraterinnen, Verkaufsvermittlung und Rekrutierung neuer Beraterinnen, geleistet habe. Ebenso sei es bei den Gastgeberinnengeschenken, die als Gegenleistung für die Durchführung von Verkaufspartys anzusehen seien.
- 8 Das Urteil des FG ist in "Entscheidungen der Finanzgerichte" 2009, 693 veröffentlicht.
- 9 Mit ihrer Revision macht die Klägerin im Wesentlichen geltend, dass FG und FA den Sachverhalt ungenügend aufgeklärt hätten und ihr Beweisangebot in der mündlichen Verhandlung nicht protokolliert worden sei. In den zwischen ihr und den Beraterinnen bestehenden Verträgen würden die Wettbewerbe nicht erwähnt; nur die Rückseite der Verträge weise hierauf als Schilderung eines möglichen Erfolgsweges hin und sei als bloße Beschreibung zukünftiger Möglichkeiten nicht geeignet, Vertragsbestandteil zu werden. Unter Beachtung der Regelungen für z.B. Haustürgeschäfte seien sie nicht Vertragsbestandteil geworden. Auch die Formulierung "gewonnene Wettbewerbspreise" in den Gruppenberaterinnenverträgen spreche gegen einen Leistungsaustausch. Sie, die Klägerin, habe ihren Kostenanteil an der Werbemaßnahme "Wettbewerb" im Interesse ihres Unternehmens gezahlt, um verbesserte Ergebnisse zu erzielen, nicht aber um mit den Beraterinnen Verträge über tauschähnliche Umsätze abzuschließen. Sie wende die Kosten für die Wettbewerbe auf, um von allen Beraterinnen Mehrleistungen zu erzielen. Die in ihren Verträgen mit den Wettbewerbsteilnehmern erwähnte Chance, einen Wettbewerbspreis zu erhalten, reiche nicht aus, um den für einen Leistungsaustausch erforderlichen Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung zu begründen. Sie sei zivilrechtlich nicht verpflichtet gewesen, sich an den Wettbewerbskosten zu beteiligen und habe im Übrigen nur einen Teil der Kosten hierfür getragen. Es sei verkannt worden, dass die Wettbewerbe aus vorwiegend eigenbetrieblichem Interesse der U-GmbH durchgeführt worden seien. Sie habe nur eine Vorprüfung vorgenommen, ob das Wettbewerbsziel erreicht worden sei; die U-GmbH habe sich eine endgültige Prüfung vorbehalten. Dass die Wettbewerbspreise in den an sie gerichteten Rechnungen der U-GmbH aufgeführt worden seien, habe nur der Vereinfachung gedient. Erst aufgrund der Nachbelastung bei einer anderen Verwendung erwerbe sie Verfügungsmacht und könne wie ein Eigentümer nach Belieben mit dem Gegenstand verfahren. Sie sei bei der Auslobung der Wettbewerbspreise nur ein Kommunikationsmedium, mit dem die U-GmbH ihr Auslobungsangebot übermittelt habe.
- 10 Für die Erreichung des Wettbewerbsziels habe die jeweilige Beraterin eine gesonderte Leistung durch "ein gegenüber ihrer üblichen Leistung erhöhtes Bemühen" erbracht und damit durch einen "über das gewöhnliche Maß hinausgehenden Einsatz". Empfänger dieser Leistung sei die U-GmbH als Veranstalter der Wettbewerbe gewesen.

Eigenständiges Entgelt hierfür sei der durch die U-GmbH ausgelobte Wettbewerbspreis gewesen. Da sie nicht Empfänger der gesonderten Leistung sei, die die Beraterinnen erbracht hätten, habe sie auch kein Entgelt hierfür aufgewendet. Die Bedingungen der Wettbewerbe würden "bis ins letzte Detail" durch die U-GmbH geregelt. Sie habe keinerlei Möglichkeit gehabt, hierauf Einfluss zu nehmen. Die Wettbewerbsprospekte seien nur mit der Adresse der U-GmbH gekennzeichnet gewesen und hätten keinen Hinweis auf die einzelnen Bezirkshandlungen enthalten. Die Wettbewerbsgewinnerinnen seien durch die U-GmbH bekannt gegeben worden. Sie habe nur den durch die U-GmbH ausgelobten Wettbewerbspreis ausgehändigt, ohne diesen zu liefern. Gegen den Entgeltcharakter der Wettbewerbspreise spreche auch, dass die Auslobungen darauf abzielten, alle Beraterinnen und nicht nur die Gewinnerinnen zu motivieren. Es fehle daher an einer inneren Verbundenheit wechselseitig erbrachter Leistungen. Auch wenn eine Direktleistung der Preise durch die U-GmbH an die Beraterinnen vorliege, sei sie zum Vorsteuerabzug berechtigt, da die Rechnungen auf die Maßnahme Verkaufsförderung hinweisen und die Art des Wettbewerbs bezeichnen.

- 11** Bei den Gastgeberinnengeschenken bestehe im Übrigen die Besonderheit, dass es sich um Produkte der U-GmbH handele, die sie dem normalen Sortiment für Kommissionsware entnommen habe. Sie habe diese Geschenke wie ein Endverbraucher gekauft und im Tausch für die Überlassung von Räumen hingegeben.
- 12** Die Klägerin beantragt,
das Urteil des FG aufzuheben und zur Sachverhaltsaufklärung an das FG zurückzuverweisen.
- 13** Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 14** Die Würdigung des FG sei revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 15** Die beigeladene U-GmbH beantragt,
die Revision zurückzuweisen.
- 16** Sie verteidigt gleichfalls das Urteil des FG.

Entscheidungsgründe

- 17** II. Die Revision der Klägerin ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 18** 1. Ohne Erfolg rügt die Klägerin (§ 76 Abs. 1 FGO) als Verfahrensmangel, das FG habe den Sachverhalt nicht ausreichend ermittelt. Ausweislich des Sitzungsprotokolls (zu dessen Beweiskraft s. § 94 FGO i.V.m. § 165 der Zivilprozessordnung --ZPO--) hat die Klägerin in der mündlichen Verhandlung keinen Beweisantrag gestellt, obwohl spätestens aufgrund der Ladung erkennbar war, dass das FG eine mögliche Beweiserhebung nicht durchzuführen beabsichtigte. Gleichwohl hat die in der mündlichen Verhandlung vor dem FG fachkundig vertretene Klägerin rügelos zur Sache verhandelt und damit ihr Rügerecht durch bloßes Unterlassen einer rechtzeitigen Rüge verloren (§ 155 FGO i.V.m. § 295 ZPO; vgl. z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 27. August 2008 IX B 207/07, BFH/NV 2008, 2022, und vom 19. Mai 2010 IX B 198/09, BFH/NV 2010, 1647). Auf die Gründe, aufgrund derer die Stellung eines konkreten Beweisantrags unterblieben ist, kommt es grundsätzlich nicht an.
- 19** Soweit die Klägerin vorträgt, dass ein von ihr in der mündlichen Verhandlung gestellter Beweisantrag nicht protokolliert worden sei, hätte sie eine Protokollberichtigung beantragen müssen. Dies ist nicht geschehen (BFH-Beschluss vom 18. März 2010 V B 57/08, BFH/NV 2010, 1312).
- 20** Im Übrigen ist eine durch das FA unterlassene Sachaufklärung kein Verfahrensfehler im Sinne des Revisionsrechts (z.B. BFH-Beschluss vom 9. Mai 2007 IX B 218/06, BFH/NV 2007, 1526).
- 21** 2. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Klägerin die Abgabe der Sachzuwendungen an die Beraterinnen als eigene Leistung zu versteuern hat.
- 22** a) Nach ständiger Rechtsprechung sind entgeltliche Leistungen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar und unterliegen gemäß Art. 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der

Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG dem Anwendungsbereich der Steuer, wenn zwischen einer Leistung und einem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht und sich dieser Zusammenhang aus einem Rechtsverhältnis zwischen Leistendem und Leistungsempfänger ergibt, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die Vergütung den Gegenwert für die Leistung bildet (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 5. Dezember 2007 V R 60/05, BFHE 219, 455, BStBl II 2009, 486, m.w.N. zur Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union). Nach diesem Rechtsverhältnis bestimmt sich auch die Person des Leistenden und die des Leistungsempfängers (BFH-Urteil vom 23. September 2009 XI R 14/08, BFHE 227, 218, BStBl II 2010, 243, unter II.2.a). Dies gilt auch für die Abgabe von Sachleistungen im Rahmen von Verkaufswettbewerben. Es ist dann nach Maßgabe der zivilrechtlichen Rechtsbeziehungen zwischen dem Fall einer "Leistungskette" und dem Fall einer Direktleistung zu differenzieren (BFH-Urteil vom 16. März 1995 V R 128/92, BFHE 177, 527, BStBl II 1995, 651, unter II.1. und 2., zu Verkaufswettbewerben im Verhältnis zwischen Hersteller, Händler und Arbeitnehmern des Händlers).

- 23** b) Die Vertragsauslegung obliegt dem FG als Tatsacheninstanz; sie bindet den BFH gemäß § 118 Abs. 2 FGO, wenn sie den Grundsätzen der §§ 133, 157 des Bürgerlichen Gesetzbuchs entspricht und nicht gegen Denkgesetze und Erfahrungssätze verstößt, d.h. jedenfalls möglich ist (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Urteile vom 25. Februar 2009 IX R 76/07, BFH/NV 2009, 1268, und vom 28. Oktober 2009 IX R 17/09, BFHE 227, 349, BStBl II 2010, 539). Im Streitfall ist die Auslegung des FG, nach der die Klägerin als Leistende die Abgabe der Sachpreise zu versteuern hat, jedenfalls möglich.
- 24** aa) Unter ausdrücklicher Anwendung der sich aus dem BFH-Urteil in BFHE 177, 527, BStBl II 1995, 651 ergebenden Grundsätze hat das FG sein Urteil darauf gestützt, dass die U-GmbH die Geschenke nicht unmittelbar an die Beraterinnen auslobte, sondern zivilrechtliche und dementsprechend umsatzsteuerrechtliche Leistungsbeziehungen nur zwischen der U-GmbH und der Klägerin einerseits und der Klägerin und den Beraterinnen andererseits bestanden.
- 25** bb) Diese Vertragsauslegung ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden, da das FG die umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehungen nach Maßgabe der zivilrechtlichen Vertragsbeziehungen bestimmt hat und die Würdigung der Vertragsbeziehungen keinen Rechtsfehler erkennen lässt. Möglich ist insbesondere auch die Würdigung, dass sich das Vertretungsverbot nach Art. 5 Abs. 1 BHV auch auf die Tätigkeit der Klägerin bei der Abgabe der Sachpreise bezogen hat.
- 26** cc) Die Einwendungen der Klägerin hiergegen greifen nicht durch.
- 27** (1) Aus den Begriffen der "Durchführung" der Wettbewerbe oder der "Teilnahme" an diesen ergibt sich nichts für die Frage, ob die Zuwendung der Sachpreise durch die U-GmbH oder die Klägerin erfolgte. Auch wenn die Wettbewerbe z.B. deutschlandweit von der U-GmbH "durchgeführt" wurden, steht dies der Beurteilung, dass die Sachpreise den Beraterinnen durch die jeweils "teilnehmende" Bezirkshändlerin zugewendet werden, nicht entgegen. Revisionsrechtlich ist daher die Würdigung des FG nicht zu beanstanden, dass die U-GmbH in den Wettbewerbsprospekten als überregionaler Organisator genannt wurde, während den Bezirkshändlerinnen wie der Klägerin die Abwicklung im jeweiligen Bezirk oblag und die Klägerin entsprechend dem Vertretungsverbot nach Art. 5 Abs. 1 BHV im eigenen Namen handelte (s. oben II.2.a). Dem BHV sind im Übrigen keine Regelungen zu entnehmen, die für die Annahme eines verbindlichen Leistungsversprechens der U-GmbH gegenüber den Beraterinnen sprechen.
- 28** (2) Nach der Rechtsprechung des Senats liegt eine Leistung zwischen Hersteller und Händler auch dann vor, wenn der Hersteller dem Händler Leistungen unter der Auflage zuwendet, diese den Wettbewerbssiegern zu überlassen (s. oben II.2.a). Für die Verschaffung einer eigentümerähnlichen Verfügungsmacht spricht dabei auch, dass die Klägerin zu einer abweichenden Verfügung über die Wettbewerbspreise --wenn auch zu einem höheren Preis, der dann zu einer Änderung nach § 17 UStG führte-- berechtigt war. Dies hat das Schleswig-Holsteinische FG bei seinem Urteil zu einer zumindest vergleichbaren Fallgestaltung vom 16. Februar 2005 4 K 252/02, auf das sich die Klägerin beruft, nicht hinreichend berücksichtigt.
- 29** Dass die Klägerin im Rahmen eines "Zwei-Preis-Systems" für ausgegebene und nicht ausgegebene Sachpreise an die U-GmbH unterschiedlich hohe Preise zu bezahlen hat, betrifft dabei nur die Höhe des von der Klägerin geschuldeten Entgelts, nicht aber die zwischen den Beteiligten bestehenden Leistungsbeziehungen. Daher kommt es auch nicht auf die Methode der Kostenaufteilung für die Sachpreise zwischen U-GmbH und Klägerin an. Im Übrigen ist es umsatzsteuerrechtlich entgegen der Auffassung der Klägerin unerheblich, ob sie zivilrechtlich

Eigentum an den Sachzuwendungen erlangt hat (BFH-Urteil vom 16. April 2008 XI R 56/06, BFHE 221, 475, BStBl II 2008, 909, unter II.2.a).

- 30** (3) Beim Einwand der Klägerin, sie habe Kosten für Reiseleistungen auch dann tragen müssen, wenn die Reise keiner ihrer Beraterinnen zugewendet worden sei, handelt es sich um neuen Sachvortrag, der in der Revisionsinstanz nicht mehr berücksichtigt werden kann (BFH-Beschlüsse vom 1. April 2008 X B 102/07, Zeitschrift für Steuern & Recht 2008, R702; vom 21. Juni 2006 VIII B 330/03, nicht veröffentlicht).
- 31** (4) Ob die Sachzuwendungszusagen nach nationalen Vorschriften zum Konsumentenschutz zivilrechtlich wirksam erteilt wurden, ist nach § 40 der Abgabenordnung (AO) unbeachtlich (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 28. Februar 2002 V R 19/01, BFHE 198, 220, BStBl II 2003, 950, unter II.2.a). Weiter ist es nach § 41 AO unerheblich, ob die Klägerin die Kosten für die Sachpreise getragen hat, ohne hierzu im Verhältnis zur U-GmbH rechtlich verpflichtet gewesen zu sein.
- 32** (5) Für die Beurteilung der Leistungsverhältnisse ist entgegen der Auffassung der Klägerin unerheblich, ob der Leistungsempfänger Arbeitnehmer oder Unternehmer ist (Senatsurteil vom 28. Juni 1994 V R 16/92, BFHE 175, 291, BStBl II 1995, 274). In beiden Fällen ist der Sachpreis im Rahmen eines tauschähnlichen Verhältnisses nach § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG als zusätzliches Entgelt für die Vermittlungsleistungen zu erfassen.
- 33** (6) Auch die Sachzuwendungen im Rahmen der Rekrutierungswettbewerbe erfolgten im Rahmen tauschähnlicher Umsätze nach § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG, bei denen die Klägerin die Abgabe der Sachpreise als eigene Leistung zu versteuern hat. Dass es sich nicht um ein zusätzliches Entgelt für die Verkaufsvermittlung, sondern um eine Vergütung für eine eigenständige Personalvermittlungsleistung handelte, ist umsatzsteuerrechtlich unerheblich. Gleiches gilt schließlich auch für die "Gastgeberinnengeschenke", bei denen sich der unmittelbare Zusammenhang daraus ergab, dass sie nur abgegeben wurden, wenn eine Gastgeberin Räumlichkeiten für Verkaufsaktionen zur Verfügung stellte.
- 34** dd) Die Auslegung des FG entspricht im Übrigen auch der Interessenlage der Parteien. Danach sollte die Klägerin gegenüber den Beraterinnen im eigenen Namen handeln. Dementsprechend hat sie die von Beraterinnen geschuldeten Vermittlungsleistungen im eigenen Namen bezogen und diese im eigenen Namen vergütet. Zu dieser Vergütung gehörte auch die Zuwendung der Sachpreise.
- 35** Lobt ein Warenlieferant unter seinen Vermittlern im Rahmen eines Verkaufswettbewerbs zur Umsatzsteigerung eine Erlebnisreise (sog. Incentive-Reise) aus, ist deren Wert zusätzliches Entgelt für die Leistungen des die Reise gewinnenden Vermittlers (BFH-Urteil in BFHE 175, 291, BStBl II 1995, 274, Leitsatz, zum Pächter einer Markentankstelle). Es liegen dann tauschähnliche Umsätze i.S. von § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG vor, bei denen die Leistungen des Vermittlers durch die Provisionszahlungen und die Zuwendung der Sachpreise (Zuwendung von Gegenständen oder Reisen) vergütet wurden. Der für die Begründung eines steuerbaren Zusammenhangs zwischen Vermittlung und Zuwendung des Sachpreises erforderliche unmittelbare Zusammenhang ergibt sich dabei bereits daraus, dass die Sachpreise ohne die Vermittlungstätigkeit nicht versprochen worden wären (BFH-Urteil in BFHE 175, 291, BStBl II 1995, 274, unter II.1.).
- 36** Die Annahme der Klägerin, es bestehe kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Zuwendung der Sachpreise und den Vermittlungsleistungen der jeweiligen Zuwendungsempfängerinnen, da sie die Kosten für die Wettbewerbe aufgewendet habe, um Mehrleistungen von allen Beraterinnen zu erzielen, ist daher nach den Grundsätzen des BFH-Urteils in BFHE 175, 291, BStBl II 1995, 274 unbeachtlich. Im Übrigen liegt entgegen der Auffassung der Klägerin neben den von den Beraterinnen erbrachten Vermittlungsleistungen keine umsatzsteuerrechtlich eigenständige Leistung in Form eines --im Vergleich zum allgemeinen Einsatz-- "erhöhten" Bemühens vor. Für die Annahme einer eigenständigen Leistung zur Erlangung von Wettbewerbspreisen bestehen keine Anhaltspunkte.
- 37** c) Schließlich wäre, wie das FG weiter zutreffend entschieden hat, die Klage auch dann unbegründet, wenn entsprechend der Rechtsauffassung der Klägerin nicht von einer Leistungskette und damit von Leistungen der Klägerin an die Beraterinnen und Gastgeberinnen, sondern von Direktleistungen der U-GmbH an die Beraterinnen und Gastgeberinnen auszugehen wäre, da der Klägerin dann der von ihr aus den Rechnungen der U-GmbH geltend gemachte Anspruch auf Vorsteuerabzug nicht zustünde.
- 38** aa) Nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG muss der Unternehmer für den Vorsteuerabzug aus bezogenen Leistungen über eine Rechnung verfügen. Die Rechnung muss nach ständiger Rechtsprechung des Senats Angaben tatsächlicher Art

enthalten, welche die Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglichen, wobei der Aufwand zur Identifizierung der Leistung dahin gehend begrenzt sein muss, dass die Rechnungsangaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, über die abgerechnet worden ist (BFH-Urteil vom 8. Oktober 2008 V R 59/07, BFHE 222, 189, BStBl II 2009, 218, unter II.2.a).

- 39** bb) Im Streitfall hat die Klägerin den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der U-GmbH in Anspruch genommen. Nach den Feststellungen des FG erteilte die U-GmbH Rechnungen über die Erbringung von Sachpreisen. Lügen entsprechend der Rechtsauffassung der Klägerin Direktleistungen der U-GmbH an die Beraterinnen und Gastgeberinnen vor, hätte die U-GmbH daher über Leistungen abgerechnet, die sie nicht an die Klägerin, sondern unmittelbar an die Beraterinnen erbracht hätte. Die Auffassung der Klägerin, sie sei auch bei Vorliegen von Direktleistungen zum Vorsteuerabzug berechtigt, da sich die Rechnungen der U-GmbH auf die Erbringung einer andersartigen Leistung ("Gesamtpaket Verkaufsfördermaßnahme") an die Klägerin bezögen, ist nach der BFH-Rechtsprechung (BFH-Urteil in BFHE 222, 189, BStBl II 2009, 218) unzutreffend, da die der Klägerin erteilten Rechnungen über die Zuwendung von Sachpreisen eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung dieser anderen Leistung nicht ermöglichten.
- 40** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO und § 139 Abs. 4 FGO. Hat der Beigeladene das Verfahren durch seine Schriftsätze und den Verzicht auf mündliche Verhandlung im Revisionsverfahren gefördert, so entspricht es der Billigkeit, seine außergerichtlichen Kosten dem Kläger aufzuerlegen, soweit dieser unterlegen ist und daher die Kosten des Verfahrens zu tragen hat (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 9. Februar 2009 III R 36/07, juris; vom 20. Juni 2001 VI R 169/97, BFH/NV 2001, 1443). So ist es auch im Streitfall.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de