

# Beschluss vom 11. November 2013, XI B 99/12

## Grundsätzliche Bedeutung - Bindung des BFH an eine tatsächliche Würdigung des FG - Feststellungsklage

BFH XI. Senat

FGO § 41 Abs 1 Alt 1, FGO § 115 Abs 2 Nr 2, FGO § 116 Abs 3 S 3, FGO § 118 Abs 2, FGO § 115 Abs 2 Nr 3, FGO § 115 Abs 2 Nr 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 11. July 2012, Az: 5 K 443/10

## Leitsätze

1. NV: Fragen, die sich nur stellen können, wenn man von einem anderen als dem vom FG festgestellten Sachverhalt ausgeht, können in einem Revisionsverfahren nicht geklärt werden und rechtfertigen deshalb nicht die Zulassung der Revision.
2. NV: An eine tatsächliche Würdigung des FG ist der BFH im Revisionsverfahren --und damit auch im NZB-Verfahren-- gebunden, wenn sie verfahrensfehlerfrei zustande gekommen ist und nicht gegen allgemeine Erfahrungssätze und Denkgesetze verstößt.
3. NV: Das deutsche Verfahrensrecht sieht in § 41 Abs. 1 Alt. 1 FGO eine Feststellungsklage nur hinsichtlich des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses, nicht aber im Hinblick auf (bloße) Vorfragen vor; aus der Rechtsprechung des EuGH ergibt sich insoweit nichts anderes.

## Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), eine von einem Ehepaar gegründete GbR, ist umsatzsteuerrechtliche Organträgerin einer GmbH.
- 2 Die GmbH hatte im Oktober 2005 mit der X-AG (AG) eine "Vertriebsvereinbarung" geschlossen, nach der sie für die AG Kunden zu suchen und an diese ein Investment-Fondsprodukt zu vermitteln hatte; nach dem Wortlaut der Vereinbarung sollte sich die Leistung der GmbH auf die Vermittlung des Produkts beschränken. Soweit die GmbH sich bei der Erfüllung ihrer "Vermittlungstätigkeit" der Mitwirkung eigener Vermittler oder sonstiger Mitarbeiter bedienen sollte, unterliege sie der uneingeschränkten Sorgfaltspflicht bei der Auswahl, Ausbildung und Instruktion solcher für sie tätiger Vermittler. Für ihre Leistungen erhielt die GmbH eine Provision aus "Einrichtungsgebühren", sobald diese für das vermittelte Produkt bei der AG eingingen; sie bezog außerdem eine "Bestandsprovision", die unter Zugrundelegung der vermittelten Kundenbeziehungen und deren Investment ermittelt wurde. Die entsprechenden Umsätze erklärte die Klägerin für die Besteuerungszeiträume 2006 bis 2008 (Streitjahre) als nach § 4 Nr. 8 Buchst. f des Umsatzsteuergesetzes (UStG) steuerfrei.
- 3 Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) behandelte die streitbefangenen Umsätze dagegen als steuerpflichtig, ließ die von der Klägerin nicht geltend gemachte Vorsteuer zum Abzug zu und erließ für die Streitjahre am 15. November 2010 entsprechend geänderte Umsatzsteuerbescheide.
- 4 Die mit Zustimmung des FA hiergegen erhobene Sprungklage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht (FG) entschied, auch aus der Freiheit des Organisationsmodells (Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- vom 21. Juni 2007 C-453/05 --Ludwig--, Slg. 2007, I-5083, BFH/NV Beilage 2007, 398, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2007, 617) ergebe sich keine über die Vermittlung von Einzelabschlüssen hinausgehende Steuerfreiheit für Vertriebstätigkeiten allgemeiner Art. Der Schwerpunkt der Tätigkeit der GmbH habe weder darin bestanden, der AG Gelegenheiten zum Abschluss von Verträgen nachzuweisen noch mit Interessenten Kontakt aufzunehmen oder Verhandlungen zu führen. Die streitbefangenen Leistungen seien vom Tätigkeitsbild her und auch der Sache und ihrem Inhalt nach nicht auf die Vermittlung eines Kapitalanlageprodukts ausgerichtet gewesen. Ihre Tätigkeit habe sich schwerpunktmäßig und im Wesentlichen darauf bezogen, Untervermittler (Abschlussvertreter) anzuwerben, im

Rahmen ihres Einsatzes zu betreuen und zu unterstützen sowie diese mittels einer ihrer Tochtergesellschaften zu schulen. Entsprechend der Vertriebsvereinbarung habe die GmbH Abschlussvertreter ausgewählt und diese der AG entweder direkt oder über sog. Clearingstellen zugeführt. Nur in einem Fall sei sie in unmittelbarem Kontakt zum Endkunden getreten; der Vortrag, sie habe an von Abschlussvertretern organisierten Kundenveranstaltungen teilgenommen, sei nicht zur Überzeugung des FG nachgewiesen. Der Hilfsantrag festzustellen, dass mit dem EuGH-Urteil --Ludwig-- in Slg. 2007, I-5083, BFH/NV Beilage 2007, 398, UR 2007, 617 eine Provision nur dann umsatzsteuerpflichtig sei, wenn die Tätigkeit eines Vermittlers auf Sacharbeit beschränkt ist, sei unzulässig.

5 Hiergegen richtet sich die Beschwerde der Klägerin wegen Nichtzulassung der Revision.

## Entscheidungsgründe

- 6 II. Die Beschwerde hat keinen Erfolg. Soweit die Klägerin Zulassungsgründe i.S. des § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO entsprechend dargelegt hat, sind diese nicht gegeben.
- 7 1. Die Revision ist nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zuzulassen (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO).
- 8 a) Eine die Rechtseinheit gefährdende Abweichung liegt vor, wenn das FG bei gleichem oder vergleichbarem festgestellten Sachverhalt in einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage eine andere Auffassung vertritt als u.a. der Bundesfinanzhof (BFH) oder der EuGH (vgl. BFH-Beschluss vom 10. Oktober 2011 V B 35/11, BFH/NV 2012, 76; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 115 FGO Rz 174). Das FG muss seiner Entscheidung einen tragenden abstrakten Rechtssatz zugrunde gelegt haben, der mit den tragenden Rechtsausführungen in der Divergenzentscheidung nicht übereinstimmt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 13. Juli 2011 X B 117/10, BFH/NV 2011, 2075; vom 21. Mai 2013 III B 150/12, BFH/NV 2013, 1431). Keine Abweichung liegt vor, wenn das FG aufgrund einer Würdigung der konkreten Umstände des Streitfalls zu einem von einer bestimmten Divergenzentscheidung abweichenden Ergebnis kommt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 12. Juli 2005 X B 104/04, BFH/NV 2005, 1860; vom 31. Oktober 2011 III B 7/11, BFH/NV 2012, 267); ebenso wenig genügt eine Abweichung bei unterschiedlichen Sachverhalten (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 1. Juni 2012 III B 3/11, BFH/NV 2012, 1473).
- 9 b) aa) Die Klägerin macht insoweit im Wesentlichen geltend, die Vorentscheidung gehe zwar wie der BFH (Urteil vom 20. Dezember 2007 V R 62/06, BFHE 221, 92, BStBl II 2008, 641) davon aus, dass "sowohl der Nachweis von Gelegenheiten zum Abschluss eines Vertrags als auch die Kontaktaufnahme mit der anderen Partei oder das Verhandeln über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen [voraussetzten], dass sich die Mittlertätigkeit auf ein einzelnes Geschäft, das vermittelt werden soll, bezieht."
- 10 Dieser "Einzelbezug" sei dem hier einschlägigen und wegen des Anwendungsvorrangs des Unionsrechts maßgebenden EuGH-Urteil --Ludwig-- (Slg. 2007, I-5083, BFH/NV Beilage 2007, 398, UR 2007, 617) aber nicht zu entnehmen. Der EuGH stelle lediglich darauf ab, ob die Vermittlertätigkeit "ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes ist, das die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer Vermittlungsleistung erfüllt", und verneine eine Vermittlungstätigkeit nur dann, wenn sich die Tätigkeit auf Sacharbeit beschränkt. In diesem Zusammenhang habe das FG zudem Rechtsgrundsätze der EuGH-Urteile vom 11. Juli 1985 107/84 --Kommission/Deutschland-- (Slg. 1985, 2655), vom 28. Januar 1999 C-181/96 --Wilkens-- (Slg. 1999, I-399, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 1999, 419), vom 13. Januar 2004 C-453/00 --Kühne & Heitz-- (Slg. 2004, I-837, HFR 2004, 488), vom 4. Juli 2006 C-212/04 --Adeneler-- (Slg. 2006, I-6057, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 2006, 2465) und vom 12. Februar 2008 C-2/06 --Kempfer-- (Slg. 2008, I-411, HFR 2008, 521) missachtet.
- 11 bb) Mit diesem Vorbringen, das FG-Urteil sei unter Zugrundelegung der bezeichneten EuGH-Rechtsprechung materiell-rechtlich unrichtig, wird kein Zulassungsgrund dargetan (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 14. Mai 2013 XI B 141/12). Zudem trägt der von der Klägerin bezeichnete --ihrer Ansicht nach der EuGH-Rechtsprechung widersprechende-- Rechtssatz die Vorentscheidung nicht.
- 12 Das FG hat unter II.2. der Entscheidungsgründe seines Urteils ausgeführt (FG-Urteil, Seite 9), weshalb die von der GmbH erbrachten Leistungen von ihrem Tätigkeitsbild her und somit auch der Sache und ihrem Inhalt nach nicht auf die Vermittlung der Umsätze von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen (§ 4 Nr. 8 Buchst. f UStG) abzielten. Es hat den festgestellten Sachverhalt im Wesentlichen dahingehend gewürdigt, dass die GmbH der

AG keine Gelegenheiten zum Abschluss von Verträgen über Kapitalanlageprodukte nachgewiesen hat, sondern ihre Leistungen auf die Anwerbung, Betreuung und Unterstützung von Abschlussvertretern ausgerichtet waren. Diese wurden der AG entweder direkt oder über sog. Clearingstellen zugeführt und hatten die Möglichkeit, selbst mit der AG einen Vertriebsvertrag abzuschließen, nachdem sie zur GmbH nach Kündigung der Untervermittlungsverhältnisse zum 31. Oktober 2005 keine Rechtsbeziehungen mehr hatten.

- 13 cc) An diese tatsächliche Würdigung wäre der BFH in einem Revisionsverfahren nach § 118 Abs. 2 FGO gebunden, da sie --soweit ersichtlich-- verfahrensfehlerfrei zustande gekommen ist, nicht gegen allgemeine Erfahrungssätze oder Denkgesetze verstößt und wenn auch nicht zwingend, aber möglich ist (vgl. BFH-Urteile vom 29. April 2008 VIII R 28/07, BFHE 220, 332, BStBl II 2009, 842; vom 28. Mai 2013 XI R 44/11, BFH/NV 2013, 1409).
- 14 Soweit die Klägerin geltend macht, die "Behauptungen" des FG seien unzutreffend, verweist sie wegen des Sachverhalts lediglich auf den Wortlaut des Vertriebsvertrags und darauf, dass die Schulungen der Abschlussvertreter nicht durch sie, sondern von einer ihrer Tochtergesellschaften durchgeführt wurden. Einen etwaigen Verfahrensmangel macht sie mit diesem Vorbringen nicht entsprechend den Anforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO geltend.
- 15 c) Mit dem Vorbringen, würde das FG ohne sachlichen Grund die Schulungstätigkeit der Tochtergesellschaft negieren und der GmbH zuordnen wollen, hätte es sich mit der Frage befassen müssen, ob es sich bei der Schulungstätigkeit um eine umsatzsteuerfreie Nebenleistung gehandelt hätte (vgl. EuGH-Urteile vom 22. Oktober 1998 C-308/96 und C-94/97 --Madgett und Baldwin--, Slg. 1998, I-6229, UR 1999, 38, und vom 25. Februar 1999 C-349/96 --CPP--, Slg. 1999, I-973, UR 1999, 254), hat die Klägerin keine Divergenz in der nach § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO gebotenen Form dargetan, weil es insoweit an der Darlegung einander widersprechender abstrakter Rechtsgrundsätze mangelt.
- 16 d) aa) Eine Divergenz der Vorentscheidung zu dem EuGH-Urteil vom 13. März 2007 C-432/05 --Unibet-- (Slg. 2007, I-2271, NJW 2007, 3555) hat die Klägerin ebenfalls nicht hinreichend dargelegt (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO). Sie hat nicht aufgezeigt, welchen von dem EuGH-Urteil --Unibet-- (Slg. 2007, I-2271, NJW 2007, 3555) abweichenden Rechtssatz das FG aufgestellt habe.
- 17 bb) Das FG hat hinsichtlich des hilfsweisen Feststellungsantrags entschieden, dass das deutsche Verfahrensrecht in § 41 Abs. 1 FGO eine Feststellungsklage hinsichtlich gemeinschaftsrechtlicher Vorfragen nicht vorsehe; aus der Rechtsprechung des EuGH ergebe sich nach dem BFH-Beschluss vom 17. Dezember 2009 V B 113/08 (BFH/NV 2010, 939) nichts anderes.
- 18 cc) Im Kern macht die Klägerin insoweit lediglich geltend, das FG habe mit dem BFH das EuGH-Urteil --Unibet-- (Slg. 2007, I-2271, NJW 2007, 3555) verkannt, und trägt hierzu ihre eigene Rechtsauffassung vor. Dies ist jedoch grundsätzlich nicht geeignet, die Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO zu begründen. Nach dieser Vorschrift ist die Revision zur Sicherung der Rechtseinheit zwar auch dann zuzulassen, wenn die angefochtene Entscheidung in einem solchen Maße fehlerhaft ist, dass das Vertrauen in die Rechtsprechung nur durch eine höchstrichterliche Korrektur wiederhergestellt werden könnte (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 17. März 2010 X B 118/09, BFH/NV 2010, 1277; vom 5. Juni 2013 XI B 116/12, BFH/NV 2013, 1640, m.w.N.). Ein offensichtlicher materieller oder formeller Rechtsfehler von erheblichem Gewicht, der die Entscheidung der Vorinstanz als willkürlich oder zumindest greifbar gesetzwidrig erscheinen ließe und ausnahmsweise die Zulassung der Revision nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO gebieten würde (vgl. BFH-Beschlüsse vom 10. Februar 2005 IX B 169/03, BFH/NV 2005, 1057; in BFH/NV 2013, 1640, m.w.N.), ist jedoch nicht ersichtlich.
- 19 2. Die Revision ist nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) zuzulassen.
- 20 a) Grundsätzliche Bedeutung kommt einer Rechtssache nach ständiger Rechtsprechung des BFH zu, wenn die für die Beurteilung des Streitfalls maßgebliche Rechtsfrage das (abstrakte) Interesse der Allgemeinheit an der einheitlichen Entwicklung und Handhabung des Rechts berührt. Außerdem muss die Rechtsfrage klärungsbedürftig und in einem künftigen Revisionsverfahren klärbar sein (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 23. Januar 2013 X B 84/12, BFH/NV 2013, 771).
- 21 b) aa) Die Klägerin sieht es sinngemäß als klärungsbedürftig an, ob die Anteilsvermittlung unter Einschaltung von Untervermittlern im Grundsatz umsatzsteuerfrei und nur für den Ausnahmefall der Beschränkung auf Sacharbeit umsatzsteuerpflichtig ist.

- 22** bb) Diese Rechtsfrage wäre in einem künftigen Revisionsverfahren jedenfalls nicht klärbar. Denn das FG kam unter Würdigung der im Streitfall gegebenen tatsächlichen Umstände zu dem Ergebnis, dass die GmbH der AG bereits keine Gelegenheiten zum Abschluss von Verträgen über Kapitalanlageprodukte i.S. des § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG nachgewiesen hat, sondern ihre Leistungen auf die Anwerbung, Betreuung und Unterstützung von Abschlussvertretern ausgerichtet waren. An diese --jedenfalls vertretbare-- Tatsachenwürdigung, gegen die keine zulässigen und begründeten Verfahrensrügen vorgebracht sind, wäre der Senat in einem Revisionsverfahren gebunden (z.B. BFH-Urteil vom 24. April 2008 IV R 50/06, BFHE 220, 324, BStBl II 2009, 35; BFH-Beschluss in BFH/NV 2013, 771). Auf die Frage der Sacharbeit kommt es danach nicht mehr an.
- 23** c) Soweit die Klägerin ausführt, es sei von allgemeinem Interesse "höchstrichterlich zu klären, wie aufgrund des Grundsatzes des Anwendungsvorrangs die Grundsätze der Unibet-Rechtsprechung des EuGH Berücksichtigung finden können", hat sie damit bereits keine Rechtsfrage hinreichend genau bezeichnet (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO).
- 24** Im Übrigen sieht das deutsche Verfahrensrecht in § 41 Abs. 1 Alternative 1 FGO eine Feststellungsklage nur hinsichtlich des Bestehens oder Nichtbestehens eines "Rechtsverhältnisses", nicht aber im Hinblick auf (bloße) Vorfragen vor (vgl. Steinhilber in HHSp, § 41 FGO Rz 107 ff., 114 ff., m.w.N.). Aus der Rechtsprechung des EuGH ergibt sich insoweit nichts anderes (vgl. BFH-Beschluss in BFH/NV 2010, 939), auch wenn die Klägerin hierzu eine andere Rechtsauffassung vertritt.
- 25** 3. Schließlich ist die Revision nicht wegen eines Verfahrensmangels (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) zuzulassen.
- 26** a) Mit der Rüge, das FG habe das sich "aus der EuGH-Rechtsprechung ergebende und diesseits Vorgetragene entgegen Art. 103 Abs. 1" des Grundgesetzes (GG) nicht verarbeitet und sei "damit zu dem gegenteiligen Ergebnis vorgenannter EuGH-Rechtsprechung gelangt", ist ein Gehörsverstoß (Art. 103 Abs. 1 GG, § 96 Abs. 2 FGO) nicht schlüssig vorgetragen. Das FG hat im Übrigen den diesbezüglichen Vortrag der Klägerin in seinem Urteil (Seite 5 unten/Seite 6) im Wesentlichen wiedergegeben und damit ersichtlich zur Kenntnis genommen. Der Umstand, dass das FG zu einer anderen rechtlichen Würdigung als die Klägerin gelangt ist, vermag einen Gehörsverstoß nicht zu begründen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 9. November 2009 IV B 54/09, BFH/NV 2010, 448; vom 30. Oktober 2012 III B 151/11, BFH/NV 2013, 396).
- 27** b) Ein Gehörsverstoß liegt auch nicht darin, dass das FG "weder schriftlich noch in der mündlichen Verhandlung die angebliche Entscheidungserheblichkeit [dessen] angesprochen" habe, ob die GmbH "an von Untervermittlern organisierten Kundenveranstaltungen teilgenommen hat und Kunden über die Vorteile der zu vermittelnden Formbeteiligungen informiert hatte".
- 28** Ein --wie hier fachkundig vertretener-- Beteiligter hat grundsätzlich alle vertretbaren rechtlichen Gesichtspunkte von sich aus in Betracht zu ziehen und seinen Vortrag darauf einzurichten (vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 7. Dezember 2006 IX B 50/06, BFH/NV 2007, 1135; vom 28. Juli 2011 IX B 47/11, BFH/NV 2012, 1, m.w.N.). Dies war der Klägerin ohne weiteres möglich, da sie mit Schriftsatz vom 23. März 2011 (Anl. 3 zur Beschwerde, Rz 21) selbst das BFH-Urteil in BFHE 221, 92, BStBl II 2008, 641 in Bezug genommen hatte, wonach es von Bedeutung ist, ob der Betreffende mit Interessenten Kontakt aufgenommen hat (unter II.3.a des Urteils).

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