

## Urteil vom 15. Mai 2012, XI R 16/10

**Zu den umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehungen im Internet bei Weiterleitung eines Nutzers auf eine andere Internetseite - Anforderungen an die Revisionsbegründung - Zurverfügungstellung von pornografischem Bildmaterial über das Internet als "Veranstaltung einer unterhaltenden Leistung"**

BFH XI. Senat

UStG § 3a Abs 1 S 1, UStG § 3a Abs 2 Nr 3 Buchst a, UStG § 3a Abs 3 S 3, UStG § 3a Abs 4 Nr 14, FGO § 118 Abs 2, FGO § 120 Abs 3, UStG § 1 Abs 1 Nr 1 S 1, EWGR 388/77 Art 2 Nr 1, FGO § 120 Abs 3 Nr 2 Buchst a

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 05. Mai 2010, Az: 7 K 2083/06 B

### Leitsätze

Ein Unternehmer, der über seine Internetseite den Nutzern die Möglichkeit verschafft, kostenpflichtige erotische oder pornografische Bilder und Videos zu beziehen, ist auch dann umsatzsteuerrechtlich Leistender, wenn der Nutzer hierzu auf Internetseiten anderer Unternehmer weitergeleitet wird, ohne dass dies in eindeutiger Weise kenntlich gemacht wird.

### Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH & Co. KG mit Sitz in ..., betrieb in den Streitjahren 2002 und 2003 die Internetseite "... .de". Sie verschaffte Nutzern des Internets die Möglichkeit, kostenpflichtige Bilder und Videos mit erotischen oder pornografischen Inhalten anzusehen.
- 2 Hierzu hatte ihr die ... S.R.L. (S.R.L.) mit Sitz in ..., Spanien, eine gebührenpflichtige Sonderrufnummer und eine Einwahlplattform zur Verfügung gestellt, über die Nutzer der Internetseite "... .de" mit Hilfe eines sog. Webdialers über ihre Telefonrechnungen Gebühren für die bezogenen kostenpflichtigen Internetangebote entrichteten. Die S.R.L. kehrte die über verschiedene Telefongesellschaften eingezogenen Entgelte der Nutzer nach Abzug einer Provision an die Klägerin aus. Sie erteilte der Klägerin monatlich nach dem Herkunftsland der Nutzer, den abgerechneten Minuten und dem jeweiligen Minutentarif unterteilte Abrechnungen ohne Umsatzsteuerausweis. Nach den unstreitigen Angaben der Klägerin im finanzgerichtlichen Verfahren waren die kostenpflichtigen Bilder und Videos auf der Internetseite der ... GmbH (GmbH) mit Sitz in ... enthalten; die Nutzer, die die Internetseite "... .de" aufgerufen hätten, seien von dort auf die Internetseite der S.R.L. und von dieser auf die Internetseite der GmbH weitergeleitet worden.
- 3 In ihren Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre 2002 und 2003 behandelte die Klägerin die vorbezeichneten Umsätze als nicht steuerbar.
- 4 Nach einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung vertrat die Prüferin hingegen die Auffassung, dass die Umsätze aus kostenpflichtigen Internetseiten, bei denen die Abrechnungen über im Ausland ansässige Firmen erfolgt seien, steuerbar seien. Dementsprechend setzte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die Umsatzsteuer für die Streitjahre fest. Dabei unterwarf das FA auch die bis zum 1. Juli 2003 ausgeführten Umsätze der Umsatzsteuer, bei denen die Leistungsempfänger in einem Drittland ansässig waren.
- 5 Das Finanzgericht (FG) wies die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage gegen die Umsatzsteuer-Änderungsbescheide für 2002 und 2003 in der Fassung vom 27. März 2007 als unbegründet ab. Die Zurverfügungstellung pornografischen Bildmaterials über das Internet stelle die Veranstaltung einer unterhaltenden Leistung i.S. des § 3a Abs. 2 Nr. 3 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) a.F. dar. Diese Leistung habe die Klägerin an ihrem Ansässigkeitsort in Deutschland in der Weise ausgeführt, dass sie durch Koordinierung weiterer Dienstleister das Bildmaterial den Nutzern zugänglich gemacht habe.

- 6 Abweichendes gelte nicht für die nach dem 30. Juni 2003 ausgeführten Umsätze der Klägerin. Zwar handele es sich dabei um auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen i.S. des am 1. Juli 2003 in Kraft getretenen § 3a Abs. 4 Nr. 14 UStG a.F. Die Vorschrift sei aber nicht anwendbar. Es könne nach der Art der von der Klägerin erbrachten Leistungen ausgeschlossen werden, dass die Leistungsempfänger die Leistungen als Unternehmer für ihr Unternehmen bezogen hätten, wie § 3a Abs. 3 Satz 1 UStG für eine Verlagerung des Leistungsorts voraussetze. Es bleibe daher auch für die im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Leistungsempfänger --ebenso wie für Leistungen, die die Klägerin vor dem 1. Juli 2003 gegenüber im Drittlandsgebiet ansässigen Leistungsempfängern erbracht habe-- dabei, dass die Leistungen am Sitz der Klägerin in Deutschland ausgeführt worden seien.
- 7 Eine Leistungskommission i.S. des § 3 Abs. 11 UStG, bei der die Klägerin Bilddarbietungen der S.R.L. an Endverbraucher verkauft hätte, sei nicht gegeben. Denn nicht die S.R.L., sondern die Klägerin habe die sonstigen Leistungen gegenüber den Internetnutzern erbracht. Hierbei könne es dahingestellt bleiben, ob die Klägerin --wie sie vortrage-- in den Streitjahren 2002 und 2003 kein Impressum auf ihrer Internetseite ausgewiesen habe. Es reiche aus, dass die Klägerin über die DENIC e.G. als Inhaberin der Internetseite bestimmbar gewesen sei. Die Verfügungsmacht über die zur Verfügung gestellten Bildinhalte habe allein bei der Klägerin gelegen, die bestimmt habe, welche Bildinhalte und zu welchen Konditionen den Nutzern zugänglich gemacht worden seien. Sie allein habe in Vertragsbeziehungen zu den Produzenten bzw. Rechteinhabern an den Bildern gestanden. Die Leistungen der S.R.L. hätten sich auf Abwicklungs- und Abrechnungsleistungen beschränkt. Da der Zahlungsfluss nicht entscheidend sei, könne dahinstehen, wer auf den Telefonrechnungen der Nutzer im Zusammenhang mit den Entgelten für die von ihnen bezogenen kostenpflichtigen Internetinhalte ausgewiesen worden sei.
- 8 Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2010, 2033 veröffentlicht.
- 9 Mit der vom FG zugelassenen Revision rügt die Klägerin, die Vorentscheidung würdige die Leistungsbeziehungen im Internet nicht zutreffend. Das FG verkenne, dass bei der Leistung bloßer Internetinhalte durch Zurverfügungstellung von Daten die Bestimmung des Leistenden anhand der Internetseite vorzunehmen sei, über die die jeweiligen Daten bezogen worden seien. Mit einer Internetseite, die einladend auf eine andere verweise bzw. auf eine andere Internetseite weiterleite, würden gegenüber dem Nutzer keine Leistungen erbracht.
- 10 Ihre Internetseite "... .de" hätte --wie die Internetseite der S.R.L.-- kein Impressum gehabt und keine sonstigen Angaben zum Anbieter enthalten. Zwar könne sich der Nutzer auch bei fehlendem Impressum über die DENIC e.G. über den Betreiber einer Internetseite informieren. Es erscheine jedoch wirklichkeitsfremd anzunehmen, dass ein Nutzer, der seine Zustimmung zu einem Webdialer-Programm gebe, tatsächlich bei der DENIC e.G. nachforsche, wer der Betreiber der Internetseite sei und mit wem er gerade einen Vertrag abschließe. Hätte der Nutzer den Betreiber der Internetseite ermittelt, auf der er zum Vertragsabschluss aufgefordert worden sei, wäre er auf die S.R.L. gestoßen. Er wäre dann davon ausgegangen, mit dieser und nicht etwa mit dem Betreiber einer anderen Internetseite einen Vertrag zu schließen, nur weil jener den Nutzer auf diese Seite weitergeleitet habe.
- 11 In Fällen, in denen wie hier der Leistende nicht oder jedenfalls nicht mit angemessenem Aufwand identifizierbar sei und es dem Leistungsempfänger erkennbar gleichgültig sei, mit wem er das Rechtsgeschäft abschließe, sei es realitätsnäher, auf die tatsächliche Leistungsbeziehung abzustellen. Die Bildinhalte selbst seien von dritter Seite, der GmbH, erbracht worden. Sie --die Klägerin-- habe diese zwar kontrahiert, die Nutzer hätten die Inhalte jedoch über die Internetseite bzw. durch die Verweisung über die Internetseite der S.R.L. abgerufen. Auch die Gegenleistung sei ausschließlich über die S.R.L. erfolgt, die die erforderlichen Verträge mit den Telefongesellschaften abgeschlossen habe.
- 12 § 3a Abs. 2 Nr. 3 Buchst. a UStG a.F. sei entgegen der Ansicht des FG nicht anwendbar. Nur wenn eine Leistung --anders als hier-- vom Unternehmer "tatsächlich erbracht" worden sei, sei die Vorschrift hinsichtlich der Bestimmung des Leistungsorts anzuwenden; sie befasse sich hingegen weder mit dem Leistungsinhalt noch mit der Bestimmung des leistenden Unternehmers.
- 13 Einen ausdrücklichen Revisionsantrag hat die Klägerin nicht gestellt.
- 14 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.
- 15 Aus der Revisionsbegründung gehe nicht hervor, inwieweit die Vorentscheidung auf der Verletzung von Bundesrecht beruhen solle. In Bezug auf die vom FG getroffenen Feststellungen, dass die Klägerin den Nutzern die Möglichkeit verschafft habe, Bilder und Videos anzusehen, habe die Klägerin zulässige und begründete Revisionsgründe nicht vorgebracht.

# Entscheidungsgründe

II.

- 16** Die zulässige Revision der Klägerin ist unbegründet. Sie war daher nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.
- 17** 1. Die Revision ist zulässig. Eine ordnungsgemäße Revisionsbegründung muss nach § 120 Abs. 3 Nr. 1 und 2 FGO innerhalb der --im Streitfall auf Antrag der Klägerin bis zum 13. September 2010 verlängerten-- Begründungsfrist (§ 120 Abs. 2 FGO) die Erklärung, inwieweit das Urteil angefochten und dessen Aufhebung beantragt wird (Revisionsanträge), und die Angabe der Revisionsgründe enthalten (vgl. dazu z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 7. April 2010 I R 34/06, BFH/NV 2010, 1466).
- 18** a) Die Klägerin hat zwar keinen ausdrücklichen Revisionsantrag gestellt. Ein förmlicher Revisionsantrag ist jedoch entbehrlich, wenn sich --wie hier-- aus dem Revisionsvorbringen eindeutig ergibt, inwieweit sich die Klägerin durch das angefochtene Urteil beschwert fühlt (vgl. BFH-Urteile vom 30. Januar 2008 X R 1/07, BFHE 220, 403, BStBl II 2008, 520; vom 27. August 2008 III R 50/06, BFH/NV 2009, 553; vom 6. April 2011 IX R 49/10, BFH/NV 2012, 13, jeweils m.w.N.).
- 19** b) Die Angabe der Revisionsgründe erfordert nach § 120 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. a FGO eine bestimmte Bezeichnung der Umstände, aus denen sich die Rechtsverletzung ergibt. Notwendig ist hiernach, dass die erhobene Rüge eindeutig erkennen lassen muss, welche Norm der Revisionskläger für verletzt hält. Ferner muss der Revisionskläger die Gründe tatsächlicher und rechtlicher Art darlegen, die nach seiner Auffassung das erstinstanzliche Urteil rechtsfehlerhaft erscheinen lassen (vgl. BFH-Beschlüsse vom 30. April 2002 VII R 109/00, BFH/NV 2002, 1185; vom 31. Oktober 2002 VII R 4/02, BFH/NV 2003, 328; vom 23. März 2006 VI R 13/03, BFH/NV 2006, 1321; vom 22. März 2010 VI R 10/10, BFH/NV 2010, 1295).
- 20** Die Revisionsschrift genügt --entgegen der Ansicht des FA-- diesen Anforderungen. Die Klägerin rügt eine fehlerhafte Beurteilung der Leistungsbeziehungen im Internet durch das FG, hält § 3a Abs. 2 Nr. 3 Buchst. a UStG a.F. nicht für anwendbar und legt die Gründe dar, weshalb aus ihrer Sicht die Vorentscheidung fehlerhaft sein soll.
- 21** 2. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Klägerin die streitbefangenen Umsätze als eigene Leistung erbracht hat.
- 22** a) Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 (Satz 1) UStG die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Für die Besteuerung eines Unternehmers (§ 2 Abs. 1 UStG) als Steuerschuldner (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG, früher § 13 Abs. 2 Nr. 1 UStG a.F.) ist demnach maßgebend, ob und welche Lieferungen oder sonstige Leistungen von ihm erbracht werden (vgl. BFH-Urteil vom 16. März 2000 V R 44/99, BFHE 191, 97, BStBl II 2000, 361, unter II.1.).
- 23** b) Nach ständiger Rechtsprechung sind entgeltliche Leistungen steuerbar und unterliegen gemäß 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 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-Urteile 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; vom 27. Januar 2011 V R 6/09, BFH/NV 2011, 1733, unter II.2.a, m.w.N.; vom 27. Januar 2011 V R 7/09, BFH/NV 2011, 1030, unter II.2.a, m.w.N.).
- 24** Nach diesem Rechtsverhältnis bestimmt sich auch die Person des Leistenden und die des Leistungsempfängers (vgl. BFH-Urteile vom 23. September 2009 XI R 14/08, BFHE 227, 218, BStBl II 2010, 243, unter II.2.a; in BFH/NV 2011, 1733, unter II.2.a, m.w.N.; in BFH/NV 2011, 1030, m.w.N.). Die Beteiligten eines Leistungsaustauschs ergeben sich mithin aus den schuldrechtlichen Vertragsbeziehungen (vgl. BFH-Urteile in BFHE 191, 97, BStBl II 2000, 361, unter II.1.a; vom 3. November 2011 V R 16/09, BFHE 235, 547, BStBl II 2012, 378, unter II.1.a).
- 25** c) Im Rahmen der Bestimmung der Leistungen und Leistungsbeziehungen ist zu beachten, dass derjenige, der im eigenen Laden Waren verkauft, umsatzsteuerrechtlich grundsätzlich als Eigenhändler und nicht als Vermittler anzusehen ist (sog. Ladenrechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Urteile vom 9. April 1970 V R 80/66, BFHE 98, 564, BStBl II

1970, 506; vom 14. Mai 1970 V R 77-78/66, BFHE 99, 82, BStBl II 1970, 511; vom 16. Dezember 1987 X R 32/82, BFH/NV 1988, 331, unter 1.b; in BFHE 191, 97, BStBl II 2000, 361, unter II.1.b, jeweils m.w.N.). Denn der Kunde, der in einem Laden Waren kauft, will grundsätzlich nur mit dem Ladeninhaber in Geschäftsbeziehungen treten. Ihm sind im Regelfall etwaige Vereinbarungen zwischen dem Ladeninhaber und einem Dritten, wonach es sich lediglich um eine Vermittlungstätigkeit handeln soll, nicht bekannt. Sie werden ihn im Allgemeinen auch nicht interessieren. Vermittler kann der Ladeninhaber nur sein, wenn zwischen demjenigen, von dem er die Ware bezieht, und dem Käufer unmittelbare Rechtsbeziehungen zustande kommen. Auf das Innenverhältnis des Ladeninhabers zu seinem Vertragspartner, der Waren oder Leistungen zur Verfügung stellt, kommt es für die Frage, ob Eigenhandels- oder Vermittlungsgeschäfte vorliegen, nicht entscheidend an. Wesentlich ist das Außenverhältnis, d.h. das Auftreten des Ladeninhabers dem Kunden gegenüber. Nur wenn der Ladeninhaber in eindeutiger Weise vor oder bei dem Geschäftsabschluss zu erkennen gibt, dass er für einen anderen tätig wird, also in fremdem Namen und für fremde Rechnung handelt, und der Kunde, der dies erkannt hat, sich ausdrücklich oder stillschweigend damit einverstanden erklärt, kann die Vermittlereigenschaft des Ladeninhabers umsatzsteuerrechtlich anerkannt werden (vgl. BFH-Urteile in BFHE 98, 564, BStBl II 1970, 506; in BFHE 191, 97, BStBl II 2000, 361, unter II.1.b, m.w.N.).

- 26** d) Diese Grundsätze gelten --wovon das FG mit Recht ausgegangen ist-- auch für die Erbringung von sonstigen Leistungen (vgl. Bunjes/Robisch, UStG, 11. Aufl., § 1 Rz 98), soweit sie im Internet angeboten werden.
- 27** Denn der Betreiber einer Internetseite, der dort kostenpflichtige Leistungen anbietet, ist --worauf die Vorentscheidung zu Recht hinweist-- vergleichbar mit einem Unternehmer, der im eigenen Laden Waren verkauft. So wie dieser umsatzsteuerrechtlich grundsätzlich als Eigenhändler anzusehen ist, ist der Betreiber einer Internetseite als derjenige zu behandeln, der die dort angebotenen kostenpflichtigen Leistungen erbracht hat. Der Kunde, der in einem Laden Waren kauft, will --wie dargelegt-- grundsätzlich nur mit dem Ladeninhaber in Geschäftsbeziehungen treten. Entsprechendes gilt für den Nutzer, der über das Internet eine kostenpflichtige Leistung abrufen und über seine Telefonrechnung bezahlt; auch ihm sind etwaige Vereinbarungen zwischen dem Betreiber der von ihm aufgerufenen, die Leistungen anbietenden Internetseite und einem Dritten --wie im Streitfall der S.R.L.-- weder bekannt noch für ihn von Interesse.
- 28** Auch bei über das Internet bezogenen kostenpflichtigen Leistungen ist das Außenverhältnis wesentlich, d.h. das Auftreten des Betreibers einer Internetseite dem Nutzer gegenüber. Nur wenn der Betreiber einer Internetseite in eindeutiger Weise vor oder bei dem Geschäftsabschluss zu erkennen gibt, dass er für einen anderen tätig wird, also in fremdem Namen und für fremde Rechnung handelt, und der Kunde, der dies erkannt hat, sich ausdrücklich oder stillschweigend damit einverstanden erklärt, kann dessen Vermittlereigenschaft umsatzsteuerrechtlich anerkannt werden.
- 29** e) Hiernach hat das FG im Ergebnis zutreffend entschieden, dass die Klägerin als Betreiberin der Internetseite "... .de" die von den Nutzern abgerufenen kostenpflichtigen Bilder und Videos erotischer und pornografischer Art als Leistende erbracht hat.
- 30** Revisionsrechtlich nicht zu beanstanden sind die auf tatsächlichem Gebiet liegenden und den BFH gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG, dass der Klägerin nur solche Seitenaufrufe vergütet wurden, bei denen die Internetnutzer über die von der Klägerin betriebene Website "... .de" zu den kostenpflichtigen Bildangeboten gelangten und dass dieser Website nicht zu entnehmen war, dass die Nutzer dabei auf eine andere Website weitergeleitet wurden. Die Würdigung des FG, aus der Sicht der Nutzer habe die "Einstiegsseite ... .de" im Vordergrund gestanden, so dass die Klägerin als Erbringerin der Leistung erschienen sei, hält revisionsrechtlicher Prüfung stand. Sie ist möglich und verstößt weder gegen Denkgesetze noch Erfahrungssätze.
- 31** f) Die Einwendungen der Klägerin greifen nicht durch.
- 32** aa) Soweit die Klägerin vorbringt, mit einer Internetseite, die --wie ihre-- "einladend" auf eine andere verweise bzw. auf eine andere weiterleite, würden gegenüber dem Nutzer keine Leistungen erbracht, hat das FG indes keine Feststellung dahingehend getroffen, dass die Klägerin mit ihrer Internetseite "einladend" auf eine andere verweisen oder weiterleiten würde. Der BFH ist grundsätzlich an den vom FG festgestellten Sachverhalt gebunden (§ 118 Abs. 2 FGO).
- 33** bb) Etwas anderes ergibt sich entgegen dem Revisionsvorbringen auch nicht daraus, dass die Internetseite der Klägerin --was die Vorentscheidung dahinstehen ließ-- weder ein Impressum noch sonstige Angaben zum Anbieter enthalten hätte. Es reicht aus, dass --wie das FG zutreffend entschied-- die Klägerin als Betreiberin der Internetseite "... .de" bestimmbar gewesen sei.

- 34** cc) Selbst wenn --wie die Klägerin meint-- der Nutzer auf die S.R.L. gestoßen wäre, wenn er den Betreiber der Internetseite, auf der er zum Vertragsabschluss aufgefordert worden sei, ermittelt hätte, wäre die Klägerin als Leistungserbringerin zu behandeln. Denn dem Nutzer sind etwaige Vereinbarungen zwischen dem Betreiber der von ihm zum Abruf der gesuchten Inhalte zunächst aufgerufenen Internetseite und einem Dritten weder bekannt noch für ihn von Interesse (dazu vorstehend unter II.2.d). Die behauptete Möglichkeit, die S.R.L. zu identifizieren, besagt noch nicht, dass die S.R.L. als Leistende aufgetreten ist.
- 35** dd) Aus gleichem Grund ist --wie die Vorentscheidung zutreffend erkannt hat-- der Zahlungsfluss für die Bestimmung des Leistenden nicht entscheidend. Es kommt daher weder darauf an, wer auf den Telefonrechnungen der Nutzer im Zusammenhang mit den bezogenen kostenpflichtigen Inhalten ausgewiesen worden war, noch darauf, dass --wie die Klägerin vorbringt-- die S.R.L. die erforderlichen Verträge mit den Telefongesellschaften abgeschlossen hatte.
- 36** 3. Dem FG ist auch darin zu folgen, dass sich der Ort der von der Klägerin erbrachten sonstigen Leistungen im Inland befand.
- 37** a) Für die bis zum 30. Juni 2003 ausgeführten Umsätze kann dahinstehen, ob --wie das FG meint-- die Zurverfügungstellung pornografischen Bildmaterials über das Internet als eine Veranstaltung einer unterhaltenden Leistung i.S. des § 3a Abs. 2 Nr. 3 Buchst. a UStG a.F. zu behandeln sei, die die Klägerin an ihrem Ansässigkeitsort in Deutschland durch Koordination weiterer Dienstleister ausgeführt habe.
- 38** Selbst wenn die Zurverfügungstellung pornografischen Bildmaterials über das Internet nicht als unterhaltende Leistung i.S. des § 3a Abs. 2 Nr. 3 Buchst. a UStG a.F. zu qualifizieren wäre, hätte sich der Ort der von der Klägerin bis zum 30. Juni 2003 erbrachten sonstigen Leistung nach § 3a Abs. 1 Satz 1 UStG a.F. im Inland befunden. Nach dieser Vorschrift wurde eine sonstige Leistung vorbehaltlich der --hier nicht anwendbaren-- §§ 3b und 3f UStG an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betrieb (§ 3a Abs. 1 Satz 1 UStG a.F.). Die Klägerin betrieb ihr Unternehmen im Inland.
- 39** b) Zutreffend hat das FG ferner erkannt, dass im Streitfall für den Zeitraum 1. Juli 2003 bis 31. Dezember 2003 hinsichtlich der vom FA der Besteuerung unterworfenen Umsätze, soweit die Leistungsempfänger (Internetnutzer) im Gemeinschaftsgebiet ansässig waren, keine Änderung des Leistungsortes durch die gesetzliche Neuregelung des § 3a Abs. 3 und 4 UStG eingetreten ist. Das hat das FG zutreffend dargelegt und ist auch nicht streitig.
- 40** 4. Der Annahme einer Leistungsverkaufskommission i.S. des § 3 Abs. 11 UStG a.F., bei der die Klägerin Leistungen der S.R.L. für deren Rechnung an die Nutzer verkauft hätte, steht schon entgegen, dass die Klägerin nach den gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG in eigenem Namen und für eigene Rechnung gehandelt hat.

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