

Urteil vom 14. May 2014, XI R 13/11

Zur Abgrenzung von (steuerfreier) Vermittlung zum (steuerpflichtigen) Vertrieb von Fondsanteilen - Abschnittsbesteuerung

BFH XI. Senat

UStG § 4 Nr 8 Buchst e, UStG § 4 Nr 8 Buchst f, UStG § 3a Abs 1 S 1, UStG § 3a Abs 4 Nr 6, EWGRL 388/77 Art 13 Teil B
Buchst d Nr 5, FGO § 118 Abs 2, UStG VZ 2005

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz , 23. March 2011, Az: 6 K 2456/09

Leitsätze

1. Eine (steuerfreie) Vermittlung des Verkaufs bzw. Erwerbs von Fondsanteilen setzt die Tätigkeit einer Mittelsperson voraus, die nicht den Platz einer Partei eines Vertrages über ein Finanzprodukt einnimmt und deren Tätigkeit sich von den typischen vertraglichen Leistungen unterscheidet, die von den Parteien solcher Verträge erbracht werden.
2. Eine solche Vermittlungstätigkeit kann unter anderem darin bestehen, der Vertragspartei die Gelegenheiten zum Abschluss eines solchen Vertrages nachzuweisen, mit der anderen Partei Kontakt aufzunehmen oder im Namen und für Rechnung des Kunden über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen zu verhandeln.
3. Dagegen erbringt keine Vermittlungstätigkeit, wer als sog. "Distributor" im Rahmen eines mehrstufigen Vertriebs von Fondsanteilen selbständige Abschlussvermittler anwirbt, schult und im Rahmen ihres Einsatzes unterstützt sowie die von den Abschlussvermittlern eingereichten Unterlagen auf Vollständigkeit und Plausibilität prüft.

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine Aktiengesellschaft (AG) mit Sitz im Inland, vertrieb im Streitjahr 2005 im deutschsprachigen Raum Fondsanteile US-amerikanischer Fondsgesellschaften. Sie war dazu von ihrer Schwestergesellschaft, der NE AG mit Sitz in Liechtenstein, die Inhaberin der Alleinvertriebsrechte dieser Fondsgesellschaften war, durch "Vertriebsverträge" betreffend "X" bzw. "XS" und durch ein "Distributing Agreement" betreffend "Y" beauftragt worden.
- 2 Zum Vertrieb der Fondsanteile bediente sich die Klägerin für sie tätiger selbständiger Vermittler. Sie verfügte nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG) über eine Datei mit ca. 4 000 Kontaktdaten von unabhängigen Maklern, Maklerpools, Vermögensberatern etc., die als "Vertriebspartner" der Klägerin tätig wurden und die Fondsanteile an Privatinvestoren vertrieben. Die Klägerin unterstützte die selbständigen Vermittler durch Mitarbeiterschulungen, Zurverfügungstellung von Werbematerial und Prospekten sowie Kaufanträgen in angemessenem Umfang, Erteilung von Auskünften und Informationen über Investmentfonds im Allgemeinen und die Fonds der beiden Fondsgesellschaften im Besonderen sowie durch Werbung und Öffentlichkeitsarbeit. Im Rahmen der Abwicklung von Kaufanträgen hatte sie dafür zu sorgen, dass die zum Erwerb von Fondsanteilen notwendigen Anträge von den Käufern ordnungsgemäß und vollständig ausgefüllt, eigenhändig unterzeichnet und direkt an die Fondsgesellschaft weitergeleitet wurden; sofern Kaufanträge von den Fondsgesellschaften abgelehnt wurden, oblag es ihr, den jeweiligen Vermittler unverzüglich zu informieren. Nach den Vertriebsverträgen konnte die Klägerin für "Kundenvermittlung" bzw. für vermittelte Kaufanträge eine "Abschlussprovision" in Höhe von 4 % der von den Anlegern eingezahlten Beträge und eine laufende "Marketingprovision" sowie für "Kundenbetreuung" eine "Bestandspflegeprovision" beanspruchen. Von diesen Einnahmen gab sie Provisionen an die für sie tätigen Vermittler weiter.
- 3 Die Klägerin sah in ihrer Tätigkeit nicht steuerbare Vermittlungen von Fondsanteilen i.S. von § 4 Nr. 8 Buchst. e oder f des Umsatzsteuergesetzes (UStG), die gemäß § 3a Abs. 4 Nr. 6 Buchst. a i.V.m. § 3a Abs. 3 UStG dort erbracht

worden seien, wo die NE AG als Leistungsempfängerin ihren Sitz habe (Liechtenstein).

- 4 Aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung im Bericht vom 30. Dezember 2008 sah der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) hingegen die von der Klägerin ausgeübte Tätigkeit --mit Ausnahme von einvernehmlich abgegrenzten Eigenvermittlungen, die das FA mit 10 % der Umsätze schätzte-- nicht als Vermittlungstätigkeit i.S. des § 4 Nr. 8 Buchst. e oder f UStG an. Vielmehr lägen anderweitige sonstige Leistungen vor. Demgemäß behandelte das FA Umsätze in Höhe von ... € als steuerpflichtig und setzte --unter Berücksichtigung weiterer, hier nicht streitiger Besteuerungsgrundlagen-- durch Bescheid vom 6. April 2009 die Umsatzsteuer für 2005 entsprechend fest. Den Einspruch der Klägerin wies es mit Einspruchsentscheidung vom 1. Oktober 2009 als unbegründet zurück.
- 5 Das FG wies die Klage ab. Es führte im Wesentlichen aus, die streitbefangenen Leistungen der Klägerin seien weder ihrem Tätigkeitsbild noch ihrem Inhalt nach auf eine Vermittlung i.S. des § 4 Nr. 8 Buchst. e oder f UStG gerichtet. Der Schwerpunkt der gesamten Aktivitäten der Klägerin liege im Bereich der bloßen Vertriebstätigkeit, nämlich Abschlussvermittler anzuwerben, zu schulen und im Rahmen ihres Einsatzes zu betreuen und zu unterstützen. In Ansehung der festgestellten Gesamtumstände erbringe sie nicht die typische Leistung einer Mittelsperson, die Möglichkeiten eines Vertragsabschlusses nachweise und auf einen entsprechenden Vertragsabschluss hinwirke. Zwar könnten auch die Betreuung, Überwachung oder Schulung von nachgeordneten selbständigen Vermittlern zu Vermittlungsleistungen der in § 4 Nr. 8 UStG bezeichneten Art gehören. Dies setze aber voraus, dass der betreffende Unternehmer durch Prüfung eines jeden Vertragsangebots mittelbar auf eine der Vertragsparteien einwirken könne (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 9. Juli 1998 V R 62/97, BFHE 187, 56, BStBl II 1999, 253) bzw. er die Möglichkeit habe, eine solche Prüfung im Einzelfall durchzuführen (vgl. BFH-Urteil vom 30. Oktober 2008 V R 44/07, BFHE 223, 507, BStBl II 2009, 554). Eine solche einzelfallbezogene Einwirkungsmöglichkeit der Klägerin habe jedoch nicht bestanden; das bloße Prüfen von Kaufanträgen auf Vollständigkeit und Plausibilität sei im Übrigen bloße Sacharbeit.
- 6 Die Klägerin sei in dem mehrstufigen Vertriebssystem, auf dessen unterster Stufe die Untervermittler die eigentliche Vermittlungstätigkeit erbracht hätten, auch nicht im Rahmen einer Dienstleistungskommission tätig geworden; denn sie habe im eigenen Namen und für eigene Rechnung gehandelt.
- 7 Das Urteil des FG ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2011, 1566 veröffentlicht.
- 8 Mit der --vom FG zugelassenen-- Revision rügt die Klägerin die Verletzung materiellen Rechts. Sie habe gemäß § 3a Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 Nr. 6 Buchst. a UStG nicht steuerbare Vermittlungsleistungen i.S. von § 4 Nr. 8 Buchst. e oder f UStG erbracht. Das FG habe die zugrunde liegenden Verträge zivil- und steuerrechtlich unzutreffend bzw. unvollständig gewürdigt und unberücksichtigt gelassen, dass sie der NE AG die Vermittlung der Fondsverträge schuldet. Das FG habe von den Verträgen betreffend "X" bzw. "XS" nur "III. Aufgaben und Pflichten" gewürdigt, nicht jedoch "II. Aufgaben und Pflichten". Ihr Interesse habe darin bestanden, die Investmentfonds in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) "anzubringen" (Verträge betreffend "X" unter I.2.). Dass die Vermittlung von Verträgen ihre Hauptleistung gewesen sei, komme besonders im Vertrag betreffend "Y" zum Ausdruck, wo sie als "Distributor", d.h. als Vermittler, bezeichnet werde; mit diesem Vertrag habe sich das FG überhaupt nicht befasst. Die hier zu beurteilende Leistungsbeziehung sei diejenige zwischen ihr und der NE AG; nur dieser gegenüber habe sie eine umsatzsteuerrechtlich relevante Leistung erbracht.
- 9 Nach dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 21. Juni 2007 C-453/05 --Ludwig-- (Slg. 2007, I-5083, Umsatzsteuer--Rundschau --UR-- 2007, 617) komme es lediglich auf die Art der erbrachten Dienstleistungen an. Es sei unschädlich, wenn Haupt- und Untervermittler arbeitsteilig tätig würden und neben der Vermittlungstätigkeit auch Sacharbeit erbracht werde. Einzelne Tätigkeiten, die Nebenleistungen darstellten, könnten das Schicksal der Vermittlungsleistungen als Hauptleistung teilen. Indiz für eine Vermittlungsleistung sei, dass der Vermittler nur beim Abschluss eine Vergütung erhält. Sofern ein Unternehmer teilweise Untervermittler einschalte und Verwaltungs- und Schulungsaufgaben für die eingeschalteten Untervermittler wahrnehme, beschränke er seine Tätigkeit nicht auf Sacharbeit.
- 10 Im Streitfall liege allerdings keine aufgesplittete Vermittlungsleistung vor. Sie habe ihre vertragliche Verpflichtung gegenüber der NE AG durch Untervermittler erfüllt; es könne keinen Unterschied machen, ob sie sich hierfür eigener Mitarbeiter oder selbständiger Vertreter bedient habe. Die erbrachte Organisationsleistung sei nur das Mittel zum Zweck gewesen, um Verkäufe nachweisen zu können. Zu den Fondsgesellschaften und deren Kunden habe sie keine vertraglichen Beziehungen unterhalten und sei daher auch nicht von diesen mit Sacharbeit betraut gewesen; daher

komme es nicht darauf an, ob sie --was allerdings der Fall gewesen sei-- auf die einzelnen Verträge eingewirkt habe.

- 11** Aufgrund ihrer Verpflichtung zur Vermittlung von Fondsbeteiligungen unterscheide sich der Streitfall von denjenigen Sachverhalten, die dem EuGH-Urteil vom 13. Dezember 2001 C-235/00 --CSC-- (Slg. 2001, I-10237, UR 2002, 84) und den BFH-Urteilen vom 23. Oktober 2002 V R 68/01 (BFHE 200, 140, BStBl II 2003, 618), vom 20. Dezember 2007 V R 62/06 (BFHE 221, 92, BStBl II 2008, 641) und in BFHE 223, 507, BStBl II 2009, 554 zugrunde lagen.
- 12** Sie betreibe ihr Geschäft bereits seit 1985 nach dem gleichen Geschäftsmodell, sie habe sich "hierbei in Rechtssicherheit gesehen und darauf vertraut".
- 13** Die Klägerin beantragt,
unter Aufhebung der Vorentscheidung sowie der Einspruchsentscheidung vom 1. Oktober 2009 den Umsatzsteuerbescheid für 2005 vom 6. April 2009 dahingehend zu ändern, dass Umsätze in Höhe von ... € als nicht steuerbar, hilfsweise als steuerfrei behandelt werden, und regt an, die Sache dem EuGH im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens vorzulegen.
- 14** Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 15** Es tritt dem Vorbringen der Klägerin entgegen.

Entscheidungsgründe

II.

- 16** Die Revision der Klägerin ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 17** 1. Entgegen der Auffassung der Klägerin handelt es sich bei den streitigen Leistungen nicht um gemäß § 3a Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 Nr. 6 Buchst. a UStG am Sitz des Leistungsempfängers, der NE AG, in Liechtenstein erbrachte Vermittlungsleistungen i.S. von § 4 Nr. 8 Buchst. e oder f UStG, sondern um steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistungen eigener Art i.S. des § 3 Abs. 9 UStG, die gemäß § 3a Abs. 1 Satz 1 UStG an dem Ort ausgeführt wurden, von dem aus die Klägerin ihr Unternehmen betreibt (Deutschland). Die Würdigung des FG, dass die streitigen Leistungen der Klägerin keine Vermittlungsleistungen i.S. des § 4 Nr. 8 Buchst. e oder f UStG sind, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 18** a) Nach § 4 UStG sind "von den unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 fallenden Umsätzen ... steuerfrei:

...

8. ...

e) die Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren und die Vermittlung dieser Umsätze, ausgenommen die Verwahrung und die Verwaltung von Wertpapieren,

f) die Umsätze und die Vermittlung der Umsätze von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen,
..."
- 19** § 4 Nr. 8 Buchst. e und f UStG beruhen auf Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 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) - nunmehr Art. 135 Abs. 1 Buchst. f der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL).

Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 der Richtlinie 77/388/EWG (inhaltsgleich mit Art. 135 Abs. 1 Buchst. f der MwStSystRL) lautet: "Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer: ... 5. die Umsätze - einschließlich der Vermittlung, jedoch mit Ausnahme der Verwahrung und der Verwaltung - die sich auf Aktien, Anteile an Gesellschaften und Vereinigungen, Schuldverschreibungen oder sonstige Wertpapiere beziehen, mit Ausnahme von

- Wertpapieren,
- Rechten oder Wertpapieren im Sinne von Artikel 5 Absatz 3, ..."

- 21** b) Eine Vermittlungsleistung i.S. von § 4 Nr. 8 Buchst. e oder f UStG ist gegeben, wenn einer Vertragspartei eine Vermittlungstätigkeit erbracht wird, die von dieser als eigenständige Mittlertätigkeit vergütet wird (vgl. BFH-Urteile vom 9. Oktober 2003 V R 5/03, BFHE 203, 395, BStBl II 2003, 958, unter II.2.; vom 3. November 2005 V R 21/05, BFHE 212, 172, BStBl II 2006, 282, unter II.1.; jeweils zur "Vermittlung von Krediten" i.S. des § 4 Nr. 8 Buchst. a UStG).
- 22** aa) Der im Rahmen der richtlinienkonformen Auslegung von § 4 Nr. 8 Buchst. e und f UStG zu berücksichtigende Begriff der Vermittlung i.S. von Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 der Richtlinie 77/388/EWG bezieht sich auf eine Tätigkeit, die von einer Mittelsperson ausgeübt wird, die nicht den Platz einer Partei eines Vertrags über ein Finanzprodukt einnimmt und deren Tätigkeit sich von den typischen vertraglichen Leistungen unterscheidet, die von den Parteien solcher Verträge erbracht werden. Denn die Vermittlungstätigkeit ist eine Dienstleistung, die einer Vertragspartei erbracht und von dieser als eigenständige Mittlertätigkeit vergütet wird. Sie kann u.a. darin bestehen, der Vertragspartei die Gelegenheiten zum Abschluss eines solchen Vertrags nachzuweisen, mit der anderen Partei Kontakt aufzunehmen oder im Namen und für Rechnung des Kunden über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen zu verhandeln. Zweck dieser Tätigkeit ist es also, das Erforderliche zu tun, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen, ohne dass der Vermittler ein Eigeninteresse am Inhalt des Vertrags hat (vgl. EuGH-Urteile --CSC-- in Slg. 2001, I-10237, UR 2002, 84, Rz 39; --Ludwig-- in Slg. 2007, I-5083, UR 2007, 617, Rz 23; vom 5. Juli 2012 C-259/11 --DTZ Zadelhoff--, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2012, 1013, UR 2012, 672, Rz 27).
- 23** bb) Dagegen führt die Übernahme der mit dem zu vermittelnden Vertrag verbundenen Sacharbeit wie z.B. die Erteilung von Informationen an die andere Partei oder die Annahme und Bearbeitung von Anträgen, die Gegenstand des Vertrags sind, nicht zu einer steuerfreien Vermittlung; der Leistende nimmt dann den Platz des Anbieters ein und handelt nicht als Mittelsperson (vgl. EuGH-Urteile --CSC-- in Slg. 2001, I-10237, UR 2002, 84, Rz 40; --Ludwig-- in Slg. 2007, I-5083, UR 2007, 617, Rz 23).
- 24** cc) Auch aus der Freiheit des Organisationsmodells (EuGH-Urteil --Ludwig-- in Slg. 2007, I-5083, UR 2007, 617, Rz 34 ff.) ergibt sich keine über die Vermittlung von Abschlüssen hinausgehende Steuerfreiheit für Vertriebstätigkeiten allgemeiner Art. Zwar kann die Vermittlung in verschiedene Einzeldienstleistungen zerfallen, die dann ihrerseits Vermittlungsleistungen darstellen. Dies gilt jedoch nur, wenn es sich bei der einzelnen Leistung um ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes handelt, das die spezifischen und wesentlichen Funktionen der Vermittlung erfüllt (vgl. EuGH-Urteile vom 5. Juni 1997 C-2/95 --SDC--, Slg. 1997, I-3017, UR 1998, 64, Rz 66; --CSC-- in Slg. 2001, I-10237, UR 2002, 84, Rz 25; --Ludwig-- in Slg. 2007, I-5083, UR 2007, 617, Rz 27, 36 ff.).
- 25** dd) Der BFH hat sich dieser Rechtsprechung des EuGH angeschlossen (vgl. BFH-Urteile in BFHE 221, 92, BStBl II 2008, 641, unter II.1.b; in BFHE 223, 507, BStBl II 2009, 554, unter II.3.b; vgl. auch BFH-Urteile vom 8. September 2011 V R 42/10, BFHE 235, 492, BStBl II 2012, 248, Rz 19; vom 12. Dezember 2012 XI R 30/10, BFHE 239, 526, BStBl II 2013, 348, Rz 28).
- 26** c) Das FG ist von diesen Rechtsgrundsätzen ausgegangen; seine Würdigung des Sachverhalts, die Klägerin habe mit den streitigen Leistungen keine gemäß § 4 Nr. 8 Buchst. e oder f UStG steuerfreie Vermittlung, sondern eine sonstige Leistung eigener Art i.S. des § 3 Abs. 9 UStG erbracht, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Sie ist frei von Verfahrensfehlern und enthält weder Widersprüche noch einen Verstoß gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze; sie bindet deshalb den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO (vgl. dazu z.B. BFH-Urteile vom 10. Februar 2010 XI R 49/07, BFHE 228, 456, BStBl II 2010, 1109, Rz 33; vom 24. April 2013 XI R 7/11, BFHE 241, 459, BStBl II 2013, 648, Rz 34, jeweils m.w.N.; vom 29. Januar 2014 XI R 4/12, BFHE 244, 131, BFH/NV 2014, 992, Rz 43).

- 27** Zwar entfällt die Bindungswirkung u.a. dann, wenn die Würdigung in sich widersprüchlich, unklar oder lückenhaft ist, weil beispielsweise die für die Interessenlage der Beteiligten bedeutsamen Begleitumstände nicht erforscht und/oder nicht zutreffend gewürdigt worden sind (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Urteile vom 5. September 2000 IX R 33/97, BFHE 192, 559, BStBl II 2000, 676, unter II.2.a [3]; vom 11. Januar 2005 IX R 15/03, BFHE 209, 77, BStBl II 2005, 477, unter II.2.b aa; vom 26. Juni 2007 IV R 29/06, BFHE 218, 291, BStBl II 2008, 103, unter II.1.d aa; in BFHE 228, 456, BStBl II 2010, 1109, Rz 33; vom 1. Februar 2012 I R 57/10, BFHE 236, 374, BStBl II 2012, 407, Rz 22, jeweils m.w.N.). Dies ist hier jedoch nicht der Fall.
- 28** aa) Die Feststellung des FG bzw. seine Würdigung, dass die Vermittlungsleistungen durch die selbständigen Vermittler erbracht wurden, die den Kundenkontakt herstellten, den jeweiligen Kunden berieten, den Antrag auf Erwerb der Anteile erstellten und dafür sorgten, dass alle erforderlichen Unterlagen beigelegt wurden, die Klägerin hingegen nicht verpflichtet war, (eigene) Vermittlungsleistungen zu erbringen, und ihre Tätigkeit weder darin bestanden hat, dem Verkäufer der Kapitalanlagen Gelegenheiten zum Abschluss von Verträgen nachzuweisen noch mit Interessenten Kontakt aufzunehmen oder Verhandlungen zu führen, sondern vielmehr darin, Abschlussvermittler anzuwerben, zu schulen und im Rahmen ihres Einsatzes zu betreuen und zu unterstützen, ist möglich und verstößt weder gegen Denkgesetze noch gegen Erfahrungssätze.
- 29** bb) Entgegen dem Vorbringen der Klägerin ist die Würdigung der "Vertriebsverträge" durch das FG betreffend "X" bzw. "XS" und des "Distributing Agreement" betreffend "Y" nicht widersprüchlich, unklar oder lückenhaft.
- 30** (1) Die Vereinbarungen betreffend "X" bzw. "XS", die jeweils mit "Vertriebsvertrag" überschrieben sind, enthalten unter I.2. die Vorbemerkung, dass die Klägerin Kunden und Interessenten in Deutschland im Zusammenhang mit Kapitalanlagen in Investmentfonds berät und daran interessiert ist, "die X Fonds in Deutschland anzubringen".
- 31** Das FG hat diesen Vertriebsvertrag ausgelegt und die Interessenlage der Beteiligten sowie die Begleitumstände hinreichend berücksichtigt. Mit ihren umfangreichen Ausführungen setzt die Klägerin lediglich ihre Würdigung des Vertrags --dahingehend, dass sich daraus eine Verpflichtung gegenüber der NE AG zum Erbringen von (eigenen) Vermittlungsleistungen ergebe-- an die Stelle der Würdigung des FG. Dies genügt nicht, um die Bindungswirkung des § 118 Abs. 2 FGO entfallen zu lassen.
- 32** (2) Entsprechendes gilt für das "Distributing Agreement" betreffend "Y".
- 33** Von einer Vermittlung bzw. Vermittlerfunktion der Klägerin ist dort nicht die Rede. In der englischen Sprachfassung des Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 der Richtlinie 77/388/EWG entspricht der deutsche Begriff "Vermittlung" dem Begriff "negotiation". In dem "Distributing Agreement" wird die Klägerin hingegen als "Distributor" --also als "Verteiler"-- bezeichnet: "The distributor may sell and distribute any shares so purchased, through dealers or otherwise." Hierdurch kommt ebenso wenig zum Ausdruck, dass die Klägerin Umsätze im Geschäft mit Finanzprodukten zu vermitteln habe, wie dadurch, dass sie für Deutschland und Österreich Inhaberin des alleinigen Vertriebsrechts bestimmter Fondsanteile war.
- 34** d) Der Tätigkeit der Klägerin fehlt das eine Vermittlung kennzeichnende Handeln gegenüber individuellen Vertragsinteressenten. Sie hat nach den tatsächlichen Feststellungen des FG nicht als Mittelsperson zu den Abschlüssen beigetragen, sondern hat sich für den Vertrieb der Fondsanteile 4 000 "Vertriebspartner" bedient und ist dabei vertriebsunterstützend tätig geworden.
- 35** aa) Für vertriebsunterstützende Tätigkeiten wie der Wahrnehmung von Management- und Kontrollaufgaben können sich Steuerpflichtige auf die im EuGH-Urteil --CSC-- in Slg. 2001, I-10237, UR 2002, 84, Rz 35 hervorgehobenen Grundsätze, dass auch Vermittlungstätigkeiten arbeitsteilig ausgeführt werden können und dass die an einer Vermittlung Beteiligten in der Wahl des Organisationsmodells frei sind, nicht berufen (vgl. Philipowski in Rau/Dürrwächter, Umsatzsteuergesetz, § 4 Nr. 8 Rz 653, unter Hinweis auf das Urteil der Vorinstanz).
- 36** Mangelt es somit an der erforderlichen Vermittlungstätigkeit als Leistungshandlung, kann die Steuerfreiheit der Leistung auch nicht über eine erfolgsabhängige Vergütungsregelung begründet werden (vgl. BFH-Urteil vom 6. Dezember 2007 V R 66/05, BFHE 221, 60, BStBl II 2008, 638, unter II.2.).
- 37** bb) Zwar hatten sowohl die Mitarbeiterschulungen und die Werbemaßnahmen als auch die Vermittlung durch die selbständigen Vermittler das Ziel, den Verkauf der Fondsanteile zu fördern. Die Schulungs- und Auskunftstätigkeiten dienten aber im Kern der allgemeinen Produktinformation, die dem Produktverkäufer ohnehin stets obliegt. Hinzu kommt, dass die Schulung der Mitarbeiter und das Überlassen von Werbematerial an diese sich lediglich auf die

Vermittlungsleistungen der selbständigen Vermittler bezogen. Mehrere Leistungen können aber unter dem Gesichtspunkt von Haupt- und Nebenleistung nur dann als einheitliche Leistung gelten, wenn die Leistungen gegenüber ein und demselben Leistungsempfänger erbracht werden; Nebenleistungen Dritter oder an Dritte gibt es nicht (vgl. Senatsurteil in BFHE 241, 459, BStBl II 2013, 648, Rz 62; Lange, UR 2009, 289 ff.; Klenk in Rau/Dürrwächter, a.a.O., § 4 Nr. 10 Rz 66).

- 38** 2. Das FA war nicht aus Gründen des Vertrauensschutzes am Erlass des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides gehindert.
- 39** Es entspricht dem von der Rechtsprechung entwickelten Grundsatz der Abschnittbesteuerung, dass das FA in jedem Veranlagungs- bzw. Besteuerungszeitraum die einschlägigen Besteuerungsgrundlagen erneut zu prüfen und rechtlich zu würdigen hat. Eine als falsch erkannte Rechtsauffassung muss es zum frühestmöglichen Zeitpunkt aufgeben, grundsätzlich auch dann, wenn der Steuerpflichtige auf diese Rechtsauffassung vertraut haben sollte. Dies gilt auch dann, wenn die --fehlerhafte-- Auffassung in einem Prüfungsbericht niedergelegt worden ist oder wenn die Finanzbehörde über eine längere Zeitspanne eine rechtsirrig, für den Steuerpflichtigen günstige Auffassung vertreten hatte. Das FA ist an eine bei einer früheren Veranlagung bzw. Besteuerung zugrunde gelegte Rechtsauffassung auch dann nicht gebunden, wenn der Steuerpflichtige im Vertrauen darauf disponiert hat (vgl. Senatsurteil vom 30. März 2011 XI R 30/09, BFHE 233, 18, BStBl II 2011, 613, Rz 38, m.w.N.).
- 40** 3. Einer Vorlage nach Art. 267 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union bedarf es nicht. Nach dieser Vorschrift sind Fragen zur Auslegung des Unionsrechts unter den dort näher genannten Voraussetzungen dem EuGH vorzulegen. Nach der Rechtsprechung des EuGH entfällt die Vorlagepflicht unter anderem dann, wenn die gestellte Frage des Unionsrechts bereits Gegenstand einer Auslegung durch den EuGH war oder die gerichtliche Anwendung des Unionsrechts derart offenkundig ist, dass für einen vernünftigen Zweifel keinerlei Raum bleibt (EuGH-Urteil vom 6. Oktober 1982 283/81 --C.I.L.F.I.T.--, Slg. 1982, 3415, Neue Juristische Wochenschrift 1983, 1257).
- 41** Die --für die Entscheidung des Streitfalls erheblichen-- Grundsätze zur Auslegung des Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 der Richtlinie 77/388/EWG sind durch die EuGH-Urteile --CSC-- in Slg. 2001, I-10237, UR 2002, 84 und --Ludwig-- in Slg. 2007, I-5083, UR 2007, 617, geklärt (vgl. auch BFH-Urteile in BFHE 200, 140, BStBl II 2003, 618, unter II.3.; in BFHE 221, 92, BStBl II 2008, 641, unter II.1.b; in BFHE 223, 507, BStBl II 2009, 554, unter II.3.b; in BFHE 235, 492, BStBl II 2012, 248, Rz 19; in BFHE 239, 526, BStBl II 2013, 348, Rz 28).
- 42** Die von der Klägerin für eine EuGH-Vorlage formulierten Fragen sind keine Fragen zur Auslegung des Unionsrechts, sondern Fragen zur Subsumtion des Sachverhalts unter das Unionsrecht und die dazu entwickelten Grundsätze der Rechtsprechung des EuGH. Im Übrigen gehen die Fragen von dem nicht festgestellten bzw. vom FG anders gewürdigten Sachverhalt aus, dass die Klägerin (selbst) Vermittlungsleistungen zu erbringen habe.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de