

Anteilsvermittlungsprovision umsatzsteuerpflichtig?

BFH weicht in seiner Entscheidung in wesentlichen Punkten von der EuGH-Rechtsprechung ab.

Der EuGH hat in seiner Ludwig-Entscheidung (21.06.2007 – Rs. C-453/05 (Ludwig), DStR 2007, 1160) folgende wesentliche Aussagen getroffen:

- (1) Die steuerbefreiten Umsätze würden durch „die Art der erbrachten Dienstleistung und nicht durch den Erbringer oder Empfänger der Leistung definiert“ (Rdn. 25). Dies gelte auch für „die Art der Beziehungen zwischen dem Vermittler und den Vertragsparteien“ (Rdn. 26).
- (2) Die geleisteten Dienste müssten „ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes (sein), das die spezifischen und wesentlichen Funktionen der Vermittlungsleistung erfüllt“ (Rdn. 27, 36). „Zweck dieser Tätigkeit ist, das Erforderliche zu tun, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen, ohne dass der Vermittler ein Eigeninteresse an seinem Inhalt hat“ (Rdn. 28). Es sei daher nicht unbedingt erforderlich, dass die Vermittlungstätigkeit „vom Bestehen eines Vertragsverhältnisses zwischen dem Erbringer der Vermittlungsleistung und einer der Parteien des Kreditvertrages abhängt“ (Rdn. 29).
- (3) Vermittler könnten ihr Organisationsmodell selbst wählen (Rdn. 35). Es stünde folglich nicht entgegen, dass zwei Leistungen erbracht würden: Einerseits der Hauptvertreter im Rahmen der Verhandlungen mit dem Kreditgeber und andererseits Untervertreter als Vermögensberater im Rahmen

der Verhandlungen mit den Kreditnehmern (Rdn. 37). Und der EuGH wird noch deutlicher:

„Der Begriff der Vermittlung setzt daher nicht unbedingt voraus, dass der Vermittler als Untervertreter eines Hauptvertreters in unmittelbarem Kontakt mit den beiden Vertragsparteien tritt, um alle Klauseln des Vertrages auszuhandeln; Voraussetzung ist jedoch, dass sich seine Tätigkeit nicht auf die Übernahme eines Teils der mit dem Vertrag verbundenen Sacharbeit beschränkt“ (Rdn. 38).

- (4) Zur Umsatzsteuerfreiheit von Nebenleistungen hat zu gelten: „Eine Leistung ist als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie für die Kundschaft keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen.“ (EuGH 25.02.1999 – Rs. C-349/96 (CPP), Slg. 1999, I-973 Rdn. 30 u.H.a. EuGH 22.10.1998 – Rs. C-308/96 und C-94/97 (Madgett und Baldwin), Slg. 1998, I-6229 Rdn. 24).

Von dieser Rechtsprechung des EuGH weicht der BFH in seiner neueren Rechtsprechung in folgenden Punkten ab, ohne dem EuGH vorab vorgelegt zu haben:

- (1) Obwohl der EuGH in Kenntnis des Strukturvertriebes judizierte, dass der Vermittler als Untervermittler eines Hauptvermittlers in keinen Kontakt mit den Vertragsparteien des vermit-



telten Vertrages getreten sein muss, fordert der BFH das Gegenteil. In seiner Entscheidung BFH 30.10.2008 – V R 44/07, DStR 2008, 2474 fordert der BFH zwar nicht (mehr), dass es zwischen dem Vermittler und einer der Vertragsparteien des vermittelten Vertrages eine rechtliche Vertragsbeziehung geben müsse (z.B. entgeltlicher Geschäftsbesorgungsvertrag), aber im Gegensatz zum EuGH fordert der BFH für das Vorliegen einer tatsächlichen Vermittlungsleistung, dass der Vermittler mit einer der Vertragsparteien tatsächlich Kontakt gehabt haben muss. Solches fehle, wenn der Vermittler nicht



an Kundenveranstaltungen und an Verkaufsgesprächen mit Kunden teilgenommen habe.

- (2) Mit dem vom EuGH angesprochenen Thema der umsatzsteuerfreien Nebenleistung befasst sich der BFH nicht und erklärt stattdessen kurzerhand Anwerbung, Schulung, Fortbildung, Betreuung, Unterstützung, Überwachung, Koordination und Organisation von Abschlussvertretern zu umsatzsteuerpflichtigen Leistungen (BFH 30.10.2008 – V R 44/07, DStR 2008, 2474; zuvor schon BFH 20.12.2007 – V R 62/06, DStR 2008, 403).

In beiden vorgenannten Entscheidungen baut der BFH auf von FGs vorgegebenen Sachverhalten auf, an die sich der BFH gebunden sah (§ 118 Abs. 2 FGO), wonach Untervermittler nur aus Anlass einer erfolgreichen Vermittlung Provision erhielten, nicht aber wegen einer erfolgreichen Vermittlung. Ersterer Fall ist z.B. dann gegeben, wenn bei Sachleistungen (Schulung, Betreuung, Verwaltungsarbeiten etc.) nur die Fälligkeit der Zahlung von der erfolgreichen Vermittlung abhängig gemacht wird. Im zweiten Fall dagegen erfolgt die Zahlung nicht (auch) wegen Sachleistungen, sondern nur wegen erfolgreicher Vermittlung. Der BFH tat mithin so, dass der Untervermittler

nicht selbst Vermittlungstätigkeit ausgeübt habe, weil – wie aus BFH 30.10.2008 – V R 44/07, DStR 2008, 2474 verständlich wird – der Untervermittler keinen tatsächlichen Kundenkontakt gehabt habe (worauf der EuGH gerade nicht abstellt). Und auf diese Weise erreichte der BFH, dass nach seiner Meinung nur eine Verprovisionierung für Anwerbung, Schulung, Fortbildung, Betreuung, Unterstützung, Überwachung, Koordination und Organisation von Abschlussvertretern übrig blieb, was er als reine Sachleistung als umsatzsteuerpflichtig erklärte.

Dort wo selbst nach vorgenannten Kriterien eine umsatzsteuerfreie Anteilsvermittlung mit gleichzeitiger Schulung, Betreuung etc. zusammentreffe, müsste eigentlich bezüglich des Letzteren das Thema der umsatzsteuerfreien Nebenleistung berücksichtigt werden. Stattdessen neigen Finanzämter und Finanzgerichte mitunter dazu, entgegen der oben angesprochenen Rechtsprechung des EuGH auch bei diesem Aufeinandertreffen eine insgesamt umsatzsteuerpflichtige Anteilsvermittlungsprovision anzunehmen. Dieserhalb wurde inzwischen gegen eine entsprechende Entscheidung des FG Niedersachsen, die solches zu einer Differenzprovision entschieden hatte, Nichtzulassungsbeschwerde zum BFH eingelegt (BFH V B 113/08). Dort wird vom BFH auch zu entscheiden sein, dass dann, wenn er zwar eine umsatzsteuerfreie Vermittlungsleistung, aber keine umsatzsteuerfreie Nebenleistung annimmt, sondern zwei Leistungen, von denen die Vermittlungsleistung umsatzsteuerfrei und die andere Leistung umsatzsteuerpflichtig wäre, die Rechtsprechung des EuGH zu berücksichtigen wäre, dass der umsatzsteuerfreie Teil herauszurechnen wäre und dabei die einfachstmögliche Berechnungs- und Bewertungsmethode zu verwenden sei (EuGH 25.02.1999 – Rs. C-349/96 (CPP), Slg. 1999, I-973 Rdn. 31).

Zur Kontinuitätsprovision hat der BFH (19.04.2007 – V R 31/05, BFH/NV 2007, 1546) inzwischen entschieden, dass diese ein Entgelt für eine umsatzsteuerfreie Vermittlung sei. ■

*Dr. Klaus-R. Wagner
Rechtsanwalt und Notar /
Fachanwalt für Steuerrecht*

 **KONTAKT**
www.raun-wagner.de
K.-R.Wagner@t-online.de