

1. § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG enthält auch unter Berücksichtigung von Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 der Richtlinie 77/388/EWG keine allgemeine Steuerbefreiung für Leistungen beim Vertrieb von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen, sondern erfasst nur die Vermittlung von Umsätzen mit derartigen Anteilen. Die steuerfreie Vermittlung muss sich auf einzelne Geschäftsabschlüsse beziehen.

2. Die Steuerfreiheit der Betreuung, Schulung und Überwachung von Versicherungsvertretern nach § 4 Nr. 11 UStG setzt voraus, dass der Unternehmer, der diese Leistungen übernimmt, durch Prüfung eines jeden Vertragsangebots zumindest mittelbar auf eine der Vertragsparteien einwirken kann, wobei auf die Möglichkeit, eine solche Prüfung im Einzelfall durchzuführen, abzustellen ist. Die einmalige Prüfung und Genehmigung von Standardverträgen und standardisierten Vorgängen reicht entgegen dem BMF-Schreiben vom 9. Oktober 2008 (BStBl I 2008, 948) nicht aus.

UStG 1999 § 4 Nr. 8 Buchst. f, Nr. 11
Richtlinie 77/388/EWG Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5,
Buchst. a

Urteil vom 30. Oktober 2008 V R 44/07

Vorinstanz: FG Köln vom 24. April 2007 7 K 4355/05 (EFG 2007, 1284)

Gründe

I.

Aufgrund eines Handelsvertretervertrages vom 21. Juli 2003 war der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ab 1. August 2003 für die T-AG als Handelsvertreter tätig. Nach dem Handelsvertretervertrag übertrug die T-AG dem Kläger die Vermittlung von Fonds der R-GmbH. Der Kläger hatte sich um die Vermittlung von Geschäften zu bemühen und war verpflichtet, das Interesse der T-AG mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes zu wahren. Er sollte der T-AG nach besten Kräften alle für die Förderung des Geschäfts erforderlichen Nachrichten geben, namentlich ihr von jedem Auftrag unverzüglich Meldung machen. Der Kläger hatte die ihm zugeordneten Vertriebspartner regelmäßig zu besuchen und auf der Grundlage der Produktinformationen der Firma fortlaufend über die Entwicklung der Fondsprodukte zu unterrichten. Die Provision des Klägers für die durch seine Vermittlung rechtsverbindlich zustande gekommenen Beteiligungen bestimmte

sich nach der Höhe der vom jeweiligen Anleger gezeichneten Fondsbeteiligung. Die Voraussetzungen des Provisionsanspruchs und seine Fälligkeit ergaben sich aus den dem Vertrag als Anlage beigefügten Provisionsbedingungen der R-GmbH über atypisch stille Beteiligungen sowie Kommanditbeteiligungen.

Aufgrund einer beim Kläger durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung ging der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) davon aus, dass der Kläger umsatzsteuerpflichtige Leistungen, nicht aber nach § 4 Nr. 8 Buchst. f des Umsatzsteuergesetzes 1999 (UStG) steuerfreie Vermittlungsleistungen erbracht habe und erließ am 1. September 2004 erstmalige Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheide für 2004/I und II. Der hiergegen eingelegte Einspruch wurde mit Einspruchsentscheidung vom 12. Oktober 2005 zurückgewiesen.

Nach Erhebung der Klage zum Finanzgericht (FG) erließ das FA den Umsatzsteuerjahresbescheid 2004 vom 21. März 2007, der gemäß § 68 der Finanzgerichtsordnung (FGO) Gegenstand des Verfahrens wurde.

Die Klage hatte im Wesentlichen keinen Erfolg. Das FG ging davon aus, dass die Leistungen des Klägers nicht nach § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG steuerfrei seien. Es liege keine nach dieser Vorschrift steuerfreie Vermittlung vor. Unabhängig von der Frage, ob Leistungen eines Untervermittlers steuerfrei seien, könne der Kläger die Steuerfreiheit für die Vermittlung bereits nach der Art der von ihm ausgeübten Tätigkeit nicht in Anspruch nehmen. Hierfür sei zumindest ein Beitrag am Zustandekommen eines Vertrags über den Erwerb von Geschäftsanteilen erforderlich. Einen solchen Beitrag leiste nicht, wer --wie im Streitfall der Kläger-- mit dem eigentlichen Vermittlungsgeschäft nichts zu tun habe, sondern im Wesentlichen seinem Auftraggeber Abschlussvermittler zuführe, diese schule und im Rahmen ihrer Tätigkeit für den Auftraggeber betreue und unterstütze. Der vom FA erlassene Umsatzsteuerbescheid war aber nach Auffassung des FG insoweit zu ändern, als der Kläger aufgrund der Steuerpflicht seiner Leistungen zum Vorsteuerabzug berechtigt war.

Das Urteil des FG ist in "Entscheidungen der Finanzgerichte" 2007, 1284 veröffentlicht.

Mit der Revision rügt der Kläger Verletzung materiellen Rechts, da seine Leistungen nach § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG steuerfrei seien. Nach dem mit der T-AG abgeschlossenen Handelsvertretervertrag sei er für die T-AG als Handelsvertreter tätig gewesen. Die T-AG sei von der R-GmbH aufgrund eines Geschäftsbesorgungsvertrages exklusiv ermächtigt gewesen, selbständige Handelsvertreter zu

beauftragen, um so Vertragsschlüsse zwischen der R-GmbH und Endkunden herbeizuführen. Bei der R-GmbH handele es sich um ein Emissionshaus, an dessen Fonds sich Interessenten gesellschaftsrechtlich durch Zeichnung stiller Beteiligungen oder durch KG-Beteiligungen beteiligen konnten. Dementsprechend habe er aufgrund des mit der T-AG abgeschlossenen Handelsvertretervertrages die Vermittlung von Fonds der R-GmbH als sog. Overhead-Handelsvertreter übernommen. Für die durch seine Tätigkeit vermittelten Beteiligungen habe er erfolgsabhängige Provisionen erhalten, deren Höhe sich nach der vom Anleger übernommenen Kapitalbeteiligung gerichtet habe. Es sei ihm überlassen gewesen, wie er die Vermittlung durchführe. Er habe für die Vermittlung Regionaldirektoren eingeschaltet, die er ausgesucht, auf ihre Aufgaben vorbereitet und bei der Vermittlung laufend unterstützt habe. Für die Auswahl, Schulung und Unterstützung habe er keine Vergütung erhalten. Provisionen habe er nur erhalten, wenn der Letztvermittler tatsächlich Abschlüsse an die R-GmbH weitergeleitet habe, die von der R-GmbH angenommen worden seien. Er sei durch berufstypische Begleittätigkeiten für den Abschluss von Anteilsübertragungen zwischen der R-GmbH und dem Endkunden innerhalb einer arbeitsteilig organisierten Vertriebskette unmittelbar oder durch Einschaltung von Regionaldirektoren oder Maklern ursächlich für den Erwerb von Beteiligungen durch die Endkunden von der R-GmbH tätig geworden. Dies gelte sowohl für das Anwerben, Schulen, Überwachen und die Betreuung von Mitarbeitern als auch für die Unterstützung des Letztvermittlers bei Endkunden und für die Durchführung von Endkundenveranstaltungen. Im Rahmen der arbeitsteilig organisierten Vertriebskette habe sich die Vermittlung auf verschiedene Dienstleister aufgeteilt, wobei jeder einen eigenen Beitrag geleistet habe, der zusammen mit den übrigen Beiträgen in der Vertriebskette zum Abschluss des vermittelten Geschäfts geführt habe. Jeder einzelne Beitrag habe die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer Vermittlung erfüllt. Die Vermittlung durch die von ihm eingeschalteten Dritten in seinem Namen sei ihm und zugleich der T-AG als jeweils eigene Vermittlungsleistung zuzurechnen. Er sei auch unmittelbar "an der Front" am Absatz beim Endkunden beteiligt gewesen, da er Vermittler insbesondere bei Erstvermittlungen zum Endkunden begleitet und Veranstaltungen für Endkunden durchgeführt habe, die dann durch seine Kundengespräche zum Beteiligungserwerb geführt hätten. Im Streitjahr 2004 habe er 60 bis 70 Vertriebspartner betreut, die für seine Provision gesorgt hätten. Sein Provisionsanspruch habe sich unmittelbar gegen die R-GmbH, nicht aber gegen die T-AG gerichtet. Zumindest aufgrund eines Vertrages zugunsten Dritter habe auch eine unmittelbare Beziehung zur R-GmbH bestanden. Er sei nicht als Subunternehmer mit bloßer Sacharbeit betraut worden, wie z.B. mit der Erteilung von Informationen oder der Beratung oder der Annahme und Bearbeitung von Anträgen.

Der Kläger beantragt,
das Urteil des FG vom 21. Mai 2007 (gemeint wohl 24. April 2007), die Einspruchsentscheidung vom 12. Oktober 2005 und den Umsatzsteuerjahresbescheid 2004 vom 21. März 2007 aufzuheben.

Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

II.

Die Revision des Klägers ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO). Die Würdigung des FG, dass die Leistungen des Klägers nicht als Vermittlungsleistungen nach § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG steuerfrei sind, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

1. Steuerfrei ist nach § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG u.a. die Vermittlung von Anteilen an Gesellschaften. Die Vorschrift dient der Umsetzung von Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG). Danach ist die Vermittlung der Umsätze, die sich auf Anteile an Gesellschaften beziehen, steuerfrei. § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG ist entsprechend dieser Bestimmung richtlinienkonform auszulegen.

Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) definiert Art. 13 Teil B Buchst. d Nrn. 1 bis 5 der Richtlinie 77/388/EWG den Begriff der "Vermittlung" nicht (vgl. zuletzt Urteil vom 21. Juni 2007 C-453/05, Ludwig, BFH/NV Beilage 2007, 398, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2007, 617 Randnrn. 23 ff.). Zur Kreditvermittlung nach Nr. 1 und zur Wertpapier- und Anteilsvermittlung nach Nr. 5 dieser Bestimmung hat der EuGH aber entschieden, dass es sich bei der Vermittlung um die Tätigkeit einer Mittelsperson handelt, die nicht den Platz einer der Parteien des zu vermittelnden Vertrages über ein Finanzprodukt einnimmt und deren Tätigkeit sich von den vertraglichen Leistungen, die von den Parteien dieses Vertrages erbracht werden, unterscheidet. Zweck der Vermittlungstätigkeit ist, das Erforderliche zu tun, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen, an dessen Inhalt der Vermittler kein Eigeninteresse hat. Die Mittlertätigkeit kann darin bestehen, einer Vertragspartei Gelegenheiten zum Abschluss eines Vertrages nachzuweisen, mit der anderen Partei Kontakt aufzunehmen oder über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen zu verhandeln (EuGH-Urteil vom 13. Dezember 2001 C-235/00, CSC, Slg. 2001, I-10237, BFH/NV Beilage 2002, 35, UR 2002, 84 Randnr. 39 zu Art. 13 Teil B

Buchst. d Nr. 5 der Richtlinie 77/388/EWG, und EuGH-Urteil Ludwig in BFH/NV Beilage 2007, 398, UR 2007, 617 Randnr. 23).

2. Der Steuerfreiheit der vom Kläger erbrachten Leistungen steht nicht bereits entgegen, dass er seine Leistungen gegenüber der T-AG, nicht aber gegenüber der R-GmbH, die die Beteiligungen an die Anleger verkaufte, erbrachte und somit nicht unmittelbar durch eine der Parteien des zu vermittelnden Vertrages beauftragt wurde. Die steuerfreie Vermittlung setzt nach dem EuGH-Urteil Ludwig in BFH/NV Beilage 2007, 398, UR 2007, 617 Randnrn. 29 ff. nicht voraus, dass zwischen dem Vermittler und einer der Parteien des zu vermittelnden Vertrages ein Vertragsverhältnis besteht. Daher können auch Untervermittler, die bei der Vermittlung von Krediten ohne unmittelbare Beauftragung durch eine der beiden Parteien des abzuschließenden Kreditvertrages tätig werden, steuerfreie Vermittlungsleistungen erbringen. Aufgrund der nach den EuGH-Urteilen CSC in Slg. 2001, I-10237, BFH/NV Beilage 2002, 35, UR 2002, 84, und Ludwig in BFH/NV Beilage 2007, 398, UR 2007, 617 bestehenden Begriffsidentität bei der Vermittlung von Wertpapieren und Gesellschaftsanteilen nach Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 5 der Richtlinie 77/388/EWG und bei der Vermittlung von Krediten nach Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 1 der Richtlinie 77/388/EWG (s. oben II.1.) gilt dies auch für die Vermittlung von Umsätzen mit Gesellschaftsanteilen. Seine frühere Rechtsprechung, nach der die Untervermittlung steuerpflichtig war (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 9. Oktober 2003 V R 5/03, BFHE 203, 395, BStBl II 2003, 958), hat der Senat mit Urteil vom 20. Dezember 2007 V R 62/06 (BStBl II 2008, 641, BFH/NV 2008, 723) dementsprechend aufgegeben. Auf die Frage, ob für den Kläger ein Vertrag zugunsten Dritter vorlag, kommt es daher nicht an.

3. Im Hinblick auf die an eine steuerfreie Vermittlungsleistung ihrer Art nach zu stellenden Anforderungen gilt Folgendes:

a) Art. 13 Teil B Buchst. d Nrn. 1 bis 5 der Richtlinie 77/388/EWG enthält keine allgemeine Steuerbefreiung für Vertriebsleistungen, die dem Absatz von Finanzprodukten dienen. Die Steuerfreiheit beschränkt sich vielmehr auf die Vermittlung der in diesen Bestimmungen bezeichneten Finanzdienstleistungen. Dabei besteht nach der übereinstimmenden Vermittlungsdefinition in den EuGH-Urteilen CSC in Slg. 2001, I-10237, BFH/NV Beilage 2002, 35, UR 2002, 84, und Ludwig in BFH/NV Beilage 2007, 398, UR 2007, 617 (s. oben II.1.) die Vermittlung darin, das Erforderliche zu tun, damit zwei Parteien einen Vertrag über das jeweilige Finanzprodukt abschließen. Die Vermittlung kann in einer Nachweis-, einer Kontaktaufnahme- oder in einer Verhandlungstätigkeit bestehen. Gemeinsames Merkmal dieser

Mittlertätigkeiten ist der Bezug zu einzelnen Wertpapier- oder Anteilsumsätzen. Sowohl der Nachweis von Gelegenheiten zum Abschluss eines Vertrages als auch die Kontaktaufnahme mit der anderen Partei oder das Verhandeln über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen setzen voraus, dass sich die Mittlertätigkeit auf ein einzelnes Geschäft, das vermittelt werden soll, bezieht (BFH-Urteil in BStBl II 2008, 641, BFH/NV 2008, 723).

b) Auch aus der Freiheit des Organisationsmodells (EuGH-Urteil Ludwig in BFH/NV Beilage 2007, 398, UR 2007, 617 Rdnrn. 29 ff.) ergibt sich keine über die Vermittlung von Einzelabschlüssen hinausgehende Steuerfreiheit für Vertriebstätigkeiten allgemeiner Art. Zwar kann danach die Vermittlung in verschiedene einzelne Dienstleistungen zerfallen, die dann ihrerseits als Vermittlung steuerfrei sind. Dies gilt jedoch nach der EuGH-Rechtsprechung 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. Da somit auch Leistungen im Rahmen einer arbeitsteiligen Vermittlung als eigenständiges Ganzes die spezifischen und wesentlichen Funktionen der Vermittlung erfüllen müssen, sind sie nur steuerfrei, wenn der jeweilige Vermittler eine Mittlertätigkeit ausübt, die sich auf einzelne Wertpapier- oder Anteilsumsätze bezieht (BFH-Urteil in BStBl II 2008, 641, BFH/NV 2008, 723). Dementsprechend bejaht der EuGH im Urteil Ludwig in BFH/NV Beilage 2007, 398, UR 2007, 617 die Steuerfreiheit, wenn ein Untervermittler verbindliche Vertragsangebote einzelner Interessenten einholt und diese an den Hauptvermittler übermittelt, der sie dann nach eigener Kontrolle an das Finanzinstitut weiterleitet (EuGH-Urteil Ludwig in BFH/NV Beilage 2007, 398, UR 2007, 617 Rdnr. 10).

c) Eine weitergehende Steuerfreiheit für Leistungen, die keinen spezifischen und wesentlichen Bezug zu einzelnen Vermittlungsgeschäften aufweisen, sondern allenfalls dazu dienen, einen anderen Unternehmer, der Vermittlungsleistungen erbringt, zu unterstützen, besteht nicht. Eine Steuerfreiheit für "vertriebsunterstützende Aufgaben" wie z.B. die "Administration einer Vertriebsorganisation" ohne "Beteiligung an der konkreten einzelfallbezogenen Maklertätigkeit der angeschlossenen Vermittler" und somit für "administrative Tätigkeiten ohne ... unmittelbaren Bezug zu konkreten steuerfreien Wertpapierumsätzen" kommt entgegen Hahne (UR 2008, 271 ff.) nicht in Betracht, da dies eine über den Vermittlungsbegriff der Richtlinie 77/388/EWG hinausgehende Steuerbefreiung für allgemeine Vertriebstätigkeiten voraussetzen würde, die die Richtlinie aber nicht vorsieht. Im Übrigen reicht es für die Steuerfreiheit nicht aus, dass es sich bei der Tätigkeit um ein für die Bewirkung der steuerfreien Leistung unerlässliches Element handelt (vgl. z.B.

EuGH-Urteil vom 5. Juni 1997 C-2/95, SDC, Slg. 1997, I-3017, UR 1998, 64 Randnr. 65 zu Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 3 der Richtlinie 77/388/EWG), so dass die Steuerfreiheit lediglich vertriebsunterstützender oder administrativer Tätigkeiten nicht auf deren Unerlässlichkeit für den Eintritt des Vermittlungserfolgs gestützt werden kann. Schließlich widerspräche ein weitergehender Vermittlungsbegriff dem Erfordernis einer rechtssicheren und einfachen Anwendung des Vermittlungsbegriffs (vgl. EuGH vom 26. Juni 2003 C-305/01, MKG, Slg. 2003, I-6729 Randnr. 64 zu Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 3 der Richtlinie 77/388/EWG). Den Erfordernissen arbeitsteilig organisierter Vertriebe wird gleichwohl hinreichend Rechnung getragen, wie das EuGH-Urteil Ludwig belegt.

4. Danach war die Revision im Streitfall als unbegründet zurückzuweisen, da die Leistungen des Klägers nicht als Vermittlung steuerfrei sind. Wie das FG zutreffend entschieden hat, erfüllen die vom Kläger erbrachten Leistungen nicht die Anforderungen des Vermittlungsbegriffs.

a) Nach den für den Senat bindenden und nicht mit Revisionsrügen angegriffenen Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) war die Anwerbung, Schulung und Fortbildung sowie die Betreuung, Unterstützung, Überwachung, Koordination und Organisation der Regionaldirektoren und Abschlussvertreter, nicht aber die Teilnahme des Klägers bei Kundenveranstaltungen und an Verkaufsgesprächen mit Kunden das wesentliche und prägende Element der vom Kläger für die T-AG übernommenen Tätigkeit. Die Würdigung des FG, dass sich dies insbesondere daran zeige, dass im Streitjahr 2004 und damit im Jahr nach Beginn der Vertragsbeziehung mit der T-AG ca. 70 Untervertreter für den Kläger tätig gewesen seien und sich diese Zahl innerhalb von zwei Jahren auf ca. 700 Untervertreter verzehnfacht habe, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Der Kläger räumt selbst ein, dass er den Absatz der Fondsprodukte im Wesentlichen über die von ihm angeworbenen und geschulten Vertreter betrieb und seine Tätigkeit darin bestanden habe, Vermittler zu gewinnen und sie über die Fondsprodukte, deren Entwicklung und eine effektive Vermarktungsstrategie zu unterrichten. Der Schwerpunkt der Tätigkeit des Klägers hat daher weder darin bestanden, dem Verkäufer der Kapitalanlagen Gelegenheiten zum Abschluss von Verträgen nachzuweisen noch mit Interessenten Kontakt aufzunehmen oder Verhandlungen zu führen.

b) Der Hinweis des Klägers auf das zu § 4 Nr. 11 UStG ergangene Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 9. Oktober 2008 (BStBl I 2008, 948) mit dem der Kläger geltend macht, dass die zur Auslegung von § 4 Nr. 11 UStG geltenden Grundsätze auch bei der im Streitfall maßgeblichen

Auslegung des Vermittlungsbegriffs nach § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG zu beachten seien, vermag die Steuerfreiheit der durch den Kläger erbrachten Leistungen nach § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG nicht zu rechtfertigen.

Im Hinblick auf den eigenständigen Wortlaut von § 4 Nr. 8 Buchst. f und Nr. 11 UStG --"Vermittlung" in § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG und "Umsätze aus der Tätigkeit als" in § 4 Nr. 11 UStG--, braucht der Senat im Streitfall nicht abschließend zu entscheiden, ob und inwieweit beide Vorschriften einheitlich auszulegen sind. Zu beachten ist allerdings, dass es sich bei richtlinienkonformer Auslegung nach Art. 13 Teil B Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG bei § 4 Nr. 11 UStG um eine Steuerbefreiung für eine "Versicherungsvermittlungstätigkeit" (EuGH-Urteil vom 3. März 2005 Rs. C-472/03, Arthur Andersen, Slg. 2005, I-1719, UR 2005, 201, Randnr. 36) und damit wie bei § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG um eine Steuerbefreiung für Vermittlungsleistungen handelt.

Weiter ist zu berücksichtigen, dass bei § 4 Nr. 11 UStG Dienstleistungen wie z.B. die Festsetzung und die Auszahlung der Provisionen der Versicherungsvertreter, das Halten der Kontakte mit diesen und die Weitergabe von Informationen an die Versicherungsvertreter nicht zu den Tätigkeiten eines Versicherungsvertreters gehören (EuGH-Urteil Arthur Andersen in Slg. 2005, I-1719, UR 2005, 201 Randnr. 35). Ist insbesondere das Halten der Kontakte mit Versicherungsvertretern und die Weitergabe von Informationen an diese somit nicht steuerfrei, gilt dies auch für die Betreuung, Schulung und Überwachung von Versicherungsvertretern. Derartige Leistungen sind nach dem Senatsurteil vom 9. Juli 1998 V R 62/97 (BFHE 187, 56, BStBl II 1999, 253), an dem insoweit auch unter Berücksichtigung der EuGH-Rechtsprechung weiter festzuhalten ist, nur steuerfrei, wenn der Unternehmer, der die Leistungen der Betreuung, Überwachung oder Schulung übernimmt, durch Prüfung eines jeden Vertragsangebots mittelbar auf eine der Vertragsparteien einwirken kann, wobei, wie das BMF in seinem Schreiben in BStBl I 2008, 948 zutreffend anmerkt, auf die Möglichkeit, eine solche Prüfung im Einzelfall durchzuführen, abzustellen ist.

Soweit sich aus dem BMF-Schreiben in BStBl I 2008, 948 weitergehend ergibt, dass Betreuung, Überwachung oder Schulung von nachgeordneten selbständigen Vermittlern auch dann steuerfrei sein sollen, wenn bei "Verwendung von Standardverträgen und standardisierten Vorgängen ... der Unternehmer durch die einmalige Prüfung und Genehmigung der Standardverträge und standardisierten Vorgänge mittelbar auf eine der Vertragsparteien einwirken kann", schließt sich der Senat dem nicht an, da es sich insoweit um Leistungen handelt,

die im Schwerpunkt durch nach der EuGH-Rechtsprechung steuerpflichtige Leistungselemente geprägt werden, die im Halten der Kontakte mit Versicherungsvertretern und in der Weitergabe von Informationen an diese bestehen. Auch bei einer unterstellten einheitlichen Auslegung von § 4 Nr. 8 Buchst. f und Nr. 11 UStG kann der Kläger daher die Steuerfreiheit seiner Leistungen nicht auf das BMF-Schreiben in BStBl I 2008, 948 stützen.

c) Liegt keine Vermittlungstätigkeit vor, kann sich die Steuerfreiheit der Vermittlung auch nicht aus einer von Vermittlungserfolgen abhängigen Vergütungsregelung ergeben (BFH-Urteil vom 6. Dezember 2007 V R 66/05, BStBl II 2008, 638, BFH/NV 2008, 716). Unerheblich ist daher, dass die Höhe des Entgelts für die Tätigkeit des Klägers davon abhing, in welchem Umfang die betreffenden Untervermittler und Abschlussvertreter auch tatsächlich dauerhafte und bestandskräftige Vertragsabschlüsse herbeiführten.