Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

2. Juli 2020*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Befreiungen – Art. 135 Abs. 1 Buchst. g – Befreiung der Verwaltung von Sondervermögen – Einheitliche Leistung, die für die Verwaltung von Sondervermögen und anderen Fonds verwendet wird“

In der Rechtssache C-231/19

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Obergericht [Steuer- und Chancerykammer], Vereinigtes Königreich) mit Entscheidung vom 15. März 2019, beim Gerichtshof eingegangen am 15. März 2019, in dem Verfahren

BlackRock Investment Management (UK) Ltd

gegen

Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J.-C. Bonichot (Berichterstatter), der Richter M. Safjan und L. Bay Larsen, der Richterin C. Toader und des Richters N. Jääskinen,

Generalanwalt: P. Pikamäe,

Kanzler: C. Strömholm, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 18. Dezember 2019,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– der BlackRock Investment Management (UK) Ltd, vertreten durch N. Skerrett, Solicitor, L. Poots, Barrister, und A. Hitchmough, QC,

– der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch Z. Lavery und F. Shibli als Bevollmächtigte im Beistand von R. Hill, Barrister,

– der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Lozano Palacios und R. Lyal als Bevollmächtigte,

* Verfahrenssprache: Englisch.

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 11. März 2020

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der BlackRock Investment Management (UK) Ltd (im Folgenden: BlackRock) und den Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Steuer- und Zollverwaltung, Vereinigtes Königreich, im Folgenden: Finanzverwaltung) wegen deren Weigerung, BlackRock die in Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Mehrwertsteuerbefreiung zu gewähren.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 1 Abs. 2 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Bei allen Umsätzen wird die Mehrwertsteuer, die nach dem auf den Gegenstand oder die Dienstleistung anwendbaren Steuersatz auf den Preis des Gegenstands oder der Dienstleistung errechnet wird, abzüglich des Mehrwertsteuerbetrags geschuldet, der die verschiedenen Kostenelemente unmittelbar belastet hat."

4 In Art. 2 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie heißt es:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

…

c) Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt;

…"

5 Titel IX („Steuerbefreiungen") der Mehrwertsteuerrichtlinie umfasst die Art. 131 bis 166.

6 Art. 131 in Kapitel 1 („Allgemeine Bestimmungen") dieses Titels der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Die Steuerbefreiungen der Kapitel 2 bis 9 werden unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften und unter den Bedingungen angewandt, die die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung dieser Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbrauch festlegen."

7 Art. 135 Abs. 1 in Titel IX Kapitel 3 („Steuerbefreiungen für andere Tätigkeiten“) der Mehrwertsteuerrichtlinie sieht vor:

„Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

…

g) die Verwaltung von durch die Mitgliedstaaten als solche definierten Sondervermögen;

…“

8 Art. 196 der Mehrwertsteuerrichtlinie in der durch die Richtlinie 2008/8/EG des Rates vom 12. Februar 2008 geänderten Fassung bestimmt:

„Die Mehrwertsteuer schuldet der Steuerpflichtige oder die nicht steuerpflichtige juristische Person mit einer Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, für den/die eine Dienstleistung nach Artikel 44 erbracht wird, wenn die Dienstleistung von einem nicht in diesem Mitgliedstaat ansässigen Steuerpflichtigen erbracht wird.“

Recht des Vereinigten Königreichs

9 Section 31(1) des Value Added Tax Act 1994 (Mehrwertsteuergesetz 1994) bestimmt: „Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen sind von der Steuer befreit, wenn sie unter eine derzeit in Anhang 9 … genannte Kategorie fallen.“

10 Gruppe 5 dieses Anhangs, die sich auf den Finanzbereich bezieht, sieht die Befreiung u. a. der Verwaltungsdienstleistungen einer Liste bestimmter Investmentfonds und Fondstypen vor. Nach den Erläuterungen des vorlegenden Gerichts sind dies die Fonds und Fondstypen, die im Vereinigten Königreich als Sondervermögen zu betrachten sind.

Sachverhalt des Ausgangsrechtsstreits und Vorlagefrage

11 BlackRock ist das vertretungsberechtigte Mitglied einer im Vereinigten Königreich ansässigen Mehrwertsteuergruppe, zu der Unternehmen gehören, die als Fondsverwalter tätig sind.

12 BlackRock verwaltet Sondervermögen sowie andere Fonds; Erstere stellen jedoch sowohl hinsichtlich der Anzahl als auch hinsichtlich des Wertes der verwalteten Kapitalanlagen nicht den überwiegenden Teil der verwalteten Fonds dar.

13 Für die Verwaltung aller dieser Fonds erhält BlackRock Dienstleistungen von der BlackRock Financial Management Inc. (im Folgenden: BFMI), einer zur selben Unternehmensgruppe gehörenden Gesellschaft amerikanischen Rechts. Diese Dienstleistungen werden durch eine Softwareplattform namens Aladdin erbracht und bestehen aus einer Kombination aus Hardware, Software und menschlicher Eingabe. Aladdin bietet den Portfolioverwaltern Marktanalysen sowie Leistungs- und Risikoüberwachung zur Unterstützung beim Treffen von Anlageentscheidungen an, überwacht die Einhaltung der Rechtsvorschriften und ermöglicht es, Handelsentscheidungen umzusetzen. Nach dem Vorabentscheidungsersuchen handelt es sich um eine einheitliche Leistung unabhängig davon, welche Fonds verwaltet werden.

14 Da BMFI nicht im Vereinigten Königreich ansässig ist, entrichtet BlackRock die Mehrwertsteuer gemäß Art. 196 der Mehrwertsteuerrichtlinie im Rahmen der Regelung der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft.

15 Für den Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Januar 2013 waren die für die Verwaltung der Sondervermögen verwendeten Dienstleistungen nach Auffassung von BlackRock gemäß Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie von der Mehrwertsteuer zu befreien, so dass sie die Steuer nur auf die für die Verwaltung der anderen Fonds verwendeten Dienstleistungen entrichtete; der Wert dieser Dienstleistungen wurde als Anteil dieser Fonds an der Gesamtsumme der verwalteten Fonds ermittelt.

16 Die Finanzverwaltung war mit diesem Vorgehen nicht einverstanden und erließ Nacherhebungsbescheide für den genannten Zeitraum. Diese Bescheide wurden von BlackRock beim First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Gericht erster Instanz [Kammer für Steuersachen], Vereinigtes Königreich) angefochten, das die Klage abwies.

17 BlackRock legte gegen dieses Urteil Rechtsmittel bei dem vorlegenden Gericht ein.

18 Vor diesem Gericht macht BlackRock geltend, ihre Verwendung von Aladdin müsse jedenfalls für die Sondervermögen betreffenden Verwaltungsleistungen steuerfrei sein; der Wert dieser Leistungen lasse sich nach deren Anteil an der Gesamtsumme der verwalteten Fonds bestimmen. Die Finanzverwaltung trägt hingegen vor, alle Leistungen, die BlackRock durch die Softwareplattform Aladdin erhalte, seien zu besteuern, da diese Gesellschaft überwiegend Fonds verwalte, die keine Sondervermögen seien.

19 Unter diesen Umständen hat das Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Obergericht [Steuer- und Chancerykammer], Vereinigtes Königreich) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Ist bei richtiger Auslegung von Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 2006/112 in Fällen, in denen eine einheitliche Verwaltungsdienstleistung im Sinne dieses Artikels von einem außenstehenden Anbieter an einen Fondsverwalter erbracht wird und von diesem Fondsverwalter sowohl für die Verwaltung von Sondervermögen als auch für die Verwaltung von Fonds, die keine Sondervermögen sind (andere Fonds), verwendet wird,

a) diese einheitliche Leistung einem einheitlichen Steuersatz zu unterwerfen? Falls ja, wie ist dieser einheitliche Steuersatz zu bestimmen? Oder

b) ist die Gegenleistung für diese einheitliche Leistung nach Maßgabe der Verwendung der Verwaltungsdienstleistungen aufzuteilen (z. B. nach Maßgabe der Höhe des verwalteten Vermögens in den Sondervermögen bzw. den anderen Fonds), um einen Teil der einheitlichen Leistung als steuerfrei und einen Teil als steuerpflichtig zu behandeln?

Zur Vorlagefrage

20 Mit seiner Vorlagefrage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen ist, dass eine einheitliche Verwaltungsdienstleistung, die durch eine Softwareplattform eines außenstehenden Anbieters an eine Fondsverwaltungsgesellschaft erbracht wird, die sowohl Sondervermögen als auch andere Fonds verwaltet, unter die in dieser Bestimmung vorgesehene Mehrwertsteuerbefreiung fällt, und, wenn ja, wie diese Befreiung anzuwenden ist.

21 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs sind die in Art. 135 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen autonome unionsrechtliche Begriffe, die eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems verhindern sollen (Urteil vom 25. Juli 2018, DPAS, C-5/17, EU:C:2018:592, Rn. 28 und die dort angeführte Rechtsprechung).

22 Außerdem sind die Begriffe, mit denen die in Art. 135 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen umschrieben sind, eng auszulegen, da diese Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 19. Dezember 2018, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, Rn. 37). Hieraus folgt, dass eine Dienstleistung, wenn sie nicht unter die in der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Befreiungen fällt, gemäß Art. 2 Abs. 1 Buchst. c dieser Richtlinie der Mehrwertsteuer unterliegt (Urteil vom 10. April 2019, PSM „K“, C-214/18, EU:C:2019:301, Rn. 43).

23 Zunächst ist zu der Frage, ob die durch die Softwareplattform Aladdin von BFMI an BlackRock erbrachte Dienstleistung als einheitliche Leistung anzusehen ist, darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung zwar jeder Umsatz in der Regel im Hinblick auf die Mehrwertsteuer als eigene, selbständige Leistung zu betrachten ist, wie sich aus Art. 1 Abs. 2 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie ergibt, ein Umsatz, der eine wirtschaftlich einheitliche Leistung darstellt, im Interesse eines funktionierenden Mehrwertsteuersystems aber nicht künstlich aufgespalten werden darf. Deshalb liegt eine einheitliche Leistung dann vor, wenn zwei oder mehr Einzelleistungen oder Handlungen des Steuerpflichtigen für den Kunden so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre (Urteil vom 18. Januar 2018, Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, Rn. 22 und die dort angeführte Rechtsprechung).

24 Im vorliegenden Fall geht, wie der Generalanwalt in Nr. 51 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, aus den dem Gerichtshof insbesondere in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Unterlagen hervor, dass der Wert der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Dienstleistung nach Ansicht ihrer Empfänger hauptsächlich in der kombinierten Nutzung der verschiedenen Funktionen der Softwareplattform Aladdin besteht, so dass wohl davon auszugehen ist, dass diese Dienstleistung, ungeachtet der vielfältigen Einzelleistungen und Handlungen für die Empfänger, eine untrennbare wirtschaftliche Leistung bildet.

25 Es ist jedoch nicht Sache des im Rahmen von Art. 267 AEUV angerufenen Gerichtshofs, den Sachverhalt des Ausgangsrechtsstreits zu beurteilen, da diese Beurteilung in die alleinige Zuständigkeit des vorlegenden Gerichts fällt. Die Aufgabe des Gerichtshofs ist darauf beschränkt, diesem eine für die Entscheidung des bei ihm anhängigen Rechtsstreits sachdienliche Auslegung des Unionsrechts zu geben (Urteile vom 13. Oktober 2005, Parking Brixen, C-458/03, EU:C:2005:605, Rn. 32, und vom 21. Mai 2015, Kansaneläkelaitos, C-269/14, nicht veröffentlicht, EU:C:2015:329, Rn. 25).

26 Im vorliegenden Fall ergibt sich allerdings aus dem Wortlaut der Vorlagefrage, dass das vorlegende Gericht die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Dienstleistung als „eine einheitliche Leistung“ betrachtet.

27 Deshalb ist diese Dienstleistung für die Beantwortung der Vorlagefrage als einheitliche Leistung anzusehen.

28 Erstens ist darauf hinzuweisen, dass der Begriff „einheitliche Leistung“ in der Rechtsprechung des Gerichtshofs zwei Fallkonstellationen erfassen kann, wie der Generalanwalt in Nr. 42 seiner Schlussanträge ausgeführt hat.

29 Zum einen liegt eine einheitliche Leistung dann vor, wenn ein oder mehrere Teile als die Hauptleistung, andere Teile dagegen als Nebenleistungen anzusehen sind, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilen. Insbesondere ist eine Leistung 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 (Urteile vom 25. Februar 1999, CPP, C-349/96, EU:C:1999:93, Rn. 30, sowie vom 18. Januar 2018, Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, Rn. 23 und die dort angeführte Rechtsprechung).

30 Zum anderen können die untrennbaren Bestandteile der einheitlichen Leistung auch als gleichrangig anzusehen sein, weshalb nicht davon ausgegangen werden kann, dass der eine als Hauptleistung und der andere als Nebenleistung anzusehen ist (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 19. Juli 2012, Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, Rn. 27).

31 Nach Auffassung des Vereinigten Königreichs von Großbritannien und Nordirland besteht die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Leistung aus zwei Bestandteilen, wobei Nebenbestandteil die Erbringung von Dienstleistungen für die Verwaltung der Sondervermögen und Hauptbestandteil die Erbringung von Dienstleistungen für die Verwaltung der anderen Fonds sei. Das Vereinigte Königreich schließt daraus, dass der Nebenbestandteil der steuerlichen Behandlung des Hauptbestandteils folgen und somit ohne Inanspruchnahme der in Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Befreiung wie die Dienstleistungen der Verwaltung der anderen Fonds besteuert werden müsse.

32 In Wirklichkeit gelingt es dem Vereinigten Königreich jedoch nicht, einen Haupt- und einen Nebenbestandteil der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Leistung zu differenzieren, sondern es unterscheidet lediglich zwei Verwendungen aller durch die Softwareplattform Aladdin angebotenen Dienstleistungen, wobei die eine in der Verwaltung der Sondervermögen und die andere in der Verwaltung der anderen Fonds besteht.

33 Darüber hinaus geht aus der Vorlageentscheidung nicht hervor, dass es möglich wäre, innerhalb der durch eine Softwareplattform erbrachten Leistung wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Haupt- und Nebenleistungen zu unterscheiden. Die Dienstleistungen der Marktanalyse, Leistungsüberwachung, Risikobewertung, Überwachung der Einhaltung der Vorschriften und Durchführung der Transaktionen entsprechen aufeinanderfolgenden Etappen, die auch alle für die Durchführung der Wertpapiertransaktionen unter guten Bedingungen erforderlich sind. Deshalb stellt sich eine solche Leistung als einheitliche Leistung dar, die aus verschiedenen gleichbedeutenden Bestandteilen besteht.

34 Der Gerichtshof hat außerdem bereits entschieden, dass die Leistung der Portfolioverwaltung eine einheitliche Leistung ist, die aus einer Leistung der Analyse und Beaufsichtigung des Vermögens des Anlegers und einer Leistung des Kaufs und Verkaufs von Wertpapieren besteht, die auch beide für die Erbringung der Gesamtleistung unerlässlich sind (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 19. Juli 2012, Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, Rn. 26 und 27).

35 Zweitens leitet sich gerade aus der Einstufung eines aus mehreren Bestandteilen bestehenden Umsatzes als einheitliche Leistung ab, dass dieser Umsatz ein und demselben Mehrwertsteuersatz unterliegen muss. Würde den Mitgliedstaaten die Möglichkeit eingeräumt, auf die einzelnen Bestandteile einer einheitlichen Leistung die verschiedenen für diese Bestandteile geltenden Mehrwertsteuersätze anzuwenden, führte dies nämlich zu einer künstlichen Aufspaltung der Leistung und könnte die Funktionalität des Mehrwertsteuersystems beeinträchtigen (Urteil vom 18. Januar 2018, Stadion Amsterdam, C-463/16, EU:C:2018:22, Rn. 26 und die dort angeführte Rechtsprechung).

36 BlackRock hält diese allgemeine Regel jedoch im Ausgangsrechtsstreit für nicht anwendbar. Die Regel stehe zwar einer unterschiedlichen steuerlichen Behandlung der einzelnen Bestandteile einer einheitlichen Leistung entgegen, sie stelle aber kein Hindernis dafür dar, dass eine einheitliche Leistung steuerlich unterschiedlich behandelt werde, je nachdem wie sie verwendet werde. Darüber hinaus sei eine unterschiedliche steuerliche Behandlung von Dienstleistungen, je nachdem wie sie verwendet würden, vom Gerichtshof in den Rn. 53 und 54 des Urteils vom 4. Mai 2017, Kommission/Luxemburg (C-274/15, EU:C:2017:333), zugelassen worden.

37 Dieses Urteil ist jedoch für das Ausgangsverfahren nicht relevant.

38 In dem Urteil hat sich der Gerichtshof nämlich zu einer Rüge geäußert, mit der ein Verstoß gegen Art. 132 Abs. 1 Buchst. f der Mehrwertsteuerrichtlinie geltend gemacht wurde. Danach sind „Dienstleistungen, die selbstständige Zusammenschlüsse von Personen, die eine Tätigkeit ausüben, die von der Steuer befreit ist oder für die sie nicht Steuerpflichtige sind, an ihre Mitglieder für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeit erbringen“, von der Steuer befreit. Die Vorschrift bestimmt somit den Geltungsbereich der mit ihr vorgesehenen Mehrwertsteuerbefreiung, je nachdem wie die betreffenden Dienstleistungen verwendet werden. Sie sieht daher eine differenzierte steuerliche Behandlung nach Maßgabe dieser Verwendung vor, wie der Gerichtshof in dem oben genannten Urteil entschieden hat.

39 Die Befreiung im Sinne von Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt sich dagegen nur nach der Art der betreffenden Leistung, im vorliegenden Fall der Verwaltung von Sondervermögen. Nach dem Wortlaut dieser Bestimmung darf die steuerliche Behandlung einer einheitlichen Leistung deshalb nicht nach Maßgabe ihrer Verwendung aufgespalten werden.

40 Demnach ist eine einheitliche Leistung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende nach der in Rn. 35 des vorliegenden Urteils genannten Regel steuerlich einheitlich zu behandeln.

41 Drittens ist zu beurteilen, ob sich die einheitliche steuerliche Behandlung dieser Leistung nach der Art der überwiegend verwalteten Fonds zu richten hat. Das vorlegende Gericht zieht nämlich die Möglichkeit in Erwägung, dass alle Leistungen, die BlackRock durch die Softwareplattform Aladdin erhält, besteuert werden, da diese Leistungen überwiegend für die Verwaltung von Fonds verwendet werden, die keine Sondervermögen sind. Umgekehrt müssten nach dieser Logik alle Leistungen mehrwertsteuerfrei sein, wenn BlackRock überwiegend Sondervermögen verwalten würde.

42 Zum einen kann diese Lösung jedoch nicht auf die Rechtsprechung zu zusammengesetzten Leistungen, die aus einem Hauptbestandteil, der für die steuerliche Behandlung der Leistung maßgeblich ist, und einem dem Hauptbestandteil steuerlich gleichgestellten Nebenbestandteil bestehen, gestützt werden. Wie in Rn. 32 des vorliegenden Urteils ausgeführt, ist im vorliegenden Fall nämlich keine mit einer Nebenleistung verbundene Hauptleistung gegeben.

43 Zum anderen hat der Gerichtshof zu Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 6 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. 1977, L 145, S. 1), dessen Wortlaut in Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie im Wesentlichen unverändert übernommen wurde, entschieden, dass die Verwaltung der Sondervermögen im Sinne dieser Bestimmung durch die Art der erbrachten Dienstleistungen und nicht durch den Erbringer oder Empfänger der Leistung definiert wird (Urteil vom 4. Mai 2006, Abbey National, C-169/04, EU:C:2006:289, Rn. 66).

44 Die Anwendung eines einheitlichen Steuersatzes nach Maßgabe der Hauptverwendung der durch eine Softwareplattform wie die Softwareplattform Aladdin erbrachten Dienstleistungen könnte nämlich dazu führen, anderen Fonds die Steuerbefreiung der Verwaltung von Sondervermögen zu gewähren. In diesem Fall könnte ein Verwalter, der hauptsächlich Sondervermögen verwaltet, die Steuerbefreiung der Leistungen für seine gesamte Tätigkeit der Verwaltung von Fonds, auch anderer Fonds als Sondervermögen, in Anspruch nehmen.

45 Diese Folge stünde im Widerspruch zu der – entsprechend den Ausführungen in Rn. 22 des vorliegenden Urteils – engen Auslegung der in Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Steuerbefreiung wie auch der übrigen Steuerbefreiungen gemäß Art. 135 Abs. 1 der Richtlinie.

46 Deshalb kann sich die steuerliche Behandlung der Dienstleistung unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens nicht nach der Art der von der betreffenden Gesellschaft überwiegend verwalteten Fonds richten.

47 Viertens hat der Gerichtshof entschieden, dass die von einem außenstehenden Verwalter erbrachten Dienstleistungen nur dann als im Sinne dieser Bestimmung von der Steuer befreite Umsätze qualifiziert werden können, wenn sie ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes bilden, das die spezifischen und wesentlichen Funktionen der Verwaltung von Sondervermögen erfüllen soll (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 4. Mai 2006, Abbey National, C-169/04, EU:C:2006:289, Rn. 70 und 71, sowie vom 7. März 2013, GfBk, C-275/11, EU:C:2013:141, Rn. 21).

48 Im vorliegenden Fall nehmen die Parteien des Ausgangsverfahrens übereinstimmend an, dass die in Rede stehende Dienstleistung zum Zweck der Verwaltung von Anlagen unterschiedlicher Art konzipiert worden sei und insbesondere gleichermaßen für die Verwaltung von Sondervermögen und die Verwaltung anderer Fonds verwendet werden könne. Deshalb kann diese Dienstleistung nicht als für die Verwaltung von Sondervermögen spezifisch angesehen werden.

49 Eine Dienstleistung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende erfüllt daher nicht die Voraussetzungen für die in Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Steuerbefreiung.

50 Diese Schlussfolgerung kann nicht durch das Vorbringen von BlackRock in Frage gestellt werden, das sich auf den Grundsatz der steuerlichen Neutralität stützt, wonach die Wirtschaftsteilnehmer in der Lage sein müssen, das Organisationsmodell zu wählen, das ihnen, rein wirtschaftlich betrachtet, am besten zusagt, ohne Gefahr zu laufen, dass ihre Umsätze von der in Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehenen Befreiung ausgeschlossen werden (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 4. Mai 2006, Abbey National, C-169/04, EU:C:2006:289, Rn. 68).

51 Da der Grundsatz der steuerlichen Neutralität eine Auslegungsregel für die Mehrwertsteuerrichtlinie und keine gegenüber den Bestimmungen dieser Richtlinie höherrangige Norm ist, kann er es nämlich nicht erlauben, den Geltungsbereich einer Befreiung auszuweiten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 19. Juli 2012, Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, Rn. 45) und demnach Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Mehrwertsteuerrichtlinie auf eine Leistung wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende anzuwenden, die dessen Voraussetzungen nicht erfüllt.

52 Nach alledem ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 2006/112 dahin auszulegen ist, dass eine einheitliche Verwaltungsdienstleistung, die durch eine Softwareplattform eines außenstehenden Anbieters an eine Fondsverwaltungsgesellschaft erbracht wird, die sowohl Sondervermögen als auch andere Fonds verwaltet, nicht unter die in dieser Bestimmung vorgesehene Steuerbefreiung fällt.

Kosten

53 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt:

Art. 135 Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass eine einheitliche Verwaltungsdienstleistung, die durch eine Softwareplattform eines außenstehenden Anbieters an eine Fondsverwaltungsgesellschaft erbracht wird, die sowohl Sondervermögen als auch andere Fonds verwaltet, nicht unter die in dieser Bestimmung vorgesehene Steuerbefreiung fällt.

Unterschriften