

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl, über die Beschwerde der Firma bfadr, vertreten durch Herrn Dr. Ferdinand Jenni, Steuerberater, 6850 Dornbirn, Jahngasse 18, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 22.9.2011, St.Nr. XXX/XXXX, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2005 bis 2009 sowie gegen Umsatzsteuer 2005 bis 2009:

I. zu Recht erkannt:

1. Den Beschwerden gegen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich Umsatzsteuer 2005 bis 2009 wird stattgegeben.
2. Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof gegen das Erkenntnis betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

II. den Beschluss gefasst:

1. Die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2009 werden gemäß § 261 Abs 2 BAO als gegenstandslos erklärt.
2. Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof gegen diesen Beschluss ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Tz 1 des **Betriebsprüfungsberichtes vom 20.9.2011** hat folgenden Wortlaut:

„Tz. 1 Franchiseerlöse

Die Abgabepflichtige unterhält ein Franchisesystem. Diesbezügliche Erlöse wurden bislang - analog zu den übrigen Erlösen - als unecht steuerbefreite Umsätze gemäß § 6 Abs. 1 Z. 13 behandelt. Der steuerliche Vertreter der Abgabepflichtigen ist der Ansicht, dass es sich hierbei um eine Nebenleistung handle, welche das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung teile. Die hauptsächliche Tätigkeit der GmbH besteht in der Erbringung von Wertpapierdienstleistungen sowie in der Tätigkeit als Versicherungsmakler.

Dem erstmalig im Zuge der Prüfung vorgelegten Haupt-Franchise-Vertrag ist unter Punkt Viertens zu entnehmen, dass die von der Abgabepflichtigen im Rahmen des Franchisevertrages erbrachten Leistungen insbesondere sind:

Die Zurverfügungstellung:

- *eines Mitnutzungsrechtes der Markenbezeichnung,*
- *der zur Ausübung notwendigen Konzessionen und Gewerbeberechtigungen,*
- *des Unternehmenskonzeptes,*
- *des Beratungsmaterials,*
- *des Computerprogramms,*
- *die Durchführung von Werbemaßnahmen, etc.*

Laut Aussage des Geschäftsführers A werden die Erlöse der Franchisenehmer zentral verwaltet, abgerechnet und nach Abzug des Franchiseentgelts an die Franchisenehmer weitergeleitet. Neben den in der GuV als Franchiseerlöse ausgewiesenen Beträgen waren dies 15% von sämtlichen, für die Franchisenehmer vereinnahmten Entgelten.

Eine Teilung der unternehmerischen Leistung ist möglich. Die Abrechnung der Franchiseentgelte muss nicht zwingend bei der GmbH verbleiben, sondern kann etwa auch durch einen Dritten erfolgen. Damit ist keine Einheitlichkeit der Leistung gegeben. Die Beantwortung der Frage, ob es sich bei einer Leistung um eine Haupt- oder eine Nebenleistung handelt, ist eng mit der Möglichkeit der Teilbarkeit einer Leistung verbunden und ist im Ergebnis gleich zu beurteilen.

Nach herrschender Lehre sind obgenannte, klassisch franchisetypische Leistungen sämtlich als solche iSd § 3a Abs. 14 UStG 1994 zu werten und stellen somit eigenständige Leistungen dar.

Die unechte Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z. 13 UStG kommt unstrittig für die Erlöse als Wertpapierdienstleister bzw. Versicherungsmakler zum Tragen, jedoch kann das Einbehalten einer Franchisegebühr von den vereinnahmten Entgelten aus oben genannten Gründen nicht dazu führen, dass das Franchise zu einer Nebenleistung wird, die umsatzsteuerlich das Schicksal der Umsätze aus der Tätigkeit als Wertpapierdienstleister und Versicherungsmakler teilt.

Die Franchiseerlöse waren somit mit dem Normalsteuersatz der Umsatzbesteuerung zu unterziehen.

Die Umsatzsteuer betreffend den Nachschauzeitraum 1/2010-6/2011 werden mittels Festsetzung vorgeschrieben. Für den Nachschauzeitraum 1-6/2011 werden die Franchiseerlöse mangels Buchhaltung gem. § 184 BAO mit € 7.500,- netto 20% geschätzt.“

Der Franchisevertrag hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„A) Präambel:

Die [BESCHWERDEFÜHRERIN] ist eine Beratungsgesellschaft, welche Versicherungs-, und Finanzdienstleistungen für Privatpersonen und Gewerbetreibende anbietet.

Das Leistungsangebot umfasst Vorsorgeberatung, Lohn- und Förderungsberatung, Finanzierungs- und Schuldnerberatung, Versicherungs-, Spar- und Anlageberatung. In allen-Sparten werden auch Verträge an verschiedenste Gesellschaften vermittelt.

Die BESCHWERDEFÜHRERIN ist gemäß Bescheid der Bundes-Wertpapieraufsicht vom 29.12.1999, X, zur gewerblichen Erbringung folgender Dienstleistungen berechtigt:

Beratung über Veranlagung von Kundenvermögen (§ 1 Abs. 1 Z 19 lit.a BWG),

Vermittlung von Geschäftsgelegenheiten im Rahmen der im Artikel 2 Abs. 2 lit. g der Richtlinie 93/22/EWG angeführten Schranken.

Darüber hinaus besitzt die Beschwerdeführerin die Gewerbeberechtigung des Vermögensberaters-, Hypothekar- und Privatkreditvermittlers, sowie die Gewerbeberechtigung des Versicherungsmaklers.

Zur Erreichung des Unternehmensziels hat die BESCHWERDEFÜHRERIN eine eigene Beratungssoftware und ein spezielles Marketingkonzept unter Berücksichtigung von Franchising entwickelt.

Der [Franchisenehmer] ist seit mehreren Jahren selbständiger Finanzdienstleister und als Kaufmann auf eigene Rechnung und Gefahr tätig. Der [Franchisenehmer] kennt den Unternehmenszweck der BESCHWERDEFÜHRERIN und er hat sich mit dem Franchisekonzept der BESCHWERDEFÜHRERIN, dessen Regeln und Gepflogenheiten vertraut gemacht. Mit diesem Vertrag soll nun im Rahmen der vorgenannten Konzession und Gewerbeberechtigungen ein Hauptfranchisevertrag zwischen den Vertragspartnern geschlossen werden.

B) Zweck:

Der Zweck des Vertragsverhältnisses mit dem [Franchisenehmer] besteht darin, das Unternehmenskonzept und Leistungsangebot [der Beschwerdeführerin] mittels selbständiger (Haupt-) Franchisepartner in ganz Österreich zu verbreiten, dem Namen und Markenzeichen B einen hohen Bekanntheitsgrad zu verschaffen und das Informationsniveau, die Beratungsqualität und die Angebotsvielfalt auf ein wirtschaftlich optimales Maß zu heben.

1. VERTRAGSGEGENSTAND:

1.1. Die Beschwerdeführerin gewährt dem HAUPTFRANCHISEPARTNER das Recht, bei Beratung und Betreuung von Kunden das Unternehmenskonzept der BESCHWERDEFÜHRERIN sowie im Kundenverkehr die Markenbezeichnung [...], in der Folge "VERTRAGSGEGENSTÄNDE" genannt, unter Beisetzung seines Namens zu verwenden und auf selbständiger Basis ein [...] zu betreiben.

1.2. Die fehlenden gewerberechtlichen und konzessionsrechtlichen Grundlagen werden von der Beschwerdeführerin dem [Franchisenehmer] zur Verfügung gestellt.

2. VERTRAGSGEBIET:

2.1. Das Vertragsgebiet betrifft [...], in welcher dem HF Gebietsschutz nach den in der Honortabelle geregelten Richtlinien eingeräumt wird. Unter Gebietsschutz ist zu verstehen, dass kein anderer Franchisepartner ohne Zustimmung des [Franchisenehmer] in diesem Gebiet öffentlich Werbung betreiben eine Niederlassung gründen oder geplante Kundenakquisitionen durchführen darf. Zufallsbekanntschaften und persönliche Einzelkontakte zu Kunden oder potentiellen Kunden sind davon ausgenommen. Sämtliche Rückläufe aus Werbemaßnahmen der BESCHWERDEFÜHRERIN (Internet, Messekontakte, Gewinnspiele, Direktmailings, etc.) oder direkte Kundenanfragen aus diesem Gebiet werden ausschließlich dem geschützten [Franchisenehmer] oder einem seiner FP weitergeleitet.

2.2. Während der Laufzeit des Vertrages verpflichtet sich die BESCHWERDEFÜHRERIN, vorbehaltlich Punkt 8. dieses Vertrages, keinem Dritten die Franchise im Vertragsgebiet ohne Zustimmung des [Franchisenehmer] zu gewähren. Eine Erweiterung des Vertragsgebietes ist entsprechend den Regelungen in der Honorartabelle möglich.

3. VERTRAGSPFLICHTEN DES [Franchisenehmer]:

3.1. Der [Franchisenehmer] arbeitet auf Basis dieses Vertrages als freier und selbstständiger Finanzdienstleister mit der BESCHWERDEFÜHRERIN zusammen. Er wird gegenüber Kunden als Erfüllungsgehilfe der BESCHWERDEFÜHRERIN gemäß § 1313a ABGB im Namen und auf Rechnung der BESCHWERDEFÜHRERIN tätig. Das Auftreten gegenüber Kunden unter der Verwendung der Markenbezeichnung und der Wort-Bild-Marke der BESCHWERDEFÜHRERIN durch den [Franchisenehmer] hat ausschließlich nach den jeweils aktuellen Vorlagen im [...] Intranet zu geschehen. Vertragspartner des Kunden in Bezug auf die Erbringung der Finanzdienstleistungen wird die BESCHWERDEFÜHRERIN. Der [Franchisenehmer] erhält von der BESCHWERDEFÜHRERIN eine Vollmacht sowie eine Urkunde, aus denen für Dritte deutlich hervorgeht, dass die BESCHWERDEFÜHRERIN Vertragspartner des Kunden/Dritten wird und für die ordnungsgemäße Erfüllung der Pflichten nach dem Wertpapieraufsichtsgesetz gegenüber dem Kunden entsteht. Der [Franchisenehmer] hat die Vollmacht/Urkunde unaufgefordert dem Kunden vorzuweisen.

3.2. Der [Franchisenehmer] nimmt zur Kenntnis, dass die BESCHWERDEFÜHRERIN im Sinne der Normen des WAG für den [Franchisenehmer] eine Haftungserklärung gegenüber der Aufsichtsbehörde abgibt und gegenüber den Kunden die Haftung im Rahmen der im WAG vorgesehenen, Grenzen übernimmt. Dem [Franchisenehmer] ist es darüber hinaus untersagt, namens der BESCHWERDEFÜHRERIN rechtsverbindliche Zusagen zu machen oder Vereinbarungen zu treffen. Er hat gegenüber sonstigen Personen und Institutionen (ausgenommen Kunden) insbesondere gegenüber Lieferanten, Behörden; Sozialversicherungsträgern, etc. auf eigenen Namen und auf eigene Rechnung tätig zu werden, so dass seine Selbstständigkeit nicht in Frage gestellt wird. Er kann aber in seinem Auftreten gegenüber Kunden und Lieferanten im Zusatz zu seinem Namen

ebenfalls die Markenbezeichnung [...] und die dazugehörige Wort - Bild - Marke auf seinen Firmenpapieren und Werbemitteln nach den im [...]Intranet vorgegebenen Mustern verwenden.

3.3. Der [Franchisenehmer] hat die Möglichkeit, interessierten Kunden Produkte und Dienstleistungen aus dem Angebotsprogramm der BESCHWERDEFÜHRERIN anzubieten, zu vermitteln und sie laufend zu betreuen. Der [Franchisenehmer] ist nicht zu einer Vermittlungstätigkeit verpflichtet. Die gegenständliche Vereinbarung regelt nur die Art der Vermittlung und die Vergütung bei erfolgreicher Vermittlungsleistung durch den [Franchisenehmer]. Wird jedoch durch den [Franchisenehmer] eine Vermittlungstätigkeit entfaltet, dann ist die Vermittlung zwingend über die BESCHWERDEFÜHRERIN abzuwickeln.

3.4. Der [Franchisenehmer] ist als freier und selbstständiger Vermittler bei der Ausübung seiner Tätigkeit weder an die Einhaltung einer bestimmten Arbeitszeit noch an einen bestimmten Arbeitsplatz gebunden. Er verpflichtet sich jedoch den Gebietsschutz anderer Franchisepartner der BESCHWERDEFÜHRERIN nach den in den Honorarrichtlinien und in diesem Vertrag festgelegten Regeln zu beachten. Der [Franchisenehmer] ist auch in keine betriebliche Ordnung der BESCHWERDEFÜHRERIN mit Über- und Unterordnungsbeziehungen eingegliedert. Die BESCHWERDEFÜHRERIN ist ebenso wie der [Franchisenehmer] für die Einhaltung der Wohlverhaltensregeln gemäß den §§ 11 bis 18 WAG verantwortlich.

3.5. Im Innenverhältnis ist der [Franchisenehmer] gegenüber der BESCHWERDEFÜHRERIN zum Ersatz sämtlicher Schäden verpflichtet, die der BESCHWERDEFÜHRERIN bzw. einem Kunden aus einem rechtswidrigen oder schuldhaften Verhalten des [Franchisenehmer] entstehen (siehe auch Punkt 3.14. dieses Vertrages).

3.6. Zwingende gesetzliche Vorschriften:

Nach dem österreichischen Bankwesengesetz, Wertpapieraufsichtsgesetz (WAG) und anderen einschlägigen Bestimmungen ist der [Franchisenehmer] verpflichtet, einen Nachweis über die Identität des zu vermittelnden bzw. zu betreuenden Kunden einzuholen und sich hinreichend über die Verhältnisse und Erfahrungen des Kunden zu erkundigen. Die BESCHWERDEFÜHRERIN (BESCHWERDEFÜHRERIN) ist der Bundes-Wertpapieraufsicht (BWA) gegenüber für die Einhaltung der Wohlverhaltensregeln gemäß §§ 11 bis 18 WAG durch den HF verantwortlich.

3.7. Der HF hat Kundenberatungen, Betreuungen und Vertragsvermittlungen nach den Beratungsrichtlinien der BESCHWERDEFÜHRERIN durchzuführen, sowie sein Vertragsgebiet unter Vergabe von Subfranchisen nach den Richtlinien dieses Vertrages auf- und auszubauen.

3.8. Der HF hat hierzu mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes vorzugehen, d.h. die gewerberechtlichen Bestimmungen für Vermögensberater, Makler und Handelskaufleute sowie die dazu veröffentlichten und gültigen Gesetze zu beachten

und allgemein alles in seinen Möglichkeiten stehende zu tun, um die Interessen der BESCHWERDEFÜHRERIN sicherzustellen und zu fördern.

3.9. Der HF ist insbesondere verpflichtet

3.9.1. nach den einschlägigen gesetzlichen Vorschriften, im Zuge des Kundengesprächs Informationen über die Veranlagungsziele des Kunden, Bestand und Struktur des vorhandenen Kundenvermögens, Risiko- und Bindungswilligkeit und -fähigkeit des Kunden sowie das Fachwissen, die Erfahrungen und das bisherige Anlageverhalten des Kunden einzuholen, aufzuzeichnen und die Beratungs- und Vermittlungstätigkeit auf dieser Basis individuell auf den jeweiligen Kunden abzustimmen; überdies hat der [Franchisenehmer] dem Kunden alle zweckdienlichen, zur Wahrung des Kundeninteresses erforderlichen Informationen mitzuteilen.

Im Zuge des Kundenkontaktes hat der [Franchisenehmer] dem Kunden folgende Unterlagen zu übergeben:

Produktbezogene Unterlagen, Risikohinweise betreffend Wertpapiergeschäfte sowie einen Durchschlag des abgeschlossenen Vertrages samt allgemeinen und besonderen Vertragsbedingungen, weiters, auf Wunsch des Kunden, den Namen des Gesprächspartners.

Der [Franchisenehmer] hat die Kunden sorgfältig und gewissenhaft zu betreuen, die Interessen der Kunden optimal zu wahren und Interessenskonflikte zu vermeiden, sowohl zwischen den Kunden untereinander als auch im Verhältnis zu sich, den Angestellten oder freien Mitarbeitern als auch im Verhältnis zur BESCHWERDEFÜHRERIN.

Im gemeinsamen Interesse der fachgerechten Begegnung dem Kunden gegenüber und der seriösen Geschäftsanbahnung ist der [Franchisenehmer] nur berechtigt, Verbraucher im Sinne des Konsumentenschutzgesetzes (§ 1 Abs ,I Z 2 KSchG) auf Grund einer Einladung zu Werbezwecken aufzusuchen; weiters darf der [Franchisenehmer] bei Verbrauchern i.S.d. KSchG nur dann telephonisch für die Vertragsprodukte werben, wenn ein neuer Kunde sich mit dieser Art der Information einverstanden erklärt hat oder ein bisheriger Kunde sich nicht dagegen ausgesprochen hat.

Um den vorrangigen Grundsatz der BESCHWERDEFÜHRERIN, sowie im Sinne des WG ausschließlich im Interesse des Kunden zu handeln, zu verwirklichen, ist es dem [Franchisenehmer] und dessen Mitarbeitern untersagt, dem Kunden Empfehlungen zu erteilen, die den Kundeninteressen entgegenstehen, sei es um den Markt im Eigeninteresse oder im Interesse eines Dritten zu beeinflussen oder sich oder einem Dritten einen Vermögensvorteil zu verschaffen.

Der [Franchisenehmer] ist berechtigt und verpflichtet, geeignete Vorkehrungen zur Einhaltung von Beeinträchtigungen der Kundeninteressen sowie Regeln für persönliche Transaktionen der angestellten und freien Mitarbeiter zu treffen. Im Übrigen ist bei Beratungen und Vermittlungen der Kunde immer über die gesetzlichen Bestimmungen und wirtschaftlichen Auswirkungen, welche auf die beabsichtigten Geschäftsabschlüsse Bezug

haben, aufzuklären und vor diesen Abschlüssen eine eingehende Analyse und Beratung des Kunden in der jeweiligen Sparte durchzuführen. Dabei hat sich der [Franchisenehmer] der Analysen und Beratungsprogramme [der Beschwerdeführerin] zu bedienen und auf Marktanalysen und Empfehlungen der BESCHWERDEFÜHRERIN Rücksicht zu nehmen. Vom Kunden übertragene Aufgaben sind unverzüglich und sorgfältig durchzuführen.

3.9.2. die [...] -Akademie (Aus- und Weiterbildung) zu besuchen und zu absolvieren, welche sich in theoretische und praktische Teile gliedert. Die theoretischen Teile erfolgen in der lückenlosen Teilnahme an den laufenden Seminaren und in der erfolgreichen Ablegung der Fach- und Ergänzungsprüfungen, welche von der BESCHWERDEFÜHRERIN mindestens einen Monat vorher angekündigt werden. Die praktische Ausbildung erfolgt in einem von der BESCHWERDEFÜHRERIN bekanntgegebenen HOST-Betrieb jeweils verteilt über mehrere Wochen bis zur erfolgreichen Ablegung der jeweiligen Fachprüfung.

3.9.3. dafür zu sorgen, dass sein Beratungsbüro an Wochentagen außer an Samstagen mindestens 3 Stunden täglich, jeweils zur selben Geschäftszeit, von einem qualifizierten Berater besetzt ist.

3.9.4. über die Beratungstätigkeit Kundenakten zu führen, welche Kopien des Beratungsprotokolls, sämtliche Vertragskopien (Versicherungen, Kredite, Sparverträge etc.), sowie den sonstigen Schriftenverkehr beinhalten. Diese sind 7 Jahre lang aufzubewahren. Nach Ablauf dieser Frist sind die Unterlagen dem Kunden zurück zu übermitteln. Alle Kunden- und Beratungsaufzeichnungen sind mittels des von der BESCHWERDEFÜHRERIN zur Verfügung gestellten Computerprogramms zu speichern. Der HF nimmt zur Kenntnis und bestätigt, dass sämtliche Daten, welche im Zusammenhang mit der Tätigkeit als HF in seinem PC gesammelt werden, unter der registrierten Datenverarbeitungsnummer der BESCHWERDEFÜHRERIN gespeichert werden und Alleineigentum der BESCHWERDEFÜHRERIN sind. Diese Daten dürfen nur mit schriftlicher Zustimmung der BESCHWERDEFÜHRERIN kopiert, weiterverarbeitet oder gelöscht werden.

3.9.5. zur Kenntnis zu nehmen, dass die BESCHWERDEFÜHRERIN nach dem WAG verpflichtet ist, eine interne als auch externe jährlich wiederkehrende Revision einzurichten. Der HF verpflichtet sich in diesem Zusammenhang, den Revisionsorganen und Vertretern der BESCHWERDEFÜHRERIN zu üblichen Geschäftszeiten in sämtliche mit dem Unternehmen des HF im Zusammenhang stehenden Unterlagen und Aufzeichnungen Einsicht zu gewähren und Kopien davon anfertigen zu lassen. Dazu gehören insbesondere Kundenakten, Aufzeichnungen im Rahmen der Steuererklärungspflicht, Buchhaltung und EDV-Aufzeichnungen. Weiters sind alle Dateien mit sämtlichen Beratungs- und Kundenaufzeichnungen zur Sicherung unaufgefordert zum Ende eines jeden Kalendermonates an die BESCHWERDEFÜHRERIN zu senden.

3.9.6. sowohl während" als auch nach Beendigung seiner Tätigkeit über alle bestehenden Vereinbarungen, die im Zusammenhang mit dem Franchisevertrag und der Tätigkeit der

BESCHWERDEFÜHRERIN und dem HF stehen, über Geschäftsgeheimnisse und den organisatorischen und werbetechnischen Aufbau der BESCHWERDEFÜHRERIN volles Stillschweigen gegenüber Dritten zu bewahren.

3.9.7. der HF verpflichtet sich dafür zu sorgen, dass seine Mitarbeiter und Subfranchisepartner die Bestimmungen dieses Vertrages ebenfalls einhalten.

3.9.8. der HF verpflichtet sich, sowohl während als auch 2 Jahre nach Beendigung dieses Vertragsverhältnisses sich weder unmittelbar oder mittelbar an einem anderen Unternehmen zu beteiligen, ein Unternehmen zu erwerben oder zu errichten, noch für ein anderes Unternehmen in irgendeiner Form unmittelbar oder mittelbar, selbständig oder unselbständig, tätig zu sein, welches mit der BESCHWERDEFÜHRERIN in Konkurrenz steht. Ausnahmen von diesem Konkurrenzverbot sind unter Punkt 7. dieses Vertrages geregelt. Nach Beendigung des Vertrages wird seitens der BESCHWERDEFÜHRERIN keine Unterstützung mehr gewährt und der HF darf dann auch in seiner Tätigkeit die Marken- und Handelsbezeichnung [...] allein oder In Kombination nicht mehr führen.

3.9.9. Der HF ist verpflichtet, vor Vertragsbeginn der BESCHWERDEFÜHRERIN andere berufliche Tätigkeiten bekannt zu geben und ab dem Zeitpunkt des Vertragsbeginnes keine anderen beruflichen Tätigkeiten ohne Zustimmung der BESCHWERDEFÜHRERIN aufzunehmen. Die Aufnahme einer anderen beruflichen Tätigkeit wird insbesondere dann seitens der BESCHWERDEFÜHRERIN untersagt werden, wenn diese dem Ansehen, dem Image oder dem unternehmerischen Erfolg des HF oder der BESCHWERDEFÜHRERIN schadet oder hinderlich ist.

3.9.10. der HF verpflichtet sich, vermittelte Verträge ohne zeitliche Verzögerungen nach Vertragsabschluss ausschließlich an die BESCHWERDEFÜHRERIN weiterzuleiten. Ausgenommen davon sind Finanzierungsanträge an regionale Banken. In diesem Fall sind der Beschwerdeführerin lediglich Vertragskopien nach Finanzierungszusicherung der finanzierenden Bank zu übermitteln.

Die BESCHWERDEFÜHRERIN behält sich jedoch die Zurückweisung von vom HF vermittelten Kundenanträgen vor, insofern die Antragstellung unrichtig oder unvollständig ist, auf einem Irrtum des Kunden beruht oder bei der Kundenwerbung ordentliche und seriöse Geschäftspraktiken verletzt wurden oder über die gesetzlichen Bestimmungen bzw. Geschäftsgrundlagen unrichtige Auskünfte erteilt wurden. Fakturierungen an Kunden und Produktlieferanten dürfen ausschließlich durch die BESCHWERDEFÜHRERIN erfolgen. Der HF darf keinerlei Zahlungen von Kunden oder Produktlieferanten entgegennehmen.

3.9.11 Die Verletzung von Vertragspflichten gem. Punkt 3. dieses Vertrages berechtigt die BESCHWERDEFÜHRERIN vom HF im Rahmen des Schadenersatzes volle Genugtuung zu verlangen. Ungeachtet dessen wird bei Verstößen gegen die Vertragspflichten eine Vertragsstrafe von EURO 40.000,-- (vierzigtausend EURO) vereinbart.

Über Vorliegen solcher Obliegenheitsverletzungen entscheidet das gemäß Punkt 9 dieses Vertrages festgelegte Gericht.

4. VERTRAGSPFLICHTEN DER BESCHWERDEFÜHRERIN:

4.1. Die BESCHWERDEFÜHRERIN gewährt dem HF für die Dauer des Vertragsverhältnisses nachfolgende Nutzungsrechte und Leistungen:

4.1.1. Gewährung des Mitnutzungsrechtrechtes der Markenbezeichnung nach den im [...]Intranet-festgelegten Vorlagen,

4.1.2. Bereitstellung der gewerbe- und konzessionsrechtlichen Grundlagen zur Ausübung der Dienstleistungen des Unternehmenszweckes des HF,

4.1.3. Bereitstellung des Unternehmenskonzeptes inkl. sämtlichem erforderlichen Beratungsmaterial zur Mitbenützung, wobei diese Arbeitsmittel in jedem Fall Alleineigentum der BESCHWERDEFÜHRERIN bleiben.

4.1.4.: Sämtliche für den Geschäftsbetrieb erforderlichen Unterlagen wie Geschäftspapier, Visitenkarten, Firmentafel, Stempel, Werbemittel, etc. werden von der BESCHWERDEFÜHRERIN einheitlich konzipiert, bei verschiedenen Herstellern in Auftrag gegeben und dem HF anteilmäßig in Rechnung gestellt.

4.1.5. Die BESCHWERDEFÜHRERIN verpflichtet sich, für die notwendige Ausbildung und eine laufende Weiterbildung in den angebotenen Dienstleistungsbereichen des HF zu sorgen sowie alle erforderlichen Produkt- und Marktanalysen im angebotenen Dienstleistungsbereich durchzuführen. Bei der Durchführung der Marktanalysen haben die HF insofern eine Mitwirkungspflicht, als sie neue Produkte und Erkenntnisse aus der Beratungspraxis unverzüglich an die BESCHWERDEFÜHRERIN weiterzuleiten und so allen Franchisepartnern zugänglich zu machen haben.

4.1.6. Die BESCHWERDEFÜHRERIN verpflichtet sich für überregionale Werbung und Öffentlichkeitsarbeit jährlich mind. fünf Prozent der von allen Franchisepartnern zusammen erzielten Basisumsätze aufzuwenden. Werbemaßnahmen und öffentliche Publikationen in Zeitschriften und anderen Werbeträgern oder Öffentlichkeitsarbeit, ist ausschließliche Aufgabe der BESCHWERDEFÜHRERIN, wobei der HF ein Mitspracherecht hat. Bei strittigen Fragen behält sich die BESCHWERDEFÜHRERIN die endgültige Entscheidung vor.

4.1.7. Die regionale Werbung ist von den Hauptfranchisepartnern gemeinsam mit ihren Subfranchisepartnern – auf eigene Kosten selbst durchzuführen. Dafür sind mindestens fünf Prozent der vom HF und seinen Subfranchisepartnern insgesamt erzielten Basisumsätze aufzuwenden. Um ein einheitliches Unternehmensbild in der Öffentlichkeit zu wahren, ist jede geplante Werbeaktion 10 Tage vor Veröffentlichung bzw. Redaktionsschluss der BESCHWERDEFÜHRERIN zur Genehmigung vorzulegen. Bei Uneinigkeit gilt 4.2.sinngemäß. Als Werbeaktionen gelten sämtliche Veröffentlichungen und Schriftstücke, welche an eine Mehrzahl von Personen gerichtet sind oder einer Mehrzahl von Personen zugänglich sind. Anstelle der unter Punkt 4.2 festgelegten überregionalen Werbung können die Vertragspartner aus Wirtschaftlichkeitsgründen auch vereinbaren, auf eine großflächige überregionale Werbung zu verzichten, wenn

dafür keine geeigneten Medien zur Verfügung stehen oder der Streuverlust zu hoch wäre. Stattdessen beteiligt sich die BESCHWERDEFÜHRERIN zu 50%, an den Veröffentlichungskosten der regionalen Werbemaßnahmen der HF-Partner bis zu einer jährlichen Obergrenze von 5% der erzielten Basisumsätze des HF.

4.1.8. Zur Unterstützung der Beratungstätigkeit des HF stellt die BESCHWERDEFÜHRERIN dem HF ein Computerprogramm und ein auf Internetbasis betriebenes Finanzinformationssystem ([...]Intranet) zur Mitbenützung unter nachfolgenden Bedingungen zur Verfügung:

Dem HF wird von der BESCHWERDEFÜHRERIN zur Betriebseröffnung ein zum Einsatz des Computerprogramms geeigneter Computer samt Drucker bereitgestellt. Für die ordentliche Wartung, Instandhaltung und Ersatzbeschaffung der Geräte hat der HF selbst zu sorgen. Die Wartung der zur Verfügung gestellten Programme wird von der BESCHWERDEFÜHRERIN wahrgenommen.

Die HF nehmen zur Kenntnis, dass es sich dabei um Einplatzprogramme und nicht um Mehrplatzprogramme (netzwerkfähige Programme) handelt.

Der HF nimmt zur Kenntnis, dass das Nutzungsrecht nur auf die von der BESCHWERDEFÜHRERIN zur Verfügung gestellten Programme und nur auf einen vom HF benannten Computer beschränkt ist. Es ist dem HF strengstens untersagt, auf Programmebene Veränderungen vorzunehmen, eigene Programme zu erstellen oder Fremdprogramme in den Computer einzuspeichern, welche die Betriebssicherheit der Beratungsprogramme gefährdet, sowie betriebsfremden Personen, welche nicht in einem Vertrag mit der BESCHWERDEFÜHRERIN oder in einem Dienstverhältnis mit dem HF stehen, die Benutzung der Hard- und Software zu gestatten.

Aufwendungen, die für die Erweiterung und Betreuung der Programme auf Mehrplatzsysteme anfallen, werden dem HF in Rechnung gestellt.

Für Schäden, die durch die Nichtbeachtung dieser Regelung entstehen, haftet der HF in vollem Umfang. Reparatur- und Programmierkosten, welche durch die Einspielung von Fremdprogrammen, Computerviren oder eigene Manipulationen hervorgerufen werden sind vom HF selbst zu tragen.

5. FRANCHISE GEBÜHR:

5.1. Für die Nutzung des Franchisekonzeptes, die Aus- und Weiterbildung, die Anmietung, Standortsuche und Außengestaltung des Beratungsbüros sowie für die Erstausrüstung an Hard- und Software, Beratungsunterlagen, Prospekten, etc. wird eine Vorausfranchisegebühr von EURO 14.500,-- vereinbart. Diese wurde bereits entrichtet.

5.2. Weiters zahlt der HF der BESCHWERDEFÜHRERIN für die von ihr, in diesem Vertrag bezeichneten Leistungen eine laufende Franchisegebühr. Die Höhe und Fälligkeit der laufenden Franchisegebühr ergibt sich aus der Differenz der eingenommenen Courtagen nach zentraler Abrechnung mit Kunden, Produktlieferanten, Anstalten, Firmen und Bankinstituten durch die BESCHWERDEFÜHRERIN und der gemäß gültiger

Honorartabelle an die HF weiterbezahlten Courtagen zuzüglich eines monatlich fixen Courtageanteiles in Höhe von EURO 66,-- für jedes mit der [...]Software installiertes Computerterminal. Die monatlichen Fixbeträge werden erstmals am Beginn des Monats, nach Freigabe und Einspielung der Programme in den jeweiligen Computer fällig und werden vom HF mittels Dauerauftrag separat an die BESCHWERDEFÜHRERIN überwiesen.

Für die eigene Aus- ,und Weiterbildung als auch die Aus- und Weiterbildung aller Mitarbeiter und Subfranchisepartner, entrichtet der HF, sowie alle Partner, die im Franchisesystem tätig sind, einen monatlichen Ausbildungsbeitrag von EURO 26,-- in den [...]Ausbildungsfonds. Der HF nimmt zur Kenntnis, dass mit diesem Ausbildungsbeitrag nur ein Teil der tatsächlich anfallenden Kosten für die Aus- und Weiterbildung bezahlt sind. Dieser Ausbildungsbeitrag ist für die gesamte Dauer dieses Vertrages zu bezahlen.

5.3. Sollten Finanzierungen, Darlehen, Kredite etc. an regionale Banken vermittelt werden, hat der HF dafür zu sorgen; dass die finanzierende Bank die vereinbarte Bearbeitungscourtage an die BESCHWERDEFÜHRERIN weiterleitet.

5.4. Die BESCHWERDEFÜHRERIN ist berechtigt die Honorartabelle, welche einen integrierten Bestandteil dieses Vertrages bildet, jederzeit auf Grund wirtschaftlicher Notwendigkeiten oder Erweiterungen des VERTRAGSGEGENSTANDES zu verändern oder zu ergänzen.

5.5. Die von der BESCHWERDEFÜHRERIN abgeschlossenen Gruppenhaftpflichtversicherungsverträge decken auch Haftpflichtansprüche von Kunden an den HF mit einem Selbstbehalt von EURO 3.634,-- je Schadensfall. Die dafür anfallende jährliche Versicherungsprämie (dzt. 1,16% des Jahresumsatzes, mind. EURO 200,00) wird dem HF von der BESCHWERDEFÜHRERIN jährlich in Rechnung gestellt.

6. VERTRAGSDAUER:

6.1. Dieser Vertrag beginnt mit 1.1.2003 und wird bis zum 31.12. 2008 geschlossen.

6.2. Nach Ablauf der in Punkt 1. Vereinbarten Vertragszeit verlängert sich der Vertrag jeweils um weitere 5 Kalenderjahre, wenn er nicht von einer der beiden Vertragsparteien bis 6 Monate vor Ablauf des Vertrages gekündigt wird.

7. VORZEITIGE KÜNDIGUNG:

7.1. Dem HF steht die vorzeitige Kündigung des Vertrages offen, wenn von der Beschwerdeführerin wesentliche Bestandteile des Vertrages verletzt werden und diese Vertragsverletzung nicht innerhalb-einer schriftlich gesetzten und angemessenen Nachfrist behoben wird. Die Kündigungsfrist beträgt in diesem Fall 3 Monate. Ein beiderseitiges Kündigungsrecht besteht auch dann, wenn der HF innerhalb von 24 Monaten nach Vertragsbeginn nicht mindestens einen Courtageanspruch von insgesamt EURO 36.000,-- über die gesamte Zeitperiode erzielt hat.

7.2. Der BESCHWERDEFÜHRERIN steht das Recht zur fristlosen Kündigung dieses Vertrages zu, sofern ein wichtiger Grund gegeben ist.

7.2.1 Wichtige Gründe sind insbesondere:

- *Untätigkeit des HF (unterschreiten der Mindestumsätze für Franchisepartner innerhalb eines Kalenderjahres)*
- *Verletzung von wesentlichen Bestimmungen dieses Vertrages oder einschlägigen rechtlichen Bestimmungen*
- *unseriöses Auftreten im Kundenverkehr oder in der Öffentlichkeit*
- *unseriöse Werbe- oder Beratungsmethoden*
- *(versuchte) Veräußerung oder Vermarktung des Unternehmenskonzeptes der BESCHWERDEFÜHRERIN oder deren Programme*
- *Verletzung von Verschwiegenheitspflichten*
- *Üble Nachrede über andere Franchisepartner oder über die BESCHWERDEFÜHRERIN*

7.2.2. Das Recht zur fristlosen Kündigung kann nur binnen 6 Monaten ausgeübt werden, nachdem die BESCHWERDEFÜHRERIN von den Kündigungstatsachen Kenntnis erlangt hat.

7.3. Im Fall der Vertragskündigung kann der HF einen Nachfolger vorschlagen, welcher die Zustimmung der BESCHWERDEFÜHRERIN erfordert und welcher mit der BESCHWERDEFÜHRERIN einen Franchisevertrag abschließt. Das Betriebskapital und der Kundenstock des HF kann um einen frei zu vereinbarenden Preis an diesen Nachfolger weiterverkauft werden. Die BESCHWERDEFÜHRERIN verpflichtet sich, in diesem Zusammenhang ebenfalls ein Übernahmeangebot an den HF zu richten. Der erzielte Preis gilt als Entschädigung des Ausgleichsanspruchs gemäß § 24 HVertrG und für die Einhaltung des vertraglichen Konkurrenzverbotes.

7.4. Mit dem Tag der Beendigung des Vertrages nach Punkt 7.3. hat der HF jedenfalls seinen Kundenstock, alle dazugehörigen Akten, die ihm zur Verfügung gestellten Arbeitsunterlagen und die im Rahmen der Beratungstätigkeit benutzten und den Kunden bekannten Telefonanschlüsse samt Nummern an den Nachfolger oder an die BESCHWERDEFÜHRERIN weiterzugeben.

Unter Kundenstock sind sämtliche Rechte, somit alle Provisions- als auch Folgeprovisionsansprüche und alle geführten Aufzeichnungen, Kundenakten, Daten etc; zu verstehen, welche über Kunden oder potentielle Kunden angelegt wurden.

7.5. In Abänderung von Punkt 3.11. dieses Vertrages kann der HF eine Tätigkeit in derselben Branche - in welcher Form auch immer - weiterhin ausüben und auf Wunsch auch den von ihm betreuten Kunden- und Vertragsbestand zur weiteren Betreuung übernehmen. Als Entschädigung für die Kundenübernahme, den KNOW-HOW-Transfer, die Ausbildung und die Nichteinhaltung des Konkurrenzverbotes verpflichtet sich der HF, der BESCHWERDEFÜHRERIN aus allen nach Beendigung des Vertragsverhältnisses erzielten Branchenumsätzen eine laufende Entschädigung in Höhe von 10% (zehn

Prozent) zu entrichten. Diese laufende Entschädigung ist monatlich vom HF bis spätestens 15. des Monats abzurechnen.

Im Falle der HF nach dem Ausscheiden aus diesem Franchisevertrag die gesetzliche Alterspension bezieht oder sich in einer anderen Branche betätigt und das vertraglich vereinbarte Konkurrenzverbot einhält, kann der HF bei seinem Ausscheiden die Option wählen, solche Folgeprovisionen, die er selbst aus der Vermittlung von Kapitalveranlagungen erworben hat oder künftig erwerben wird, weiterhin selbst zu beziehen, obwohl er den Kundenstock an einen Nachfolger gem. Punkt 7.3 und 7.4. abgetreten hat. Über diese Regelung ist mit seinem Nachfolger eine entsprechende Vereinbarung zu treffen und reduziert den ablösbaren Firmenwert anteilmäßig.

8. SUBFRANCHISE:

Der HF hat in seinem Vertragsgebiet die Möglichkeit, weitere Franchiseanwärter oder Subfranchisenehmer zu beschäftigen, welche einen Anwartschafts- oder Subfranchisevertrag mit dem HF und der BESCHWERDEFÜHRERIN abzuschließen haben. Voraussetzung ist jedoch, dass die nach der gültigen Honorartabelle erforderlichen Mindestumsatzgrößen erreicht und gehalten und die dafür vorgesehenen Ergänzungsprüfungen mit Erfolg abgeschlossen werden.

9. GERICHTSSTAND:

9.1. Für alle aus diesem Vertragsverhältnis resultierenden Streitigkeiten wird die ausschließliche Zuständigkeit des Landesgerichts C vereinbart.

10. BESTANDTEILE DES VERTRAGES:

10.1. Die Honorartabelle gemäß Punkt 5. dieses Vertrages, die jeweils gültigen [...]Beratungsrichtlinien, die jeweils durch den Gesetzgeber (auch im Nachhinein) festgelegten gesetzlichen Regelungen für die angebotenen Dienstleistungen, sowie die vom Franchisebeirat gefassten Beschlüsse sind und werden Bestandteile dieses Vertrages.

11. ÄNDERUNG DIESES VERTRAGES:

11.1. Mit der Unterzeichnung der vorliegenden Vereinbarung verlieren alle früheren schriftlichen oder mündlich getroffenen Vereinbarungen zwischen den Vertragsparteien ihre Rechtswirksamkeit, sowie sie sich auf den Vertrags Gegenstand beziehen.

11.2. Nebenabreden bestehen nicht.

11.3. Änderungen und/oder Ergänzungen dieses Vertrages sowie die Aufhebung des Vertrages oder von Teilen des Vertrages bedürfen ihrer Wirksamkeit der Schriftform.

11.4. Durch vom Vertrag abweichendes Verhalten werden weder vereinbarte Rechte oder Pflichten verändert oder aufgehoben noch neue Rechte und Pflichten begründet. Alle in diesem Vertrag begründeten Rechte des HF stellen höchst persönliche Rechte dar und können ohne Zustimmung der BESCHWERDEFÜHRERIN weder abgetreten noch verpfändet, noch anderweitig verwertet werden.

11.5. Die Überschriften zu den einzelnen Vorschriften dieses Vertrages dienen lediglich der besseren Orientierung und haben keinen eigenständigen Regelungsgehalt und keine rechtliche Bedeutung.

12. SELBSTÄNDIGKEIT DES HF:

Es wird ausdrücklich festgehalten, dass der HF alle Abgaben an Sozialversicherung, Pensionsversicherungen und Steuern selbst zu leisten hat und vor diesen Einrichtungen als selbständiger Unternehmer auftritt. Der HF hält diesbezüglich die BESCHWERDEFÜHRERIN jederzeit schad- und klaglos.

13. SALVATORISCHE KLAUSEL:

Die beiden Vertragsparteien erklären sich mit dem Inhalt des Vertragswerkes vollständig vertraut und einverstanden, ebenso mit der uneingeschränkten Gültigkeit des Vertragsinhaltes für eine eventuelle NACHFOLGE-BESCHWERDEFÜHRERIN. Alle in diesem Vertrag übernommenen Verpflichtungen des HF haben auch Gültigkeit für seine Mitarbeiter und der HF haftet für deren Einhaltung. Sollten einzelne Bestimmungen dieses Vertrages ungültig sein, so berührt dies nicht die Gültigkeit des gesamten Vertrages.

Die ungültige oder unwirksam gewordene Bestimmung ist vielmehr durch eine solche gültige zu ersetzen, die ihr inhaltlich und im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Zweck am nächsten kommt.“

Auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung hat das Finanzamt Bregenz das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2009 wiederaufgenommen und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2009 erlassen.

In der **Berufung vom 23.10.2011** brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

„1) Bescheide - Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Körperschafts- und Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2009:

In den Begründungen der angefochtenen Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschafts- und Umsatzsteuern für die Jahre 2005 bis 2009 wird unter Hinweis auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht die Wiederaufnahme gem. § 303 (4) BAO verfügt.

Aus dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gem. § 150 BAO für die Jahre 2005 bis 2009 wird zu TZ. 1 ausgeführt, dass -"die Abgabepflichtige ein Franchisesystem unterhält und die diesbezüglichen Erlöse - analog zu den übrigen Erlösen - als unecht befreite Umsätze gem. § 6 Abs. 1 Z 3 behandelt.

Der steuerliche Vertreter sei der Ansicht, dass es sich hierbei um eine Nebenleistung handle, welche das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung teile. Die hauptsächliche Tätigkeit der GmbH besteht in der Erbringung von Wertpapierdienstleistungen sowie in der Tätigkeit als Versicherungsmakler.

Dem erstmalig im Zuge der Prüfung vorgelegten Haupt-Franchise-Vertrag ist unter Punkt Viertens zu entnehmen, dass die von der Abgabepflichtigen im Rahmen des Franchisevertrages erbrachten Leistungen insbesondere sind:

die Zurverfügungstellung eines Mitnutzungsrechtes der Markenbezeichnung, der zur Ausübung notwendigen Konzessionen und Gewerbeberechtigungen des Unternehmenskonzeptes, des Beratungsmaterials, des Computerprogramms, die Durchführung von Werbemaßnahmen, etc.

Laut Aussage des Geschäftsführers A werden die Erlöse der Franchisenehmer zentral verwaltet, abgerechnet und nach Abzug des Franchiseentgeltes an die Franchisenehmer weitergeleitet. Neben den in der GuV als Franchiseerlöse ausgewiesenen Beträgen waren dies 15% von sämtlichen, für die Franchisenehmer vereinnahmten Entgelte.

Eine Teilung einer unternehmerischen Leistung ist möglich. Die Abrechnung der Franchiseentgelte muss nicht zwingend bei der GmbH verbleiben, sondern kann etwa auch durch einen Dritten erfolgen. Damit ist keine Einheitlichkeit der Leistung gegeben. Die Beantwortung der Frage, ob es sich bei einer Leistung um eine Haupt- oder eine Nebenleistung handelt, ist eng mit der Möglichkeit der Teilbarkeit einer Leistung verbunden und ist im Ergebnis gleich zu beurteilen.

Nach herrschender Lehre sind obgenannte, klassisch franchisetypische Leistungen sämtlich als solche iSd § 3a Abs. 14 UStG 1994 zu werten und stellen somit eigenständige Leistungen dar.

Die unechte Befreiung des § 6 Abs. 1 Z 13 UStG kommt unstrittig für die Erlöse als Wertpapierdienstleister bzw. Versicherungsmakler zum Tragen, jedoch kann das Einbehalten einer Franchisegebühr von den vereinnahmten Entgelten aus den oben genannten Gründen nicht dazu führen, dass das Franchise zu einer Nebenleistung wird, die umsatzsteuerlich das Schicksal der Umsätze aus der Tätigkeit als Wertpapierdienstleister und Versicherungsmakler teile.

Die Franchiseerlöse waren somit mit dem Normalsteuersatz der Umsatzbesteuerung zu unterziehen.

Die Wiederaufnahme der Verfahren zur Körperschafts- und Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2009 und die Festsetzung der Umsatzsteuer für 12/2010 und U 06/2011 wurde aufgrund neu hervorgekommener Tatsachen, nämlich in der Beurteilung der Franchisegebühren durch den Prüfer laut Franchisevertrag als umsatzsteuerpflichtig, verfügt.

Hiezu wird ausgeführt, dass bereits im Jahre 1999 dieselbe Frage von der GroßBP für die Jahre 1994 bis 1996 beurteilt wurde und wurden (damals) die sogenannten Franchiseerlöse als umsatzsteuerpflichtig angesehen und festgesetzt.

Nach Abschluss dieser Betriebsprüfung wurde ein aktueller Vertrag vorgelegt und die Geschäftsabwicklung mit der Betriebsprüfung besprochen.

Der damalige Leiter der GroßBP, HR D, hat nach Abschluss der Prüfung das Gesamtsystem als unecht steuerbefreit gem. § 6 (1) Z 13 UStG 1994 - alle Leistungen seien den Umsätzen aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter bzw unecht befreit gem. § 6. (1) Z 8. UStG 1994- Umsätze aus Wertpapiervermittlungen, zuzurechnen - beurteilt.

Aufgrund dieser Auskunft über diese neue Beurteilung der Umsatzsteuerpflicht der Franchiseerlöse wurde vom Steuerberater [...] das zuständige Referat des Finanzamtes Bregenz telefonisch darüber informiert, dass die Berufungswerberin (künftig BW) nach Rechtsmeinung der GroßBp ihre Umsätze bis zum Monat August 1997 noch umsatzsteuerpflichtig behandeln wird, und ab September 1997 aufgrund der Beurteilung durch die GroßBp nur mehr unecht befreite Umsätze nach den vorgenannten Gesetzesbestimmungen erzielt. Der Referatszuständige hat dies zur Kenntnis genommen, für das Jahr 1997 wurden daher für einen Teil des Jahres Franchisegebühren bis 08/1997 als USt-pflichtig behandelt, für alle weiteren Zeiträume bis heute dann nicht mehr.

Der Abgabenbehörde war somit die umsatzsteuerliche Behandlung der sog. Franchisegebühren seit 1997 bekannt und sind somit keine Tatsachen neu hervor gekommen, die eine Wiederaufnahme der Abgabenverfahren für Körperschafts- und Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2009 aus dem Grund der Nichtversteuerung von Franchiseentgelten begründen würden und wird begehrt, die angefochtenen Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer (TZ 1 des Bp-Berichtes) und Festsetzungsbescheide für U 12/2010 und 06/2011 aufzuheben.

Zum Beweis der Information der Abgabenbehörde über die USt-rechtliche Behandlung der Umsätze ab dem Monat September wird beantragt als Zeugen zu vernehmen

a) Dr. Ferdinand Jenni, Jahngasse 18, 6850 Dornbirn, und

b) den Geschäftsführer A. über die Beurteilung im Jahre 1997 der Umsätze als unecht steuerbefreit durch die GroßBp und wird vorgelegt eine Kopie eines Haupt-Franchise-Vertrages, welcher das aktuelle Vertragsverhältnis mit allen Franchise-Nehmern im Berufszeitraum abbildet.

Weiters wird bei Nichtaufhebung der vorangeführten Wiederaufnahmebescheide erhoben

2) Berufung gegen die Abgabenbescheide für Körperschaft- und Umsatzsteuer 2005 bis 2009 und Berufung gegen die USt-Festsetzungsbescheide für 12/2010 und 06/2011, und begehrt, die Umsätze aus "Franchiseentgelten - Feststellung zu Tz.1 des Betriebsprüfungsberichtes" wie bisher in den Steuererklärungen als unecht steuerbefreit iSd § 6. (1) Z 8 und 13 UStG 1994 erklärt, zu behandeln.

Unecht befreit sind gemäß § 6 (1) Z. 8. f) UStG die Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren und die Vermittlung dieser Umsätze und gemäß der Z 13 UStG 1994 die Umsätze aus der Tätigkeit als Bausparkassenvertreter und Versicherungsvertreter.

Wie von der Betriebsprüfung festgestellt, ist die Berufungswerberin in diesen Vermittlungsbereichen tätig. Gemäß dem vorgelegten Haupt-Franchise-Vertrag hat die

Berufungswerberin nach dem Konzept eines Strukturvertriebes sog. Franchise-Verträge mit selbständigen Finanzdienstleistern abgeschlossen, also für jenen Bereich, in dem auch die Berufungswerberin tätig ist.

Bei der Beurteilung abgabenrechtlicher Sachverhalte ist der wahre wirtschaftliche Gehalt heran zu ziehen.

In den Prüfungsfeststellungen des BP hingegen wurden einzelne Teilleistungen, die in einem unteilbaren Zusammenhang einer Gesamtleistung stehen, vollkommen aus dem Zusammenhang gerissen und versucht als isolierte Einzelleistungen darzustellen.

Die Berufungsweberin betreibt das Gewerbe des Versicherungsmaklers und Vermögensberaters. Sämtliche Umsätze der BW werden durch die Vermittlung von Versicherungs- oder Finanzdienstleistungsprodukten erzielt. Dazu hat die BW auch eine Konzession der Bundeswertpapieraufsicht als Wertpapiervermittlerin.

Zur Optimierung ihres Geschäftszweckes bedient sich die BW Subvermittlern, die vertraglich sowohl im Innen- wie auch Außenverhältnis und darüber hinaus auch kraft Gesetzes aufgrund der Wertpapierkonzession an die BW gebunden sind. Das heißt, die sogenannten Franchisepartner der BW treten im täglichen Geschäftsbetrieb als bloße Erfüllungsgehilfen der BW auf (Punkt 3.1 des Franchisevertrages).

Dienstleistungserbringer (Vermittler) und Vertragspartner ist sowohl gegenüber den Kunden als auch gegenüber den Versicherungsgesellschaften, Banken und anderen Geschäftspartnern ausschließlich die BW; diesen gegenüber trägt die BW auch die alleinige Haftung aus allen Gesetzesvorschriften, insbesondere auch nach den Bestimmungen des BWG und WAG.

Ausschließlich die BW erzielt durch ihre Geschäftstätigkeit für die Vertragspartner wie Banken und Versicherungsgesellschaften die Vermittlungsprovisionen.

Von diesen eingenommenen Provisionen zahlt die BW aufgrund eines internen Provisionsschemas einen Teil der Provisionen als Subprovisionen an die angebundenen Vermittler (Franchisepartner) weiter. D.h. die BW zahlt ihre Subvermittler für die Erbringung der Vermittlungsleistungen und nicht umgekehrt zahlen die Vermittler die BW, wie es die Betriebsprüfung in ihren Feststellungen darzustellen versucht.

Die von der BW erbrachten Leistungen stellen keine umsatzsteuerpflichtigen Umsätze dar. Die Begründung des Betriebsprüfungsberichtes, es handle sich bei den im Franchisevertrag aufgelisteten Pflichten der Franchisegeberin um sogenannte "Katalogleistungen" - also selbständige Dienstleistungen, die einer getrennten Verrechnung unterzogen werden könnten oder sollten, entspricht nicht der faktischen Geschäftsabwicklung der BW mit den Subvermittlern (Franchisenehmern).

Aus dem Franchisevertrag geht zweifelsfrei hervor, dass die Subvermittler (FP) ausschließlich als Erfüllungsgehilfen der BW auftreten (Punkt 3.1 Franchisevertrag), sämtliche Vermittlungen ausschließlich über die BW abwickeln und in keinem Fall - weder gegenüber den Kunden als auch gegenüber den Vertragsgesellschaften - als

Vertragspartnerin Erscheinung treten können (Punkt 3.1 bis 3.3 Franchisevertrag). Geschäftsherr, Erfüllungspflichtiger und nach beiden Seiten Haftender Makler ist ausschließlich die BW (Punkt 3.1. Franchisevertrag).

In diesem Zusammenhang stellt die BW ihren Subvermittlern lediglich eine standardgemäße Infrastruktur (EDV, Marketing, Weiterbildung, Unterstützung und Hilfe in der Abwicklung, etc.) im Rahmen ihres Vermittlungsauftrages zur Mitverwendung Verfügung.

Die Verwendung des Namens (Markenbezeichnung) der BW ist in diesem Zusammenhang sowohl kraft Gesetz (nach BWA) als auch erfüllungsbedingt für die Subvermittler verpflichtend. Die Bereitstellung der Infrastruktur zur Erzielung eines gemeinsamen geschäftlichen Zweckes - nämlich die Vermittlung von Versicherungsverträgen und Wertpapierumsätzen - kann nicht aus dem Gesamtunternehmensgegenstand (Beratungs- und Vermittlungstätigkeit im Rahmen der Versicherungs- und Finanzdienstleistungsvermittlung) herausgelöst werden.

Würde durch die BW keine Vermittlungstätigkeit im Sinne ihrer Gewerbeberechtigungen stattfinden, müsste sie auch die dafür notwendige Infrastruktur nicht bereitstellen.

Es sei erwähnt, dass dieses Geschäftsmodell (Erbringung von Vermittlungsleistungen unter Zuhilfenahme von Subvermittlern und Bereitstellung von Infrastruktur zur Abwicklung dieser Geschäfte) in Österreich von einer unendlich großen Zahl von Maklern und Finanzdienstleistern angewandt wird. Neben tausenden kleineren Betrieben sind dabei insbesondere die E GmbH, F GmbH, die G Gruppe und sämtliche Vertriebstochtergesellschaften beinahe aller österreichischen Versicherungsgesellschaften zu erwähnen.

Bei allen diesen Unternehmen werden die erzielten Umsätze (bzw. der im Unternehmen nach Weiterleitung eines Provisionsanteils an die Subvermittler verbleibende Provisionsanteil) umsatzsteuerrechtlich als unecht befreit behandelt. Es käme einer Ungleichbehandlung von Abgabepflichtigen und einer Wettbewerbsverzerrung gleich, würden diese Unternehmen obwohl im gleichen Geschäftsfeld und dem gleichen Geschäftsmodell tätig umsatzsteuerrechtlich anders behandelt als die BW.

Um eine Tätigkeit als unecht steuerbefreite Tätigkeit iSd § 6. (1) Z 8. f) und Z. 13. UStG 1994 zu werten, genügt es, wenn die Betreuung, Überwachung oder Schulung von nachgeordneten selbständigen Vermittlern (FP) übernommen wird - wie es nach dem Franchisevertrag vereinbart wird und tatsächlich durchgeführt wird. Zudem stehen der BW umfangreiche Kontroll- und auch Ablehnungsrechte der Annahme von Kundenanträgen (Pkt. 3.13 des Franchisevertrages) zu. Nach dieser Vertragsbestimmung kann die BW durch Prüfung eines jeden Kundenantrages mittelbar auf den Subvermittler (FP) einwirken; dabei genügt die Möglichkeit, eine Prüfung im Einzelfall durchzuführen. Es werden somit gestellt die Anträge,

a) den Berufungen gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Abgabenverfahren betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2007 und für das Jahr 2009

stattzugeben und diese Bescheide aufzuheben, für das Jahr 2008 die Wiederaufnahme nur betreffend der Feststellung zu Tz. 2 des BP-Berichtes vorzunehmen,

b) den Berufungen gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Abgabenverfahren betreffend die Körperschaftsteuer für die Jahre 2005 bis 2008 stattzugeben und diese Bescheide aufzuheben, für das Jahr 2009 die Wiederaufnahme nur betreffend der Feststellung zu Tz. 3 des BP-Berichtes vorzunehmen, in eventu bei Nichtstattgabe der Berufungen gegen die Wiederaufnahmebescheide

c) den Berufungen gegen die Abgabenbescheide für Körperschafts- und Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2009 (Tz. 1 des Bp-Berichtes) und gegen die Festsetzungsbescheide der Umsatzsteuer für die Zeiträume 12/2010 und 06/2011 stattzugeben und die Umsätze aus den Franchiseentgelten wie bisher erklärt als unecht steuerbefreit iSd § 6. (1) UStG 1994 zu behandeln, wodurch die Feststellungen im Bereich der Körperschaftsteuer wegfallen.“

Das Finanzamt Bregenz hat mittels **Beschwerdevorentscheidungen vom 25. Juli 2014** die Berufungen als unbegründet abgewiesen. In den Begründungen führte das Finanzamt Bregenz im Wesentlichen aus:

„Wiederaufnahme (der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer) 2005 bis 2009:

Neue Tatsachen oder Beweismittel berechtigen die Abgabenbehörde zur (amtswegigen) Wiederaufnahme des jeweiligen Verfahrens (§ 303 Abs. 4 BAO).

Sie wenden- das Berufungsbegehren ausführend- ein, dieselbe (umsatzsteuerliche Frage) sei bereits 1997 von der GBP beurteilt und (damals) die Franchiseerlöse als umsatzsteuerpflichtig bewertet worden. Nach Abschluss der Betriebsprüfung sei ein "aktueller Vertrag" vorgelegt und mit der Betriebsprüfung besprochen worden. Der damalige Leiter der GBP habe sodann das "Gesamtsystem als unecht steuerbefreit gemäß § 6 Abs. 1 Z. 13 UStG 1994 beurteilt.

In der Folge habe Dr. Jenni das zuständige Referat des Finanzamtes Bregenz telefonisch darüber informiert, „dass die Berufungswerberin nach Rechtsmeinung der GBP nur mehr unecht befreite Umsätze“ erziele. Der „Referatszuständige“ habe dies zur Kenntnis genommen.

Der Abgabenbehörde sei die umsatzsteuerliche Behandlung der Franchisegebühren seit 1997 bekannt gewesen. Neue Tatsachen seien deshalb nicht hervorgekommen.

Im Steuerakt des Finanzamtes Bregenz erliegt kein Aktenvermerk über das angeblich mit dem damaligen Referatsleiter stattgefundene Informationsgespräch. Ein 1997 „aktueller Vertrag“ ist in den Akten ebenso nicht vorhanden.

Das „Gespräch“ mit der GBP ist im gegebenen Zusammenhang irrelevant, weil die GBP damals wie auch heute unzuständig für die Lösung der Rechtsfrage (gewesen) ist; denn nur das örtlich zuständige (Betriebs-)Finanzamt kann - auch im Sinne von Treu und Glauben - materiell-rechtlich verbindlich über steuerliche Sachverhalte absprechen.

Die Einvernahme des Dr. Ferdinand Jenni als Zeuge ist deshalb untauglich für die Lösung der Rechtsfrage.

Das Hervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln ist nach herrschender Anschauung aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (VwGH vom 26.2.2013, 2009/15/0016).

Maßgebend ist der Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres (VwGH vom 28.2.2012, 2008/15/0006).

Der Haupt-Franchise-Vertrag, der dem Prüfer als Organ des Finanzamtes Bregenz im Zuge der Betriebsprüfung der Jahre 2005 bis 2009 (Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer) vorgelegt wurde, ist folglich (insbesondere im Hinblick auf dessen abgabenrechtliche Beurteilung) ein neu hervorgekommenes Beweismittel. Denn die konkrete vertragliche Gestaltung der Beziehungen der Berufungswerberin und ihrer Vertragspartner war dem Finanzamt Bregenz bis dahin - aus dem Blickwinkel der beim Finanzamt Bregenz eingereichten Abgabenerklärungen (Umsatz- und Körperschaftssteuer) nicht bekannt. Denn die umsatzsteuerliche Einstufung der getätigten Umsätze (vereinbarten Entgelte) durch die Berufungswerberin als „unecht befreit“ musste Deckung in den konkreten Vertragsmustern und deren tatsächlicher Ausgestaltung finden. Erst die Kenntnis des maßgebenden Vertragsinhaltes ermöglichte es dem Finanzamt, eine treffsichere umsatzsteuerliche Beurteilung des Sachverhaltes vorzunehmen.

Dies bedeutet: Erst die Kenntnis über die Verteilung der erzielten Umsätze der Berufungswerberin auf die "unecht umsatzsteuerbefreiten" Hauptleistungen einerseits und die selbständigen Nebenleistungen andererseits (Franchisegebühren) versetzte das Finanzamt Bregenz in die Lage, eine gesetzeskonforme Zuteilung von umsatzsteuerfreien Umsätzen einerseits und umsatzsteuerpflichtigen Leistungen andererseits konkret vorzunehmen. Diese im Rahmen der Betriebsprüfung gewonnenen Erhebungsergebnisse stellen neue Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO dar, weil die Kenntnis der für die konkrete Steuererhebung notwendigen Bemessungsgrundlagen in betraglicher Hinsicht aus dem Akteninhalt (bzw. aus den beim Finanzamt von der Berufungswerberin eingereichten Materialien) für die notwendige (rechtliche) Subsumtion nicht eruierbar waren.

Ermessen:

Die amtswegige Wiederaufnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 21.4.2005, 2000/15/0115).

Nach dem Normzweck des § 303 Abs. 4 BAO ist in der Regel dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit einzuräumen (vgl. zB VwGH 30.1.2001, 99/14/0067).

Unter dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ ist dabei das öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben zu verstehen; „Billigkeit“ bedeutet, dass die Behörde berechnete Interessen der Partei angemessen berücksichtigen muss (vgl. zB VwGH

14.3.1990, 89/13/0115, oder VwGH 21.9.1990, 89/17/0050). Die Entscheidung ist unter Beachtung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Aus der Judikatur und Literatur (vgl Ritz, BAO⁴, § 303 Tz 40ff, und die dort angeführte Rechtsprechung) ergibt sich, dass amtswegige Wiederaufnahmen grundsätzlich (vgl VwGH 12.4.1994, 90/14/0044: " ... in der Regel ... ") dann nicht zu verfügen sind, wenn die steuerlichen Auswirkungen (absolut und relativ) bloß geringfügig sind. Eine derartige Sichtweise ist insbesondere nach dem Grundsatz der Zweckmäßigkeit angezeigt, da das verwaltungsbehördliche Handeln in Form der Erstellung neuer Bescheide Kosten verursacht. Sind diese Kosten durch das erhöhte Steueraufkommen nicht (zumindest) gedeckt, erscheint die Verfügung der Wiederaufnahme und die Erlassung eines neuen Sachbescheides aus verwaltungsökonomischer Sicht nicht geboten, selbst wenn diese Sichtweise (bezogen auf den betroffenen Steuerpflichtigen) dem Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zuwiderläuft.

Aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lässt sich des Weiteren ableiten, dass die Zweckmäßigkeit lediglich anhand der steuerlichen Auswirkungen des konkreten Wiederaufnahmegrundes zu beurteilen ist und andere, nicht auf dem konkreten Wiederaufnahmegrund beruhende Auswirkungen bei dieser Prüfung nicht ausschlaggebend sind sowie bei der Anwendung von Billigkeitsüberlegungen alle Umstände des konkreten Falles und somit auch das gesamte Verhalten des Steuerpflichtigen zu beachten ist (vgl. VwGH vom 22.11.2001, 98/15/0157).

Von Bedeutung ist, dass die Berufungswerberin die Feststellungen des Finanzamtes nach durchgeführten Betriebsprüfungen negiert und die (vor allem) Franchisegebühren in den Folgejahren wiederholt als unselbständige Nebenleistungen einstuft, die das Schicksal der (umsatzsteuerbefreiten) Hauptleistung teilten. Von Relevanz ist weiters, dass die im Rahmen der Betriebsprüfung der Jahre 2005 bis 2009 gewonnenen Erkenntnisse - vor allem hinsichtlich der steuerlichen Auswirkungen - nicht als geringfügig einstuftbar sind:

2005	Erklärt	BP	2006	Erklärt	BP
KZ 000	818.001,90	803.599,67	KZ 000	908.245,93	899.865,32
KZ 020	805.404,62	718.991,25	KZ 020	904.292,60	854.008,96
KZ 022	12.582,55	84.593,69	KZ 022	3.953,33	45.856,36
KZ 060	2.517,98	4.598,50	KZ 060	790,67	1.804,10
2007	Erklärt	BP	2008	Erklärt	BP
KZ 000	852.987,18	841.583,24	KZ 000	676.559,78	667.665,04
KZ 020	850.439,26	782.015,63	KZ 020	673.728,94	620.360,52
KZ 022	2.547,92	59.567,61	KZ 022	2.830,84	47.304,52

KZ 060	509,58	1.271,53	KZ 060	566,17	1.111,19
2009	Erklärt BP	USt			
KZ 000	314.855,34	311.784,34		2005	+12.321,71
KZ 020	311.426,46	293.000,42		2006	+7.367,17
KZ 022	2.228,88	17.583,92		2007	+10.641,32
KZ 060	445,78	951,34		2008	+5.349,72
				2009	+2.565,44

Die Einstufung der Franchiseerlöse als selbständige Nebenleistungen (Umsatzsteuer) reduziert in Höhe der darauf entfallenden Umsatzsteuer die Betriebseinnahmen (Körperschaftsteuer), das sind folgende Beträge:

2005	2006	2007	2008	2009
-12.321,71	-7.367,18	-10.642,99	-5.349,72	-2.565,44

Umsatzsteuer 2005 bis 2010 bzw. U 1-6/2011 und Körperschaftsteuer 2005 bis 2009:

Der Franchisevertrag in seiner verkehrstypischen Ausgestaltung begründet ein Dauerschuldverhältnis zwischen dem Franchisenehmer und dem Franchisegeber, durch das dem Franchisenehmer gegen Entgelt das Recht eingeräumt wird, bestimmte Waren und/oder Dienstleistungen unter Verwendung von Name, Marke, Ausstattung usw. sowie der gewerblichen und technischen Erfahrungen des Franchisegebers und unter Beachtung des von diesem entwickelten Organisationssystems und Werbungssystems zu vertreiben, womit der Franchisegeber dem Franchisenehmer Beistand, Rat und Schulung in technischer und verkaufstechnischer Hinsicht gewährt und eine Kontrolle über die Geschäftstätigkeit des Franchisenehmers ausübt (VwGH vom 7.10.1985, 85/15/0136).

Die im Rahmen des Franchisepakets erbrachten Leistungen, die der Franchisegeber dem Franchisenehmer erbringt, stellen sonstige Leistungen gemäß § 3a Abs. 10 UStG 1994 dar, wobei das laufende Franchiseentgelt dem Regelumsatzsteuersatz von 20% unterliegt. Stellt doch die genannte Gebühr eine selbständige (Neben-) Leistung dar, die keinesfalls das Schicksal der Erlöse aus Wertpapierdienstleister, Versicherungsagent, Darlehensvermittler usw. teilt.“

In den **Vorlageanträgen vom 13. August 2014** brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

„Die Beschwerdeführerin begründet ihre Beschwerde wie bisher und bringt ergänzend vor:

Die Betriebsprüfung im Jahr 1997 wurde durch das Finanzamt Bregenz als zuständiges Finanzamt veranlasst. Das FA Bregenz hat lediglich die GBP im Rahmen der Amtshilfe beauftragt, die Prüfung für das Finanzamt Bregenz durchzuführen. Daher war für

die Betriebsprüfung das Finanzamt Bregenz zuständig und die Ergebnisse aus der Betriebsprüfung hat sich auch das Finanzamt Bregenz zurechnen zu lassen. Dass beim Finanzamt Bregenz keine Aufzeichnungen oder Aktenvermerke über diese Amtshandlung vorliegen ist nicht ein Versäumnis der Beschwerdeführerin, sondern das Problem der Behörde. Die Beschwerdeführerin hat keinerlei Einfluss und Kenntnis über die Aufzeichnungsgepflogenheiten der Behörde. Die Behörde muss sich daher die Ergebnisse dieser Amtshandlung- entgegen der Meinung der Beschwerdeentscheidung- sehr wohl als materiell-rechtlich verbindliche Abhandlung im Sinn von Treu und Glauben zurechnen lassen.

2. Im Zuge der BP im Jahre 1997 hat sich die Beschwerdeführerin im Rahmen einer Vereinbarung mit der GBP unter gegenseitigem Berufungsverzicht bereit erklärt, die Ergebnisse der BP- hinsichtlich der Vergangenheit anzuerkennen, um beiden Seiten weiteren Aufwand und Kosten zu sparen.

Nach Abschluss dieser BP hat die Beschwerdeführerin an das Finanzamt Bregenz ein Schreiben gerichtet, in welchem diese ihren Rechtsstandpunkt hinsichtlich der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung ihrer gesamten Umsätze als unecht befreite Umsätze erläuterte und ankündigte, die Umsätze fortan auch so zu behandeln. Sollte die Behörde eine andere Rechtsansicht vertreten, wurde um Weiterleitung der Angelegenheit an das zuständige Ministerium (Ministeriums Anfrage) ersucht.

Wiederum hatte das Finanzamt Bregenz die GBP Feldkirch um Nachschau, Feststellung des Sachverhaltes und um rechtliche Beurteilung ersucht.

Diesbezüglich wurde ausdrücklich H von der GBP Feldkirch zur rechtlichen Beurteilung herangezogen. Im Ergebnis kamen sowohl der damalige agierende Betriebsprüfer, Herr J, als auch H zusammen mit dem damaligen Leiter der GBP, D, zum eindeutigen Ergebnis, dass die gesamten der [Beschwerdeführerin] erzielten Umsätze als Umsatzsteuer unecht befreit zu betrachten seien. Deswegen wurden auch die fortan abgegebenen Umsatzsteuererklärungen entsprechend so deklariert.

Wie sonst ist es zu erklären, dass das Finanzamt Bregenz bereits für das folgende Geschäftsjahr 1998 insgesamt 90% der gesamten Umsätze der Beschwerdeführerin (darin enthalten sämtliche Umsätze aus Versicherungs- und Wertpapiervermittlung der Franchisepartner) als umsatzsteuerfrei bescheidmässig feststellte? Wäre die GBP im Verfahren nur wenige Monate zuvor zu einem anderen Ergebnis gekommen hätte die Behörde die Veranlagung sicherlich nicht so durchgeführt. (Beweis: Umsatzsteuerbescheid FA Bregenz 1998; Zeugen: H, Herr J (Betriebsprüfer), D, Dr. Ferdinand Jenni, A.).

3. Der Sachverhalt und der wahre wirtschaftliche Ablauf in der gesamten Betriebsführung haben sich bei der Beschwerdeführerin seit der BP 1997 in keiner Weise geändert.

a. Die Beschwerdeführerin betreibt ein strukturiertes Unternehmenskonzept, in welchem sie als Generalunternehmerin mit mehreren Subunternehmern zusammenarbeitet. Sie erzielt ihre Einnahmen überwiegend durch die Vermittlung von Versicherungsverträgen,

Wertpapierverträgen, Krediten und Bausparverträgen an die entsprechenden Finanzdienstleister (Banken, Wertpapierhäuser, Versicherungsgesellschaften, etc.).

Diesbezüglich bestehen klare Vermittlungsverträge mit entsprechenden Finanzdienstleistern.

Diese Vermittlungsverträge gewähren nicht nur Provisionszahlungen der Finanzdienstleister an die Beschwerdeführerin sondern verpflichten die Beschwerdeführerin in besonderem Masse zur Einhaltung der einschlägigen Sorgfaltspflichten, Gesetze und Branchengepflogenheiten sowie zu besonderen Überwachungspflichten der "Subvermittler" (Franchisepartner). Diese Verpflichtungen bedingen eine aktive Tätigkeit (Prüfungs- und Überwachungstätigkeiten) der Beschwerdeführerin in der Vermittlungstätigkeit.

Dementsprechend erfolgt auch der Zahlungsfluss. Die Zahlungen erfolgen von Finanzdienstleistern an die Beschwerdeführerin direkt in Form von Provisionen aufgrund Grundlage der Provisionsverträge. Ein Teil der erhaltenen Provisionen wird sodann an die Subunternehmer der Beschwerdeführerin für deren Vermittlungsunterstützung weiter bezahlt.

Dass die Beschwerdeführerin ihren einbehaltenen Provisionsanteil als Franchiseentgelt bezeichnet spielt dabei keine Rolle. Der Begriff "Franchise" ist in diesem Falle ein spezieller Terminus aus der Versicherungssprache und bedeutet "Selbstbehalt" oder "Einbehalt" bis zu einer bestimmten Höhe. Da die Beschwerdeführerin einen Großteil ihrer Umsätze aus der Versicherungsvermittlung erzielt und eben einen bestimmten Teil der erzielten Provisionen einbehält bevor sie den restlichen Teil an die Subunternehmer (Franchisepartner) weiterleitet, wurde dies in den Verträgen als „Franchiseentgelt“ bezeichnet.

Besonders erwähnenswert in diesem Zusammenhang ist, dass die Subunternehmer materiell rechtlich gar nicht in der Lage wären die entsprechenden Vermittlungsverträge bei den Finanzdienstleistern direkt einzureichen, weil sie nicht über die notwendigen gewerberechtlichen Voraussetzungen, insbesondere keine Wertpapierkonzession verfügen. Es ist also von der Aufsichtsbehörde diese Form der Haupt- und Subvermittlung klar vorgegeben. Ein Wechsel der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung in dieser Zahlungskette wäre systemwidrig.

b. Wenn sich die BP nun am Begriff "Franchising" orientiert, welcher als Überschrift für die entsprechenden Subvermittlungsverträge mit den Vermittlungspartnern (Franchisepartnern) Verwendung findet, so ist diesem entgegen zu halten, dass nicht irgendwelche Bezeichnungen oder Überschriften für die steuerliche Beurteilung heranzuziehen sind, sondern nach einheitlicher Judikatur des VwGH der wahre wirtschaftliche Gehalt eines Sachverhaltes. Dieser legt eindeutig eine vertragliche Bindung der Beschwerdeführerin zu den Finanzdienstleistern (Banken, etc.) und ein entsprechend kongruenter Zahlungsfluss (Finanzdienstleister -> Beschwerdeführerin -> Subvermittler) offen. Eine andere Interpretation ist undenkbar. Die Beschwerdeführerin

erhebt keine "Franchisegebühren" –vergleichbar mit herkömmlichen Franchisesystemen- von den Franchisepartnern sondern zahlt an diese lediglich einen Teil der eingenommen Provisionen nach Abzug ihrer "Franchise" weiter, wie es von der Aufsichtsbehörde auch so vorgegeben ist. Dass die Beschwerdeführerin als Generalunternehmerin bestimmte Dienstleistungen für Ihre Subunternehmer im Bereich Vermarktungsunterstützung, Namensgewährung, etc. erbringt liegt in der Natur der Sache einer arbeitsteiligen Struktur. Nicht für diese einzelnen Leistungen bezahlen die Subunternehmer Beträge an die Beschwerdeführerin, sondern die Beschwerdeführerin bezahlt an die Subunternehmer Provisionen für ganz konkrete (erfolgsabhängige) Vermittlungstätigkeiten. All diese Vorgänge sind dem Finanzamt Bregenz seit Jahren und dem BP seit der Betriebsprüfung bekannt.

Warum hier die Behörde plötzlich einen anderen wirtschaftlich/rechtlichen Sachverhalt konstruieren möchte ist vollkommen unverständlich.

Beweis: Vermittlungsverträge mit den Finanzdienstleistern, Zahlungsflüsse der Beschwerdeführerin, Fachgutachten aus der Finanz- und Versicherungsvermittlungsbranche.

Sachverhaltsdarstellung:

Unter anderen folgende in Österreich tätige Unternehmen betätigen sich in der gleichen Branche mit dem exakt genau gleichen Unternehmensmodell:

K-AG

G-GmbH

F-GmbH

E-GmbH und darüber hinausgehend

weitere hunderte konzessionierte Wertpapierdienstleister, Versicherungsgesellschaften und Versicherungsmakler, welche sich Subvermittler bedienen. Alle diese Unternehmen unterscheiden sich in der Betriebsstruktur von der Beschwerdeführerin in keiner Weise. Die Beschwerdeführerin hat in Erfahrung gebracht, dass alle diese Unternehmen ihre Umsätze umsatzsteuerrechtlich als unecht Befreite Umsätze behandeln.

Sollte die Behörde bei der Beschwerdeführerin zum Ergebnis kommen, dass die Umsätze umsatzsteuerpflichtig zu behandeln sind, müsste sie auch bei diesen Unternehmen- bei sonstigem Amtsmissbrauch- eine Änderung der steuerlichen Behandlung herbei führen.

Sollte die Behörde trotz aller Vorbringen der Beschwerdeführerin dennoch zum Ergebnis kommen, dass die Umsätze wie von der BP festgestellt zu behandeln sind, bringt die Beschwerdeführerin weiter vor, dass auch die Vorsteuern der geprüften Jahre entsprechend zu korrigieren wären. Da dann somit 100% der Umsätze als steuerpflichtig eingestuft würden, wären auch 100% der bezahlten Mehrwertsteuern als Vorsteuern abzugsfähig. Bisher wurde nur ein geringer Prozentsatz als Vorsteuern in Abzug gebracht. Der Bescheid wäre daher auch diesbezüglich zu korrigieren.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Die gegenständlichen Berufungen sind daher als eine Beschwerde zu behandeln.

Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO idF vor dem FVwGG 2012 ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2007/15/0045).

Die Beschwerdeführerin behauptet nicht, dass in den Abgabenerklärungen der strittigen Jahre bzw. den angeschlossenen Beilagen die zur rechtlichen Beurteilung der erklärten Einkünfte notwendigen Erläuterungen gegeben worden wären.

Die Franchiseverträge wurden in den Streitjahren dem Finanzamt Bregenz nicht vorgelegt. Ein Franchisevertrag wurde anlässlich einer UVA-Prüfung im Jahr 1998 der Großbetriebsprüfung vorgelegt. Diese hat darauf hin die Franchisegebühren als umsatzsteuerrechtlich unecht befreit behandelt. Aus der Tatsache, dass ein Franchisevertrag im Jahr 1998 der Großbetriebsprüfung vorgelegt wurde, ist aber für die Beschwerdeführerin nichts zu gewinnen, da im Zuge der Veranlagung der Jahre 2005 bis 2009 ein Franchisevertrag nicht vorgelegt wurde und das Finanzamt Bregenz daher im Zuge der Umsatzsteuerveranlagung der Jahre 2005 bis 2009 keine Kenntnis des gesamten Sachverhaltes hatte. Der Franchisevertrag ist im Umsatzsteuerverfahren für die Jahre 2005 bis 2009 daher jedenfalls eine neue Tatsache iSd § 303 Abs 4 BAO idF vor dem FVwGG 2012.

Die Entscheidung über die amtswegige Wiederaufnahme ist eine Ermessensentscheidung (vgl. nochmals das Erkenntnis 2007/15/0045). Dass in den Wiederaufnahmen eine unrichtige Ermessensausübung gelegen sei, ist im vorliegenden Fall - auch bei

Bedachtnahme auf die Ausführungen in der Beschwerde - nicht erkennbar. Insbesondere liegt kein Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben vor.

Der Grundsatz von Treu und Glauben schützt nämlich nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung in der Vergangenheit. Vielmehr müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Auffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen ließen, wie dies z. B. der Fall sein kann, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wurde und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2010/15/0135). Die Verletzung dieses Grundsatzes setzt weiters voraus, dass der Abgabepflichtige im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die er ohne die unrichtige Auskunft nicht getroffen hätte (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. September 2003, 99/14/0228).

Im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführer bereits vor der UVA-Prüfung 1998 die Franchiseerlöse umsatzsteuerrechtlich als unecht befreit behandelt. Die Beschwerdeführerin hat daher auf Grund der Rechtsansicht der Großbetriebsprüfung im Jahr 1998 keine Dispositionen getroffen, die sie nicht sonst getroffen hätte. Es liegt daher kein schützenswertes Interesse der Beschwerdeführerin an der Beibehaltung der Rechtsansicht der Großbetriebsprüfung im Jahr 1998 vor.

Schließlich ist noch darauf hinzuweisen, dass die UVA-Prüfung im Jahr 2008 durch die Großbetriebsprüfung zu keinerlei Bescheiden geführt hat, da die Umsatzsteuer erklärungsgemäß veranlagt wurde.

Das Hervorkommen neuer Tatsachen berechtigt aber nur dann zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens, wenn die Kenntnis dieser Tatsachen zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätte.

Wenn man die Vorlage des Franchisevertrages als neue Tatsache wertet, rechtfertigt dies noch keine Wiederaufnahme des Verfahrens, da die Kenntnis dieses Vertrages aus folgenden Gründen nicht zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid führt.

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Die Beschwerdeführerin ist eine Beratungsgesellschaft, welche Versicherungs- und Finanzdienstleistungen für Privatpersonen und Gewerbetreibende anbietet. Die Beschwerdeführerin vermittelt Kredite, Versicherungen und Wertpapiere.

Die Franchisenehmer sind Unternehmer und verpflichten sich bei Beratung und Betreuung von Kunden das Unternehmenskonzept der BESCHWERDEFÜHRERIN sowie im Kundenverkehr die Markenbezeichnung der Beschwerdeführerin unter Beisetzung seines Namens zu verwenden. Die Beschwerdeführer stellt ihren Franchisenehmern die fehlenden gewerberechtlichen und konzessionsrechtlichen Grundlagen zur Verfügung gestellt. (Punkt 1.1. und 1.2.).

Die Beschwerdeführerin räumte den Franchisenehmern einen Gebietsschutz ein.

Die Beschwerdeführerin ist ebenso wie der Franchisenehmer für die Einhaltung der Wohlverhaltensregeln gemäß den §§ 11 bis 18 WAG verantwortlich. (Punkt 3.4.).

Im Innenverhältnis ist der [Franchisenehmer] gegenüber der BESCHWERDEFÜHRERIN zum Ersatz sämtlicher Schäden verpflichtet, die der BESCHWERDEFÜHRERIN bzw. einem Kunden aus einem rechtswidrigen oder schuldhaften Verhalten des [Franchisenehmers] entstehen (siehe auch Punkt 3.14. dieses Vertrages).

Der Franchisenehmer wird von der Beschwerdeführerin ausgebildet.

Der Franchisenehmer hat über seine Beratungstätigkeit Kundenakten zu führen, welche die Kopien der Beratungsprotokolle, Vertragskopien sowie den gesamten Schriftverkehr enthalten und diese Aufzeichnungen mittels dem von der Beschwerdeführerin zur Verfügung gestellten Computerprogramm zu speichern. Diese Daten gehen ins Eigentum der Beschwerdeführerin über (Punkt 3.9.3).

Die Beschwerdeführerin führt eine jährliche Revision durch (Punkt 3.9.4).

Der Franchisenehmer verpflichtet sich nach Beendigung der Tätigkeit zu einem zweijährigen Konkurrenzverbot (Punkt 3.9.11).

Der Franchisenehmer verpflichtet sich zur unverzüglichen Weiterleitung der vermittelten Verträge an die Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin entscheidet, ob sie die Verträge annimmt. Fakturierungen erfolgen ausschließlich durch die Beschwerdeführerin. Der Franchisenehmer ist nicht berechtigt Zahlungen entgegenzunehmen (Punkt 3.9.10).

In Punkt 5.1. wurde eine Vorausfranchisegebühr in Höhe von 14.500,00 € vereinbart.

Weiters verpflichtete sich der Franchisenehmer zu Bezahlung einer laufenden Franchisegebühr. Die Höhe und Fälligkeit der laufenden Franchisegebühr ergibt sich aus der Differenz der eingenommenen Courtagen nach zentraler Abrechnung mit Kunden, Produktlieferanten, Anstalten, Firmen und Bankinstituten durch die BESCHWERDEFÜHRERIN und der gemäß gültiger Honorartabelle an die Franchisenehmer weiterbezahlten Courtagen zuzüglich eines monatlich fixen Courtageanteiles in Höhe von EURO 66,-- für jedes mit der [...] -Software installierte Computerterminal. Weiters hatte der Franchisenehmer einen monatlichen Ausbildungsbeitrag in Höhe von 26,00 € sowie die Prämie für eine Gruppenhaftpflichtversicherung in Höhe von 11,6‰ des Jahresumsatzes.

Dieser Sachverhalt wird vom Bundesfinanzgericht rechtlich folgendermaßen beurteilt:

§ 6 Abs 1 Z 8 lit f und 13 UStG lauten:

(1) Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

8. f) die Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren und die Vermittlung dieser Umsätze, ausgenommen die Verwahrung und Verwaltung von Wertpapieren,

13. die Umsätze aus der Tätigkeit als Bausparkassenvertreter und Versicherungsvertreter.

Artikel 13 Teil B lit a und Artikel 13 Teil B Z 5 RL 388/1977 – die bis zum 31.12.2006 in Kraft war – lauten:

„B. Sonstige Steuerbefreiungen

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:

a) die Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze einschließlich der dazugehörigen Dienstleistungen, die von Versicherungsmaklern und -vertretern erbracht werden;

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.“

Artikel 135 lit a und f RL 112/2006 – die seit 1.1.2007 in Kraft ist – lauten:

„(1) Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:

a) Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze einschließlich der dazugehörigen Dienstleistungen, die von Versicherungsmaklern und -vertretern erbracht werden;

f) Umsätze — einschließlich der Vermittlung, jedoch nicht der Verwahrung und der Verwaltung -, die sich auf Aktien, Anteile an Gesellschaften und Vereinigungen, Schuldverschreibungen oder sonstige Wertpapiere beziehen, mit Ausnahme von Wertpapieren und der in Artikel 15 Absatz 2 genannten Rechte und Wertpapiere.“

Art. 13 Teil B Buchst. d Nrn. 1 bis 5 der Richtlinie 77/388/EWG sowie Art 135 der Richtlinie 112/2006 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 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).

Auch aus der Freiheit des Organisationsmodells (EuGH-Urteil Ludwig in BFH/NV Beilage 2007, 398, UR 2007, 617 Randnrn. 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).

Genau dies ist im gegenständlichen Fall geschehen. Die Franchisenehmer haben der Beschwerdeführerin Vertragsangebote einzelner Interessenten übermittelt. Die Beschwerdeführerin hat dann entschieden ob diese Angebote angenommen werden oder nicht.

Die Provisionszahlungen erfolgen von Finanzdienstleistern an die Beschwerdeführerin direkt in Form von Provisionen aufgrund Grundlage der Provisionsverträge. Ein Teil der erhaltenen Provisionen wird sodann an die Subunternehmer der Beschwerdeführerin für deren Vermittlungsunterstützung weiter bezahlt.

Dass die Beschwerdeführerin ihren einbehaltenen Provisionsanteil als Franchiseentgelt bezeichnet spielt dabei keine Rolle. Der Begriff "Franchise" ist in diesem Falle ein spezieller Terminus aus der Versicherungssprache und bedeutet "Selbstbehalt" oder "Einbehalt" bis zu einer bestimmten Höhe. Da die Beschwerdeführerin einen Großteil ihrer Umsätze aus der Versicherungsvermittlung erzielt und eben einen bestimmten Teil der erzielten Provisionen einbehält bevor sie den restlichen Teil an die Subunternehmer (Franchisepartner) weiterleitet, wurde dies in den Verträgen als „Franchiseentgelt“ bezeichnet.

Besonders erwähnenswert in diesem Zusammenhang ist, dass die Subunternehmer materiellrechtlich gar nicht in der Lage wären die entsprechenden Vermittlungsverträge bei den Finanzdienstleistern direkt einzureichen, weil sie nicht über die notwendigen gewerberechtlichen Voraussetzungen, insbesondere keine Wertpapierkonzession verfügen. Es ist also von der Aufsichtsbehörde diese Form der Haupt- und Subvermittlung klar vorgegeben. Ein Wechsel der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung in dieser Zahlungskette wäre systemwidrig.

Dies deckt sich auch mit dem VwGH-Erkenntnis vom 3. Juli 2003, 2000/15/0165.

Die neu hervorgekommenen Tatsachen haben daher nicht zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt. Die Wiederaufnahme des Verfahrens ist daher nicht zu Recht erfolgt. Der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide war daher stattzugeben.

§ 261 Abs 2 BAO lautet:

„Wird einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 oder § 300 Abs. 1 aufhebenden Bescheid oder gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs. 1) entsprochen, so ist eine gegen den den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (§ 299 Abs. 2 bzw. § 300 Abs. 3) oder eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.“

Da der Beschwerde hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens stattzugeben war, war die Beschwerde gegen die neuen Umsatzsteuerbescheide gemäß § 261 Abs 2 BAO als gegenstandslos zu erklären.

Zulässigkeit einer Revision

Eine Revision gegen das Erkenntnis ist unzulässig, da das BFG im gegenständlichen Erkenntnis vom VwGH-Erkenntnis vom 03.07.2003, 2000/15/0165, nicht abgewichen ist.

Eine Revision gegen den Beschluss ist nicht zulässig, da auf Grund von § 261 Abs 2 BAO eine andere Entscheidung gar nicht in Betracht gekommen ist.

Feldkirch, am 30. September 2015