

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

18.12.2017

**Geschäftszahl**

Ro 2017/15/0012

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision der F GmbH in F, vertreten durch die Confida St. Veit Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in 9300 St. Veit an der Glan, Klagenfurter Straße 32 A, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 15. Dezember 2016, Zl. RV/4100618/2014, betreffend u.a. Umsatzsteuer 2009 bis 2012 sowie Umsatzsteuer für 7/2013, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Das angefochtene Erkenntnis wird im angefochtenen Umfang, nämlich soweit es Umsatzsteuer 2009 bis 2012 sowie Umsatzsteuer für 7/2013 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der revisionswerbenden Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

1 Die revisionswerbende Gesellschaft mbH betreibt einen Fotohandel.

2 In der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung vom 7.4.2014 wurde u.a. ausgeführt, der ursprüngliche Auftragswert bzw. die tatsächlich erklärten Umsätze seien um diverse Preisminderungen gekürzt worden. Der Sachverhalt bestehe insbesondere darin, dass eine Schule (der Direktor) einen Fototermin mit einem Fotografen (Revisionswerberin) organisiere und für sich einen "Rabatt" aushandle. Die Schule (Lehrer) übernehme das Inkasso und leite den um den "Rabatt" gekürzten Betrag an den Fotografen weiter. Fraglich sei, ob die Schule durch ihre Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Fototermin (Organisation, Weiterleitung von Preis- und Bestelllisten, Inkasso) als Vermittler oder als Eigenhändler tätig geworden sei. Es entspreche der allgemeinen Lebenserfahrung und es sei auch den Eltern bewusst, dass sie die Fotos nicht von der Schule, sondern vom Fotografen beziehen. Der Vertrag zwischen Fotograf und Schülern/Eltern komme erst mit der Abnahme und Bezahlung der Fotos zustande. Die Tätigkeit der Schule sei daher als Vermittler zu werten. Sie bringe Schüler und Fotograf zusammen. Dafür - und für ihre manipulativen Tätigkeiten - erhalte sie eine Provision. Die Inkassotätigkeit sei nicht schädlich für das Vorliegen einer Vermittlung und lasse keine Rückschlüsse auf die Leistungsbeziehungen zu. Wenn die Schule an den Fotografen nur einen um die Provision gekürzten Betrag weiterleite, so sei dies nur als abgekürzter Zahlungsweg zu sehen. Daher seien vom Fotografen im ersten Schritt die ungekürzten Beträge der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Im zweiten Schritt sei die Provision als Betriebsausgabe zu verbuchen.

3 Das Finanzamt schloss sich der Ansicht der Prüfer an und erließ entsprechende Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2009 bis 2012 und betreffend 7/2013.

4 Die Revisionswerberin erhob gegen diese Bescheide Beschwerde. Sie machte insbesondere geltend, entgegen den Ausführungen des Prüfers sei die Schule - im Zusammenhang mit den Fotos - gegenüber den Schülern aufgetreten, habe Listen und Anforderungen erstellt und auch die Beträge eingehoben. Das Argument der Finanzverwaltung, dass die "Inkassotätigkeit" der Schule nicht schädlich für das Vorliegen einer Vermittlung sei, sei nicht zutreffend. Die künstliche Aufspaltung des Vorgangs in zwei Umsatzgeschäfte und die Auffassung der Finanzverwaltung, dass der gesamte "Bruttobetrag" - vor Abzug der Entgeltsminderungen - als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt der Revisionswerberin zu behandeln sei, sei nicht begründet. Die Revisionswerberin sei gegenüber ihren Auftraggebern (Schulen/Kindergärten) aufgetreten, letztere seien

gegenüber den Schülern/Kindern aufgetreten, hätten den Verkauf administriert, den Kaufpreis eingehoben und hätten gegenüber der Revisionswerberin nach Abzug einer (unterschiedlich bezeichneten) Entgeltsminderung "abgerechnet". Aufwendungen des Leistungsempfängers seien nicht Entgeltsbestandteil beim Leistenden. Die Revisionswerberin sei von vornherein mit der Administration, Verteilung und Abwicklung nicht befasst gewesen und habe dafür ihrem Leistungsempfänger (Schulen/Kindergärten) einen Preisnachlass gewährt.

5 Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.7.2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

6 Die Revisionswerberin beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Die Revisionswerberin wandte weiters ein, die Schule sei nicht als Vermittlerin, sondern als Besorgerin aufgetreten.

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer 2009 bis 2012 und 7/2013 als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei.

8 Das Bundesfinanzgericht führte nach Wiedergabe des Verfahrensgangs im Wesentlichen aus, die Revisionswerberin habe an Schulen Angebote über die Anfertigung von Schülerfotos gemacht. Zwischen der Revisionswerberin und den Ansprechpartnern in der Schule seien Preis und Umfang der Leistung (Zusammenstellung des Sets) besprochen worden. Danach sei der Termin vereinbart worden. Sodann seien die Eltern über den Fototermin verständigt worden. Die Standardpreise habe der Geschäftsführer der Revisionswerberin festgelegt. Die Revisionswerberin habe der Schule einen Preisnachlass zwischen 20% und 25% gewährt, der von der Größe der Schule und der Höhe des sich daraus ergebenden Auftragswertes abhängig gewesen sei. Die Vereinbarung über die Preisnachlässe hätten die Vertreter der Revisionswerberin mit dem jeweiligen Ansprechpartner in der Schule in der Regel vor Auftragsbeginn getroffen. Der Preisnachlass sei gelegentlich in Form eines Fixbetrages, meist aber in Form eines Prozentsatzes gewährt worden. Die Schule habe sich den Preisnachlass einbehalten. In manchen Fällen habe die Schule den Preisnachlass auch an die Kinder weiter gegeben.

9 Dem Bundesfinanzgericht liege nur eine (einzige) schriftliche Vereinbarung vor, jene mit dem BRG X. In dieser Vereinbarung sei u.a. geregelt, das angebotene Fotoset bestehe aus einem Klassenfoto, einem 13x18 Portrait in Farbe, einem in SW, dazu 16 Stickers und koste 8,50 EUR. Das Klassenfoto allein koste 2,50 EUR. Kleingruppen- und Freundschaftsfotos würden direkt über die Revisionswerberin abgerechnet. Seitens der Schule würden Klassenlisten mit den Spalten "KF" (Klassenfoto) und "SET" vorbereitet. Die Fotografinnen würden in die Klassenliste die jeweils von der Schülerin oder dem Schüler gewünschte Bestellung eintragen. Eine Kopie der ausgefüllten Klassenliste bleibe in der Schule als Grundlage für die Klassenvorstände zum Inkasso. Den Schülern werde von der Revisionswerberin eine Rückgabegarantie gewährt; die Schüler und Schülerinnen würden demnach nur zahlen, was sie wirklich nähmen. Die Schule erhalte für den organisatorischen Aufwand einen Fixbetrag von 700 EUR.

10 Die Schule sei Organisatorin des Fototermins gewesen. Sie sei in die Abwicklung, die Administration und in die Verteilung eingebunden gewesen. Dass die Schule auch für die Geltendmachung von Mängeln zuständig gewesen wäre, habe die Revisionswerberin niemals behauptet.

11 Es habe keine Verpflichtung bestanden, ein Foto machen zu lassen oder dieses nach Ansicht auch zu kaufen. In der Schule sei immer eine interne Person für das Einkassieren zuständig gewesen (Gruppenleiter, Klassensprecher, Lehrer, Schulsprecher). Die in den Schulen Verantwortlichen hätten Namenslisten geführt, in denen sie die zurück gegebenen Bilder, den zu zahlenden Betrag und den Zeitpunkt des Inkassos eingetragen hätten. Die Hauptansprechpersonen in der Schule hätten die inkassierten Beträge und Retourbilder übernommen und diese mit einer Abrechnung abzüglich des einbehaltenen Nachlasses an Vertreter der Revisionswerberin übergeben.

12 Im Rahmen der mündlichen Verhandlung sei auch noch ein Anbot an das BORG Y vorgelegt worden. Demnach sei von der Schulleitung und der Schülervertretung mit der Revisionswerberin ein Preis für ein Set (11 EUR) ausgehandelt worden. Darauf werde ein Nachlass von 2 EUR gewährt, sodass sich der Preis für das vereinbarte Paket mit 9 EUR ergebe.

13 Bezüglich der Beziehung Schule - Eltern/Schüler gebe es keine Anhaltspunkte, die darauf schließen ließen, dass zwischen den Eltern und der Schule eine Einkaufskommission vereinbart worden wäre, dass also die Schule Kommissionärin der Eltern/Schüler gewesen wäre. Denn dann hätte die Schule an die Eltern eine Rechnung legen müssen. Aufgrund der Preisvereinbarungen und der Vereinbarung mit dem BRG X könne der vorliegende Fall nur unter der zwischen der Revisionswerberin und der Schule allenfalls möglichen Verkaufskommission geprüft werden.

14 Im Fall des im Streitzeitraum vereinzelt vorgekommenen "langen Zahlungsweges" hätten die Schule bzw. die Schüler/Eltern der Revisionswerberin das gesamte von den Schülern/Eltern für die Fotos bezahlte Geld mit Erlagschein überwiesen. In weiterer Folge habe die Revisionswerberin an die Schule eine Provision gezahlt bzw. an sie überwiesen. In diesem Fall habe die Revisionswerberin das gesamte von den Eltern/Schülern bezahlte Entgelt der Umsatzsteuer unterworfen. Strittig sei die Frage der Höhe der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage im Fall des "kurzen Zahlungswegs", bei dem die Schule das Inkasso übernommen und sich einen Preisnachlass einbehalten habe.

15 Die Revisionswerberin behaupte, die Verträge mit der Schule bloß mündlich geschlossen zu haben. Sie habe es jedoch unterlassen, den gesamten Inhalt der mit den einzelnen Schulen getroffenen mündlichen Vereinbarungen bekannt zu geben. Dem Bundesfinanzgericht liege lediglich eine einzige schriftliche Vereinbarung mit einer Schule vor. Die Revisionswerberin führe ins Treffen, dass die Vereinbarung eines Prozentsatzes anstatt eines Fixbetrages üblich gewesen sei. Dass die (mündlichen) Vereinbarungen in den übrigen Punkten mit den Schulen einen in anderen Punkten abweichenden Inhalt gehabt hätten, habe die Revisionswerberin nicht dargetan. Daher gehe das Bundesfinanzgericht davon aus, dass auch die anderen Verträge mit den Schulen einen gleichen oder ähnlichen Inhalt gehabt hätten und allenfalls Abweichungen hinsichtlich der Höhe der "Provision" bestanden hätten.

16 Beide Parteien gingen davon aus, dass ein Vertrag über die Lieferung der Fotos erst mit der Abnahme der Fotos zustande gekommen sei.

17 Unterschiedliche Auffassung bestehe darüber, welchen Preis die Revisionswerberin für die Fotos festgelegt habe. Jedenfalls habe der Geschäftsführer der Revisionswerberin den "Standardpreis" bestimmt. Die Revisionswerberin habe den "Endabnehmerpreis" festgelegt, also das, was die Eltern für die Fotos zu zahlen hätten.

18 Der Vereinbarung mit der Schule lasse sich kein Hinweis auf ein Tätigwerden der Schule "im eigenen Namen" entnehmen. Es sei zwar richtig, dass die Rechnungen an die Schule und nicht an die einzelnen Eltern adressiert seien, und dass einzelne Schulen Dankesschreiben an die Revisionswerberin verfasst hätten. Wenn am Elternabend gesagt werde, dass ein Fotograf komme und Schulfotos machen werde, könne darin noch nicht ein Auftreten der Schule im eigenen Namen erblickt werden, ebenso wenig aus den vorgelegten Angeboten an die Schule.

19 Wenn den Schülern von der Revisionswerberin - und nicht von der Schule - eine Rückgabegarantie eingeräumt worden sei, so vermöge dies ein Tätigwerden der Schule im eigenen Namen nicht zu untermauern.

20 Die Revisionswerberin habe niemals behauptet, dass die Schule Pflichten aus allfälligen Garantie- oder Gewährleistungsansprüchen gehabt hätte. Die in der vorliegenden Vereinbarung geregelte Rückgabegarantie belege vielmehr, dass auch jegliche Garantie- und Gewährleistungsansprüche gegenüber der Revisionswerberin geltend zu machen seien.

21 Die Revisionswerberin habe auch keinerlei sonstige Verantwortlichkeiten oder Risiken genannt, die die Schule zu tragen habe. Die Organisation des Fototermins, das Einsammeln des Geldes, das Verteilen der Fotos und Übermitteln des Geldes und der Retourbilder an die Revisionswerberin seien über die in der Schule Verantwortlichen abgelaufen. Dass hierfür Kosten in der Schule angefallen wären, habe die Revisionswerberin nicht behauptet. Ebenso wenig sei die Schule mit Kosten belastet gewesen, die z. B. auf das Anfertigen von Abzügen entfallen wären. Sie habe aufgrund der Rückgabegarantie durch die Revisionswerberin kein Abnehmerisiko zu tragen gehabt und habe auch kein Risiko eines Zahlungsausfalls ins Treffen geführt. Wären keine Fotos abgenommen worden, hätte sie lediglich das "Risiko" gehabt, keine Provision zu bekommen.

22 Es sei daher davon auszugehen, dass kein Kommissionsgeschäft vorliege. Hinzu komme, dass die Schule, wäre sie Kommissionärin gewesen, den gesamten, von den Schülern eingesammelten Betrag der Umsatzsteuer hätte unterwerfen müssen. Dass dies so geschehen sei, habe die Revisionswerberin nicht dargetan. Die Vornahme eines Inkassos und die Einbindung in die Abwicklung stünden einer "Vermittlung" nicht entgegen, ebenso wenig, wenn die Schule den Preisnachlass an die Schüler/Eltern weiter gegeben habe.

23 Es sei daher im Fall des Inkassos durch die Schule und der Einbehaltung einer "Provision" nur von einer Verkürzung des langen Zahlungswegs auszugehen. Dies habe zur Folge, dass bei der Revisionswerberin der gesamte "Endabnehmerpreis" der Umsatzsteuer zu unterwerfen sei.

24 Eine Revision sei zulässig, zumal zur Frage der umsatzsteuerlichen Behandlung von Preisnachlässen eines Fotografen an Schulen im Falle eines "verkürzten Zahlungsweges" mit Inkasso der Schule keine Rechtsprechung "zu finden" sei.

25 Gegen dieses Erkenntnis (soweit es Umsatzsteuer 2009 bis 2012 sowie 7/2013 betrifft) wendet sich die Revision.

26 Das Finanzamt hat eine Revisionsbeantwortung eingebracht.

27 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

28 Die Revision ist zulässig und im Ergebnis begründet. 29 Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen u.a. die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

30 Nach § 3 Abs. 1 UStG 1994 sind Lieferungen Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

31 Gemäß § 3 Abs. 3 UStG 1994 liegt beim Kommissionsgeschäft zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung vor.

32 Nach § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 der Umsatz nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten; dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

33 Nach § 4 Abs. 3 UStG 1994 gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten) nicht zum Entgelt.

34 Strittig ist im vorliegenden Fall die Funktion der Schule bzw. der für sie handelnden Personen im Rahmen der Anfertigung und Lieferung von Lichtbildern der Revisionswerberin (letztlich) an Schüler bzw. deren Eltern.

35 Auf dem Gebiet der Umsatzsteuer sind Leistungen dem zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt; Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist. Bei einer Einschaltung Dritter ist sorgfältig zu prüfen, ob der Dritte bloß ausführendes Organ im Zusammenhang mit einem "fremden" Leistungsaustausch ist (vgl. VwGH 28.10.2014, 2011/13/0098, mwN), ob er durch die Gestaltung Zurechnungssubjekt des Leistungsaustausches wird oder ob (zumindest) zwischen ihm und dem Unternehmer (Leistungsempfänger) eine eigene Leistungsbeziehung entsteht, die möglicherweise zu einem zweiten Leistungsaustausch führt (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG4, § 1 Tz 263).

36 Leistungsempfänger ist, wer sich zivilrechtlich die Leistung ausbedungen hat (vgl. VwGH 26.6.2014, 2011/15/0076), wer also aus dem zivilrechtlichen Verpflichtungsgeschäft berechtigt und verpflichtet ist (vgl. *Ruppe/Achatz*, aaO, § 12 Tz 72). Auch ein Kommissionär könnte insoweit Leistungsempfänger sein, da dieser im eigenen Namen, wenn auch auf fremde Rechnung handelt (vgl. hiezu *Ruppe/Achatz*, aaO, § 3 Tz 78 und 81).

37 Leistender betreffend die Lieferung der Lichtbilder ist - jedenfalls in einem ersten Schritt - unstrittig die Revisionswerberin.

38 Als Empfänger dieser Lieferung der Revisionswerberin sind nach den in der Revision nicht konkret bestrittenen Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts unmittelbar die Schüler (bzw. Eltern), nicht aber die Schule (bzw. der Schulträger, dem allenfalls als Körperschaft öffentlichen Rechts die Schule als Betrieb gewerblicher Art - § 2 Abs. 3 UStG 1994 - zuzurechnen wäre; vgl. hiezu etwa VwGH 29.1.2014, 2010/13/0006) anzusehen: Die Rahmenvereinbarung wurde zwar zwischen Vertretern der Revisionswerberin und Vertretern der Schule geschlossen; darin wurde insbesondere geregelt, welche Preise für die einzelnen Leistungen zustehen sollten. Welche Leistungen sodann aber im Einzelnen bestellt würden, sollte erst durch spätere Eintragungen in "Klassenlisten" erfolgen. Vertreter der Schule sollten in der Folge auf Basis dieser "Klassenlisten" auch das Inkasso vornehmen. Eine derartige Regelung wäre zweifellos überflüssig, wäre die Schule (betreffend die Lieferung der Lichtbilder) Vertragspartnerin der Revisionswerberin, wäre dann doch die Schule gegenüber der Revisionswerberin unmittelbar zahlungspflichtig. In welcher Weise die Schule dieser Zahlungspflicht nachkäme, wäre nicht regelungsbedürftig (insbesondere nicht durch eine Regelung über das Inkasso gegenüber den Schülern). Überdies hatte die Revisionswerberin den Schülern - nicht der Schule - eine "Rückgabegarantie" eingeräumt.

39 Dafür, dass - wie die Revisionswerberin nunmehr in der Revision vorbringt - neben dieser Vereinbarung betreffend Leistungen eine weitere Vereinbarung zwischen der Schule und den Schülern/Eltern darüber bestanden habe, dass sich die Schule gegenüber den Schülern/Eltern gegen Entgelt zur Erbringung von Organisationsleistungen im Zusammenhang mit der Lieferung der Lichtbilder verpflichtet habe, bestehen nach dem zu Grunde liegenden Sachverhalt keine Anhaltspunkte. Diese Organisationsleistungen (und ein allfälliges Entgelt hierfür) wurden vielmehr zwischen der Revisionswerberin und Vertretern der Schule vereinbart, was im Übrigen - wie auch die Revisionswerberin in ihrer Stellungnahme vom 12.5.2016 vorgebracht hatte - einem seit vielen Jahren in der Branche üblichem Ablauf entspricht (vgl. dazu auch OGH 19.10.2004, 4 Ob 203/04p; zur strafrechtlichen Unbedenklichkeit vgl. OGH 6.6.2016, 17 Os 8/16d).

40 Vertreter der Schule handelten in Bezug auf das Leistungsverhältnis zwischen der Revisionswerberin und den Schülern/Eltern zum Teil als Vermittler, zum Teil - soweit sie mit der mit dem Vertrag verbundenen Sacharbeit betraut waren, etwa mit dem Inkasso - als "Subunternehmer" der Revisionswerberin. Insoweit erbrachten Vertreter der Schule auch eine separate Leistung an die Revisionswerberin, wofür zum Teil als Entgelt ein "Rabatt" oder ein Fixbetrag für organisatorischen Aufwand vereinbart wurde. Bei dieser (allenfalls entgeltlichen) Leistung der Vertreter der Schule handelt es sich um (weitere) Vorleistungen an die Revisionswerberin.

41 Das Bundesfinanzgericht führte - entsprechend dem Vorbringen der Revisionswerberin im Beschwerdeverfahren - aus, die Schule habe sich den Preisnachlass einbehalten; in manchen Fällen habe die Schule den Preisnachlass auch an die Kinder weiter gegeben.

42 Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Ein dem Empfänger gewährter Rabatt vermindert die

Bemessungsgrundlage (vgl. *Ruppe/Achatz*, aaO § 4 Tz 91/1; vgl. auch Artikel 79 lit. b der Richtlinie 2006/112/EG).

43 Empfänger der Leistungen der Revisionswerberin waren - wie bereits dargelegt - die Schüler bzw. Eltern. Wurde diesen von der Revisionswerberin als Erbringerin der Leistung ein Rabatt gewährt, so ist als Entgelt der um den Rabatt gekürzte Betrag anzusetzen. Im Fall des BORG Y wurde offenbar der Preis für das vereinbarte Paket für den Leistungsempfänger (Schüler/Eltern) reduziert. Anders wurde hingegen offenbar im Fall des BRG X vorgegangen, in welchem der Preis für die Schüler/Eltern nicht reduziert, sondern für die von der Schule gegenüber der Revisionswerberin zu erbringende Leistung ein Entgelt vereinbart worden war. Dem angefochtenen Erkenntnis kann nicht entnommen werden, in welchem Umfang (entsprechend der Vorgangsweise im Fall des BORG Y) Rabatte den Leistungsempfängern gegenüber vereinbart wurden und demnach die Bemessungsgrundlagen zu reduzieren wären. Den vom Bundesfinanzgericht bestätigten Bescheiden des Finanzamts lag eine pauschale Hinzurechnung von Rabatten zu Grunde, ohne diesen - erst im Beschwerdeverfahren geltend gemachten - Fall, dass Rabatte auch gegenüber den Schülern/Eltern vereinbart und gewährt wurden, zu berücksichtigen.

44 Das angefochtene Erkenntnis war demnach im angefochtenen Umfang gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

45 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 18. Dezember 2017