

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache X, WAdr., vertreten durch die StbGmbH, über die Beschwerde vom 21. September 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 27. August 2015, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012, zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

X (im Folgenden auch Bf.) war bis Dezember 2012 als selbständiger Versicherungsagent tätig. Außerdem war er Gesellschafter der Y AB OG (im Folgenden: Y OG). Im Rahmen der Einkommensteuererklärung für 2012 erklärte er betriebliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Einzelunternehmer und aus seiner Beteiligung an dieser Personengesellschaft. Außerdem beantragte er als Tarifbegünstigung, einen Betrag in Höhe von 246.077,76 € als Betriebsaufgabegewinn mit dem halben Durchschnittssteuersatz gemäß § 37 Abs. 5 EStG 1988 zu versteuern. Aus einer Beilage zur Steuererklärung geht hervor, dass bei der Ermittlung des Betriebsaufgabegewinnes 31.12.2012 ua. eine „Ablöse Kundenstock“ im Betrag von 246.158,54 € angesetzt worden war.

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 7. Oktober 2013 versteuerte das Finanzamt erklärungsgemäß diesen Aufgabegewinn mit dem errechneten Hälftesteuersatz.

Anlässlich einer Außenprüfung vertrat der Prüfer (neben anderen nicht beschwerderelevanten Prüfungsfeststellungen) die Rechtsauffassung, bei der „Ablöse Kundenstock“ in Höhe von 246.158,54 € handle es sich nicht um den begünstigten Verkauf eines Kundenstockes, sondern um die Ablöse von Folgeprovisionen, die der laufenden Tätigkeit zuzurechnen und damit nicht zum begünstigten Aufgabegewinn zählen. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung wurden die „Halbsatzeinkünfte“ mit 24.218,09 € ausgewiesen, die wie folgt ermittelt wurden:

"

Vor Bp	246.077,76 €
Tz. 2 Nachversteuerung Gewinnfreibetrag	24.298,87 €
Tz. 3 Ablöse für Folgeprovisionen	-246.158,54 €
Nach BP	24.218,09 €"

Mit Bescheid vom 27. August 2015 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2012 wieder auf und versteuerte mit dem geänderten Einkommensteuerbescheid 2012 den Prüfungsfeststellungen entsprechend vom Einkommen in Höhe von 365.688,79 € den Betrag von 341.470,70 € mit dem Durchschnittssteuersatz (47,33 %) und den Betrag von 24.218,09 € mit dem Hälftesteuersatz (23,67 %). Begründend verwies das Finanzamt auf die Feststellungen der Außenprüfung, die dem darüber aufgenommenen Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

In seiner gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 erhobenen Beschwerde bestreitet der Bf. die Rechtmäßigkeit der angesetzten Höhe des mit dem Hälftesteuersatz versteuerten Einkommens mit dem Einwand, neben der Nachversteuerung des Gewinnfreibetrages in Höhe von 24.298,87 € sei auch die "Kundenstockablöse" in einer Höhe von 216.111 € nicht zum letzten laufenden Gewinn, sondern zum Veräußerungsgewinn zu zählen. Deshalb werde begehrt, dass vom Einkommen in Höhe von 365.688,79 € ein Betrag von 240.409,87 € mit dem Hälftesteuersatz von 23,67 % versteuert werde. Begründend brachte der Bf. im Wesentlichen vor, die vom Finanzamt aus der VwGH- Rechtsprechung zu Ablösen nach § 24 Handelsvertretergesetz hergeleitete Argumentation treffe auf den Beschwerdefall deshalb nicht zu, weil die Qualifizierung der Tätigkeit von X als Handelsvertreter nicht korrekt sei. Beim gesamten Kundenstock von X handle es sich um selbst akquirierte Geschäfte und nicht um einen von einer Versicherung zugeteilten oder von einem Vorgänger übernommenen Kundenstock. Der Bf. als selbständiger Unternehmer sei in der Lage gewesen, über seinen Kundenstock frei zu verfügen und konnte selbst im Einvernehmen mit den Kunden entscheiden, bei welcher Versicherungsgesellschaft die Versicherung abgeschlossen werde. Dies habe er in der Praxis dadurch bewiesen, dass er als selbständiger Versicherungsmakler seinen Kundenstock zu 95 % auf die C Versicherung, dann auf die D Versicherung und zuletzt auf die E Versicherung AG umgestellt hat. Erst durch die Übertragung seines Kundenstockes auf die Y OG und der Vereinbarung der Y OG mit der E im Zuge der Vereinbarung über den Provisionsvorschuss habe die E Zugriff auf den Kundenstock bekommen. Der Bf. hingegen sei davon unberührt gewesen und hätte mit seinen Kunden jederzeit einen Wechsel vornehmen können.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung begründet das Finanzamt unter Anführung der dafür ins Treffen geführten Tatumstände weitwendig seine Rechtsauffassung, warum es sich bei der in Frage stehenden Zahlung nicht um die Ablöse

des mit seiner Pensionierung Ende 2012 an die Y OG verkauften Kundenstockes, sondern um die Ablöse der dem Bf. künftig entgehenden Provisionen handle, weshalb diese Zahlung nicht dem (begünstigten) Aufgabegewinn zuzurechnen sei.

Der Bf. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seiner Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Die Abs. 1 und 5 des § 37 EStG 1988 idF BudBG 2011, BGBl. I Nr. 111/2010 lauten (soweit für den Beschwerdefall von Relevanz) auszugsweise:

„(1) Der Steuersatz ermäßigt sich für außerordentliche Einkünfte (Abs. 5) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssatzes.

(.....)

(5) Außerordentliche Einkünfte sind Veräußerungs- und Übergangsgewinne, wenn die Betriebsveräußerung oder – aufgabe aus folgenden Gründen erfolgt:

(.....)

3. Der Steuerpflichtige hat das 60. Lebensjahr vollendet und stellt seine Erwerbstätigkeit ein. Eine Erwerbstätigkeit liegt nicht vor, wenn der Gesamtumsatz aus der ausgeübten Tätigkeit 22.000 Euro und die gesamten Einkünfte aus den ausgeübten Tätigkeiten 730 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Für Veräußerungs- und Übergangsgewinne steht der ermäßigte Steuersatz nur über Antrag und nur dann zu, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind.“

Gemäß § 24 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne Gewinne, die erzielt werden bei der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes). Dabei ist nach Abs. 2 Veräußerungsgewinn im Sinn des Abs. 1 der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens übersteigt.

2. An Sachverhalt liegt dem Beschwerdefall zugrunde, dass der Bf., geboren am TM.1951, mit seiner Pensionierung Ende 2012 den während seiner Tätigkeit als Versicherungsvertreter/Versicherungsagent von ihm akquirierten (bezeichnet als „seinen“) Kundenstock an die Y OG "verkauft" hat. Für das Einzelunternehmen X Versicherungsagentur wurde unter Ansatz einer „Ablöse Kundenstock“ in Höhe von 246.158,54 € ein erklärter Betriebsaufgabegewinn von 246.077,76 € ermittelt, für den unter KZ 423 der Einkommensteuererklärung für 2012 die Versteuerung mit dem

Hälftesteuersatz beantragt wurde. Diesbezüglich erfolgte eine erklärungskonforme Veranlagung. Als Ergebnis einer Außenprüfung traf der Prüfer (neben anderen nicht beschwerdegegenständlichen Prüfungsfeststellungen) die Feststellung, dass es sich bei dem insgesamt erhaltenen Betrag "Ablöse Kundenstock" nicht um den Verkauf des Kundenstockes, sondern um die Ablöse von Folgeprovisionen handelt, eine solche Ablöse der laufenden Tätigkeit zuzuordnen und damit nicht zum begünstigten Aufgabegewinn zu zählen ist. Im Bericht der Außenprüfung wurden die Halbsatzeinkünfte wie folgt ermittelt: Halbsatzeinkünfte „vor Bp“ 246.077,76 € plus Tz 2 Nachversteuerung Gewinnfreibeträge 24.298,87 € minus Tz 3 Ablöse für Folgeprovisionen 246.158,58 € ergibt Halbsatzeinkünfte „nach Bp“ von 24.218,09 €. Das Finanzamt nahm daraufhin das Einkommensteuerverfahren 2012 wieder auf und versteuerte unter Übernahme der Prüfungsfeststellungen im geänderten Einkommensteuerbescheid 2012 ausgehend von einem (in der Beschwerde unstrittig gebliebenen) Einkommen von 365.688,79 € den Betrag von 341.470,70 € mit dem Durchschnittssteuersatz und den Betrag von 24.218,09 € mit dem Hälftesteuersatz. Der Bf. begehrt/beantragt nunmehr hinsichtlich der im erklärten Betriebsaufgabegewinn enthaltenen "Ablöse Kundenstock" von insgesamt 246.158,54 €, dass zusätzlich zum Gewinnfreibetrag auch die "Kundenstockablöse" in einer Höhe von 216.111 € dem mit dem Hälftesteuersatz versteuerten Einkommenanteil zugerechnet wird.

3. Während das Vorliegen der im § 37 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 angeführten Anspruchsvoraussetzungen und die Rechtmäßigkeit der erfolgten Versteuerung der restlichen "Ablöse Kundenstock" von 30.047,54 € (= 246.158,54 € minus 216.111 €) mit dem Durchschnittssteuersatz unbestritten blieb, besteht allein Streit darüber und entscheidet somit den vorliegenden Beschwerdefall die Abklärung der Frage, ob es sich bei der in Rede stehenden "Kundenstockablöse" in Höhe von 216.111 € um eine Zahlung für den verkauften eigenen Kundenstock handelt, die zum begünstigten (Betriebs-)Aufgabegewinn zu zählen ist (Rechtsansicht des Bf.) oder ob es sich dabei um die Ablöse der Folgeprovisionen handelt, die als Teil des laufenden Gewinnes (der laufenden gewerbsmäßigen Tätigkeit) mit dem Durchschnittssteuersatz zu versteuern ist (Rechtsansicht des Finanzamtes).

4. § 1 Handelsvertretergesetz, BGBl. Nr. 88/1993 idF. BGBl. I Nr. 103/2006, definiert den Begriff und die Tätigkeit des selbständigen Handelsvertreters folgendermaßen:

„(1) Handelsvertreter ist, wer von einem anderen (im folgenden „Unternehmer“ genannt) mit der Vermittlung oder dem Abschluss von Geschäften, ausgenommen über unbewegliche Sachen, in dessen Namen und für dessen Rechnung ständig betraut ist und diese Tätigkeit selbständig und gewerbsmäßig ausübt.

(2)

(3) Anstelle des Begriffs „selbständiger Handelsvertreter“ kann auch der Begriff „Handelsagent“ verwendet werden.“

Der Bf, der im Gesellschaftsvertrag der Y OG als „Versicherungsagent“ bezeichnet wird, war ohne Zweifel bis zur Betriebsaufgabe als Einzelunternehmer im Rahmen der X Versicherungsagentur als selbständiger Versicherungsvertreter/Versicherungsagent iSd Begriffsdefinition des § 1 Handelsvertretergesetz tätig. Seine Tätigkeit war daher entgegen dem Beschwerdevorbringen durchaus als die eines selbständigen Handelsvertreters/ Handelsagenten zu qualifizieren.

§ 24 Handelsvertretergesetz -HVertrG 1993- lautet auszugsweise wie folgt:

„(1) Nach Beendigung des Vertragsverhältnisses gebührt dem Handelsvertreter ein angemessener Ausgleichsanspruch, wenn und soweit

- 1. er dem Unternehmer neue Kunden zugeführt oder bereits bestehende Geschäftsverbindungen wesentlich erweitert hat,*
- 2. zu erwarten ist, dass der Unternehmer oder dessen Rechtsnachfolger aus diesen Geschäftsverbindungen auch noch nach Auflösung des Vertragsverhältnisses erhebliche Vorteile ziehen kann, und*
- 3. die Zahlung eines Ausgleichs unter Berücksichtigung aller Umstände, insbesondere der dem Handelsvertreter aus Geschäften mit den betreffenden Kunden entgehende Provisionen, der Billigkeit entspricht.*

(2)

(3) Der Anspruch besteht nicht, wenn

- 1. der Handelsvertreter das Vertragsverhältnis gekündigt oder vorzeitig aufgelöst hat, es sei denn, dass (....) dem Handelsvertreter eine Fortsetzung seiner Tätigkeit wegen seines Alters oder wegen seiner Krankheit oder Gebrechen nicht zugemutet werden kann, oder*
- 2. (.....)*
- 3. der Handelsvertreter gemäß einer aus Anlass des Beendigung des Vertragsverhältnisses getroffenen Vereinbarung mit dem Unternehmer, die Rechte und Pflichten, die er nach dem Vertrag hat, einem Dritten überbindet.“*

5. Der Bf. trägt zur Begründung seiner Rechtsansicht im Wesentlichen vor, während seiner Tätigkeit als selbständiger Versicherungsagent einen von ihm selbst akquirierten Kundenstock geschaffen zu haben. Diesen Kundenstock habe er mehrmals, zuletzt auf die E umgestellt. Die Versicherungen hätten keine Möglichkeit gehabt, die Umpolizzierung zu verhindern, habe es sich doch dabei um den Kundenstock des X und nicht um den Kundenstock jener Versicherung gehandelt, mit der X gerade zusammen gearbeitet habe. Diesen „seinen“ Kundenstock habe er mit seiner Pensionierung Ende 2012 an die Y OG „verkauft“. Da die E großes Interesse daran gehabt habe, dass X seinen Kundenstock an die Y OG verkaufe und nicht die Kunden einer neuen Versicherungsgesellschaft zuführe,

habe die E mit Schreiben vom 11. Jänner 2013 zur Finanzierung der entsprechend ihrer Berechnungsunterlagen an X für den vermittelten Kundenstock zu bezahlenden Ausgleichszahlung/Kundenstockablöse in Höhe von 216.111 € der Y OG einen Provisionsvorschuss in dieser Höhe gewährt. Gleichzeitig habe sich die E durch die damit verbundenen Bedingungen dahingehend abgesichert, dass die Y OG künftig den Kundenstock auf keine andere Versicherungsgesellschaft umstelle. Die aus der VwGH-Rechtsprechung zu den Ablösen nach § 24 HVertG abgeleitete Argumentation des Finanzamtes sei somit auf diese ausschließlich strittige Kundenstockablöse in Höhe von 216.111 € deshalb nicht anwendbar, weil X als selbständiger Unternehmer in der Lage gewesen sei, über "seinen" eigenen Kundenstock frei zu verfügen. Erst durch die Übertragung seines Kundenstockes auf die Y OG und der Vereinbarung der Y OG mit der E im Zuge der Vereinbarung über den Provisionsvorschuss habe die E Zugriff auf den Kundenstock bekommen.

6. Dieses Vorbringen vermag allerdings aus nachstehenden Gründen die Rechtsauffassung des Bf. nicht zu stützen. Sachverhaltsmäßig kann aufgrund des allgemein bekannten und gesetzlich festgelegten Tätigkeitsbildes eines Versicherungsvertreters/ Versicherungsagenten und der über entsprechenden Vorhalt beigebrachten Unterlagen kein Zweifel daran bestehen, dass der Versicherungsagent X letztlich im Namen und auf Rechnung der Versicherung die am Abschluss einer bestimmten Versicherung interessierten künftigen Versicherungsnehmer in der Weise akquiriert hat, dass die potentiellen Versicherungsnehmer/Prämienzahler an die E Versicherung einen von ihnen unterfertigten Antrag auf Abschluss einer bestimmten Versicherung stellten, der Bf. durch Weiterleitung dieser Anträge die künftigen Versicherungsnehmer/ Prämienzahler an diese Versicherung vermittelt und dann die E Versicherung direkt mit dem Versicherungsnehmer den jeweils beantragten Versicherungsvertrag abgeschlossen hat. Das Versicherungsverhältnis entstand demzufolge mit Abschluss des Versicherungsvertrages unmittelbar zwischen der E Versicherung und dem jeweiligen Versicherungsnehmer. Dem Versicherungsagent X gebührte für jeden durch seine Vermittlungstätigkeit zustande gekommenen Versicherungsabschluss eine Provision und eine etwaige Folgeprovision. Der Abschluss der jeweiligen Versicherung zwischen den beiden Vertragsparteien Versicherung und Versicherungsnehmer indiziert jedoch als Ergebnis, dass der Versicherungsvertreter/ Versicherungsagent X durch seine Tätigkeit nicht den Aufbau eines eigenen ("seines") Kundenstockes bewirkte, sondern der Kundenstock bei der Versicherung entstand (vgl. auch VwGH 04.06.2003, 97/13/0195 und VwGH 25.04.2013, 2010/15/0207). Wenn daher in der Beschwerde im Wesentlichen damit argumentiert wird, der Bf habe „seinen“ Kundenstock übertragen, dann ist dieses Vorbringen schon vom Ansatz her unzutreffend. Beim Versicherungsvertreter/ Versicherungsagent selbst ergeben sich nämlich bezogen auf den durch seine Tätigkeit bei der Versicherung entstandenen Kundenstock lediglich diesbezügliche Provisionsansprüche des Versicherungsvertreters/Versicherungsagenten.

Wenn daher in der Beschwerde als ausschlaggebende Begründung, warum die einschlägige VwGH- Rechtsprechung im Beschwerdefall „nicht anwendbar ist“, vorgebracht wird, der Bf. habe den von ihm aufgebauten und damit „seinen“ Kundenstock an die Y OG „verkauft“, dann steht der Stichhaltigkeit dieser Ausführungen schlichtweg Folgendes entscheidend entgegen. Nach dem Dafürhalten des Bf. mag dieser zwar durchaus hinsichtlich seiner Tätigkeit vermeint haben, bei den von ihm akquirierten und der Versicherung vermittelten Kunden handle es sich faktisch um „seinen“ Kundenstock, rechtlich gesehen besteht aber unzweifelhaft das Versicherungsverhältnis zwischen Versicherung und Versicherten als jenen beiden Vertragsparteien, die den Versicherungsvertrag letztendlich abgeschlossen haben. Aus dieser Vertragslage ergibt sich die unbedenkliche Schlussfolgerung, dass die Versicherten den Kundenstock der Versicherung und nicht jenen des Versicherungsvertreeters/ Versicherungsagenten bilden. Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist es somit schlichtweg ausgeschlossen, dass ein Versicherungsvertreter/Versicherungsagent den bei ihm nicht entstandenen Kundenstock im Wege eines Verkaufes an einen Dritten rechtswirksam übertragen kann. Daran vermag auch der vorgebrachte Einwand nichts zu ändern, dass der Bf. in der Vergangenheit mehrfach „seinen“ Kundenstock auf andere Versicherungen, zuletzt auf die E, „umgestellt“ hat. Dieses „Umstellen“ bedeutet nämlich rechtlich nichts anderes, als dass im Einvernehmen mit den einzelnen Versicherten deren jeweiliges Versicherungsverhältnis mit der alten Versicherung gekündigt/aufgelöst und dann vom Versicherten mit der neuen Versicherung ein neues Versicherungsverhältnis begründet/eingegangen wird. Daraus folgt für die Entscheidung des Beschwerdefalles, dass der Bf. trotz gegenteiliger Diktion keineswegs „seinen frei verfügbaren“ Kundenstock an die Y OG „verkauft“ haben konnte. Vielmehr ist davon auszugehen, dass aus Anlass seiner Pensionierung der Bf. seine Rechte und Pflichten bezüglich den zuletzt auf die E „umgestellten“ Kundenstock bzw. bezüglich den als Folge seiner Vertreter- /Agententätigkeit für die E mit Abschluss des Versicherungsvertrages bei dieser Versicherung entstandenen Kundenstock mit Einverständnis und im Interesse der E mit Übergabevertrag vom 28. November 2012 „mit allen Rechten und Pflichten“ auf die Y OG übergeben/überbunden hat mit der Folge, dass ab dieser Übertragung die anfallenden (Folge)Provisionen für die von X auf die E „umgestellten“ bzw. für die von ihm anlässlich seiner Tätigkeit für die E vermittelten Versicherungsverträge von dieser Versicherung an die Y OG bzw. an W als Bestandnachfolger geleistet werden.

Ration des § 24 HVertrG 1993 ist es, dass der Handelsvertreter/Handelsagent bei seinem Ausscheiden für den durch die laufenden Provisionszahlungen noch nicht abgegoltenen Aufbau eines Kundenstockes von demjenigen, der daraus einen erheblichen Vorteil zieht, eine Vergütung erhalten soll. Dies wird in der Regel der Unternehmer (hier: Versicherung) selbst sein, bei dem der Kundenstock entstanden ist. Setzt der Unternehmer einen neuen Handelsvertreter ein, so muss er für die Geschäfte mit den überlassenen Kunden wiederum- diesmal an den in einem bestimmten Gebiet eingesetzten nachfolgenden Handelsvertreter- Provisionen zahlen. Seine wirtschaftliche Situation ist daher die gleiche, als wenn der frühere Handelsvertreter nicht ausgeschieden wäre. Der „erhebliche Vorteil“

verlagert sich in diesem Fall zum nachfolgenden Handelsvertreter, sodass es in der Praxis nicht unüblich ist, dass der Nachfolger in Form von geringeren Prozentsätzen oder einbehaltenen Provisionen die Ausgleichsbelastung übernehmen muss (vgl. VwGH 25.04.2013, 2010/15/0207 unter Verweis auf Nocker, Handelsvertretergesetz 1993, § 24 Tz 207ff). Eine damit vergleichbare Sachverhaltskonstellation liegt, wie nachstehend noch dazulegen sein wird, auch im Beschwerdefall vor.

7. Aus dem Schreiben vom 11. Jänner 2013 der E Versicherungen AG an die Generalagentur Y OG geht mit aller Deutlichkeit hervor, dass „wie mit Ihnen besprochen“ die Y OG an X für den vermittelten Kundenstock die Ausgleichszahlung/Kundenstockablöse in Höhe von 216.111 € nach einer von der E zur Verfügung gestellten entsprechenden Berechnungsunterlage „bezahlt“. Dieses Schreiben enthält folgende „Erklärung“ zur darin vereinbarten „Ausgleichszahlung/Kundenstockablöse“:

„ Herr X. ist mit obigem Betrag einverstanden und erklärt damit unwiderruflich, dass sämtliche Provisionsansprüche gegenüber der Y OG sowie eventuelle Ansprüche aus dem Titel Ausgleichszahlung oder Bestandsentfertigung auch gegenüber der E Versicherungen AG abgegolten sind .“

X seinerseits hat mit der (Mit-)Unterfertigung dieses Schreibens von dieser Vereinbarung Kenntnis genommen und sich mit der vereinbarten Kundenstockablöse einverstanden erklärt. Aus dieser „Erklärung“ ergibt sich die unbedenkliche Schlussfolgerung, dass mit dieser an den Bf. geleisteten Ausgleichszahlung sämtliche laufenden Provisionszahlungen und –ansprüche abgegolten und damit abgelöst wurden, die ihm hinsichtlich des durch seine Vermittlungstätigkeit aufgebauten Kundenstockes zustanden. Dass laut Schreiben vom 11. Jänner 2013, wie zwischen der E Versicherungen AG und der Generalagentur Y OG „besprochen“, die Generalagentur Y OG diese Ausgleichszahlung mittels eines von der E erhaltenen und auf die vereinbarte Weise rückzuzahlenden Provisionsvorschusses bezahlt hat, stellt unter Beachtung der ratio des § 24 HVertrG 1993 (siehe nochmals VwGH 25.04.2013, 2010/15/0207) keine entscheidungsrelevante Besonderheit des Beschwerdefalles dar, war doch unzweifelhaft nach dem zwischen der E Versicherungen AG und der Y OEG bestehenden GeneralAgenturvertrag im Konnex gesehen mit dem PartnerAgenturvertrag, abgeschlossen zwischen der Y OEG und X die Y OG jene von der E für dieses Gebiet letztendlich vorgesehene, dem Bf. nachfolgende Versicherungsagentur, die durch den nunmehrigen Erhalt jener (Folge-)Provisionen, die aus dem an sie übertragenen Bestand des durch die Tätigkeit von X aufgebauten Kundenstockes stammen, jenen erheblichen Vorteil zieht, der ohne sein Ausscheiden ansonsten dem Bf. durch laufende Provisionszahlungen als „Abgeltung“ des von ihm aufgebauten Kundenstockes zugestanden wäre. Unter Hinweis auf die der Bestimmung des § 24 HVertrG 1993 beizumessenden Ratio entsprach somit die beschwerdegegenständliche Ablösezahlung der Abgeltung des nach Beendigung des Vertragsverhältnisses dem Handelsvertreter gebührenden Ausgleichsanspruches iSd § 24 HVertrG 1993 . Daran ändert auch der Umstand nichts, dass im Beschwerdefall diese

Ausgleichsbelastung die von der E für dieses Gebiet als Nachfolgerin des Bf. bestimmte Y OG (bzw. W als Bestandsnachfolger) zu tragen hatte (siehe nochmals VwGH 25.04.2013, 2010/15/0207) .

8. Das Vorgesagte zusammenfassend ergibt für die Entscheidung über die Beschwerde Folgendes. Gab unbestritten der Bf. mit seiner Pensionierung (nach Vollendung des 60. Lebensjahres) die selbständig und gewerbsmäßig ausgeübte Tätigkeit als Versicherungsagent (zuletzt für die E) auf und erhielt er von der von dieser Versicherung als seine Gebietsnachfolgerin bestimmten Y OG eine "Ausgleichszahlung/Kundenstockablöse", womit nach dem Wortlaut der vom Bf. unterfertigten Einverständniserklärung sämtliche laufenden und folgenden Provisionsansprüche bezüglich des von ihm durch seine Tätigkeit als Versicherungsagent aufgebauten Kundenstockes abgegolten wurde, dann entspricht wirtschaftlich betrachtet und funktionell diese Ausgleichszahlung/ Kundenstockablöse in Höhe von 216.111 € einer Ablösezahlung iSd § 24 HVertrG 1993. Diese in Frage stehenden "Kundenstockablöse", bei der es sich tatsächlich um die Ablöse von zustehenden (Folge-)Provisionen handelt, ist nach der ständigen VwGH- Rechtsprechung (VwGH 30.06.1979, 0974/70, VwGH 13.09.1989, 88/13/0042) nicht dem begünstigten Aufgabegewinn, sondern der laufenden Tätigkeit zuzurechnen; sie zählen auch dann nicht zum begünstigten Aufgabegewinn, wenn sie wie im Beschwerdefall gegeben mit der gleichzeitigen gänzlichen Einstellung der Tätigkeit zusammenfallen (VwGH 04.06.2003, 97/13/0195, VwGH 29.03.2007, 2006/15/0297). Der Schlüssigkeit der Beschwerdeargumentation steht entscheidend entgegen, dass es im Gegenstandsfall überhaupt nicht zu einer Übertragung/Verkauf "seines" Kundenstockes an wen auch immer gekommen ist , bewirkte doch der Versicherungsagent X durch seine (Vermittlungs-)Tätigkeit nicht den Aufbau eines eigenen Kundenstockes, sondern der Kundenstock entstand unzweifelhaft bei der Versicherung E. Die "Kundenstockablöse" wurde damit, und dafür spricht seine Einverständniserklärung mit aller Deutlichkeit, nicht für den Verkauf "seines" Kundenstockes geleistet, sondern damit wurden jene Provisionsansprüche abgegolten, die bislang dem X gegenüber der E aufgrund des von ihm vermittelten Kundenstockes gebührten. Da ab Beendigung seiner Tätigkeit dessen "Bestand" von der für dieses Gebiet eingesetzten Y OG übernommen wurde und die Versicherung ab dann an die Y OG die Provisionen bezahlte, bestand in diesem Fall der "erhebliche Vorteil" bei der Y OG und diese zahlte "wie mit Ihnen besprochen" (siehe Schreiben der E vom 11. Jänner 2013) die Ausgleichsbelastung. Dem Umstand aber, dass von der Y OG die "Ausgleichszahlung/ Kundenstockablöse" finanziell über einbehaltene Provisionen getragen wurde, kommt keine entscheidungsrelevante Bedeutung zu, ändert diese Zahlungsmodalität doch nichts an der Tatsache, dass es auch in diesem Fall zu keiner Übertragung "seines" Kundenstockes gekommen ist. Die Kundenstockablöse bildete somit keinesfalls die Gegenleistung für den Verkauf "seines" (rechtlich gar nicht bei ihm entstandenen) Kundenstockes, sondern

mit dieser Ausgleichszahlung wurden entsprechend der von ihm unterfertigten Einverständniserklärung dem Bf. sämtliche Provisionsansprüche abgegolten, die ihm als Folge seiner Vermittlungstätigkeit gebührten. Entgegen dem Beschwerdebegehren hat somit das Finanzamt zu Recht neben den hinsichtlich ihrer Versteuerung unbestritten gebliebenen Ablösezahlungen in Höhe von 30.047,85 € (246.158,54- 216.111) auch die beschwerdegegenständliche "Kundenstockablöse" in Höhe von 216.111 €, somit die insgesamt erhaltene "Ablöse Kundenstock" in Höhe von 246.158,54 €, den Ablösen für Folgeprovisionen und damit jenem Einkommensteil zugezählt, der mit dem Durchschnittssteuersatz zu versteuern ist. Ohne Ansatz der "Ablöse Kundenstock" beträgt der mit dem Hälftesteuersatz zu versteuernde Betriebsaufgabegewinn unstrittig 24.218,09 € (Berechnung siehe Tz 4 Bp-Bericht). Mit dem Einkommensteuerbescheid 2012 wurde deshalb rechtmäßig vom Einkommen in Höhe von 365.688,79 € der Betrag von 341.470,70 € mit dem Durchschnittssteuersatz von 47,33 % und der Betrag von 24.218,09 € mit dem Hälftesteuersatz von 23,67 % versteuert und die Einkommensteuer in Höhe von 167.351 € festgesetzt. Die in der Beschwerde monierte Rechtswidrigkeit der Steuerberechnung liegt nicht vor.

Über die Beschwerde gegen den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2012 war somit spruchgemäß abzusprechen.

9. Zulässigkeit der Revision

Eine ordentliche Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG unzulässig, war doch mit diesem Erkenntnis keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Durch die oben angeführte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird nämlich geklärt, dass aus einer Tätigkeit des Versicherungsvertreters der Kundenstock bei der Versicherung entsteht und eine Ausgleichszahlung für die Ablöse der aufgrund seiner Tätigkeit entstandenen Provisionsansprüche nicht dem begünstigten Aufgabegewinn zuzurechnen ist. Von dieser durch die VwGH- Rechtsprechung geklärten Rechtslage weicht dieses Erkenntnis nicht ab.

Innsbruck, am 11. November 2016