

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter_A in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, Anschrift_A, vertreten durch Steuerberater_A, über die Beschwerde vom 10. Mai 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 7. März 2023 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2021, Steuernummer Steuernummer_1, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevor-entscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2021 (mit Ausfertigungsdatum 10. August 2023) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A.) Verfahrensgang:

A.1.) Der Beschwerdeführer übte bis zur Aufgabe seines Betriebes (Bekanntgabe der Betriebsaufgabe zum 30. April 2021) den Beruf des Handelsvertreters aus. Er war für die Firma_A bzw. für die Firma_B und Firma_C tätig.

In der am 9. Jänner 2023 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung 2021 erklärte der Abgabepflichtige ua. einen nachzuversteuernden Gewinnfreibetrag (KZ 9234) in Höhe von Zahl_1 €, einen Veräußerungsgewinn (KZ 9020) in Höhe von Zahl_2 €, den Freibetrag für Veräußerungsgewinn gem. § 24 Abs. 4 EStG (KZ 9021) in Höhe von 7.300,00 € sowie einen auszuscheidenden Gewinn (KZ 9030) in Höhe von Zahl_3 €. Über Vorhalte der Abgabenbehörde vom 12. Jänner 2023 und 14. Februar 2023 teilte der Abgabepflichtige im E-Mail vom 20. Februar 2023 unter Beilage der Einnahmen/Ausgaben-Rechnung 2021 und einer Berechnungsaufstellung mit, der Veräußerungsgewinn bestehe aus der Abschlagszahlung von Zahl_2 €.

Das Finanzamt Österreich unterwarf im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2021 (mit Ausfertigungsdatum 7. März 2023) obig erklärten Betrag von Zahl_3 € (nach Abzug des Freibetrages) als laufenden Gewinn der Einkommensbesteuerung und führte hierzu begründend aus, nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH seien Erlöse aus dem Ausgleichsanspruch iSd § 24 HVertrG 1993 nicht dem Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn des Handelsvertreters zuzurechnen, weil dieser nicht für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet werde. Die Ausgleichszahlung nach § 24 HVertrG werde nicht für die Aufgabe eines Betriebes, sondern infolge Auflösung des Vertragsverhältnisses gezahlt (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/16/0140). Der Ausgleichsanspruch des Handelsvertreters nach § 24 HVertrG stelle kein Entgelt für die Übertragung eines Kundenstocks oder anderer Wirtschaftsgüter dar, sondern soll in erster Linie künftig entgehende Provisionen des Handelsvertreters abgelden. Der dem Handelsvertreter zugekommene Betrag sei daher der laufenden Tätigkeit zuzurechnen.

A.2.) Die hiergegen - nach Fristverlängerung vom 5. April 2023 - fristgerecht erhobene Beschwerde vom 10. Mai 2023 begründete der Abgabepflichtige ua. damit, im gegenständlichen Fall handle es sich um den Verkauf des damals bestandenen Kundenstockes. Mit einer Vereinbarung vom März 2021 sei festgehalten worden, dass die Firma_C den Kundenstock des Beschwerdeführers samt Angebotsadressen etc. zu dem vereinbarten Kaufpreis in Höhe von netto Zahl_2 € von diesem im Wege der genannten Kaufvereinbarung übernehme. Keinesfalls handle es sich hier um die Abgeltung künftig entgehender Provisionen des Handelsvertreters, sondern vielmehr um den Verkauf des Kundenstockes im Zuge der Betriebsaufgabe. Die sonstigen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des halben Steuersatzes gem. § 37 EStG würden zudem vollinhaltlich erfüllt werden. Weiters sei irrtümlich in der Steuererklärung 2021 der Betrag von Zahl_60 € als aufzulösender Betrag für die Nachversteuerung als FBiG enthalten (die letzten vier Jahre); hier handle es sich zur Gänze um den Betrag von Wertpapieren betreffend den Freibetrag für investierte Gewinne, welche zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe aufzulösen gewesen wären; jedoch nicht im laufenden Gewinn, sondern als Teil des Aufgabebzw. des Veräußerungsgewinnes. Der Aufgabe/Veräußerungsgewinn setze sich somit wie folgt zusammen: Kundenstockverkauf Zahl_2 € zuzüglich nachzuversteuernde Wertpapiere mit Zahl_1 € abzüglich Freibetrag 7.300,00 € ergebe somit einen Aufgabegewinn in Höhe von Zahl_7 €. In der EA-Rechnung seien sowohl der Kundenstockverkauf sowie die Nachversteuerung der WP enthalten, welche in der Kennzahl 9030 als auszuscheidender Gewinn angeführt seien. Zusätzlich werde dieser Betrag unter Tarifbegünstigungen in der KZ 423 in dieser Höhe ausgewiesen.

Im E-Mail vom 9. Juni 2023 führte der Beschwerdeführer zum Kundenstockverkauf aus:
„Die Vereinbarung wurde getroffen, da es sich bei dem Verkauf dieser Artikel um Investitionsgüter handelte (elektronische Schließanlagen Hotellerie) und aus den Erstgeschäften in weiterer Folge nur Provisionen aus geringfügigen Erweiterungen erzielt wurden. Es handelt sich dabei fast ausschließlich um einmalige Geschäfte, wonach nahezu keine Folgeprovisionen entstanden sind. Diese Investitionen können bzw. konnten nur jeweils im Rahmen einer Komplettlösung

angeboten und verkauft werden, sodass bis auf allfällige Erweiterungen oder Umbauten keinerlei Folgeaufträge notwendig waren. Laut Handelsvertretergesetz ist die Ablösezahlung (welche nicht dem halben Steuersatz unterliegen würde) ausschließlich auf Folgeprovisionen abgestellt, welche jedoch“ vom Beschwerdeführer „nicht erwirtschaftet wurden. Deshalb handelt es sich hier fast zur Gänze um den Verkauf des Kundenstockes bzw. den Daten und Adressen dazu. Dieser Verkauf ist somit jedenfalls als Veräußerungsgewinn bzw. Aufgabegewinn zu betrachten, für welchen der halbe Steuersatz zu berechnen ist.“

Über Vorhalt der Abgabenbehörde vom 28. Juni 2023 reichte der Abgabepflichtige mit E-Mail vom 12. Juli 2023 die Vertriebsvereinbarung vom 1. Juni 2001, den Zahlungsnachweis des Betrages iHv Zahl_2 € laut Schreiben vom 10. März 2021 sowie die Auflösungsvereinbarung mit der Firma_C nach.

A.3.) Das Finanzamt Österreich gab der Beschwerde in der Beschwerdevorentscheidung vom 10. August 2023 teilweise Folge (Zurechnung der nachzuversteuernden Wertpapiere zu dem begünstigten Aufgabegewinn verbunden mit der Streichung des Freibetrages gemäß § 24 Abs. 4 EStG). Begründend führte die Abgabenbehörde ua. aus, es liege die Vermutung nahe, dass die steuerliche Vertretung mit der Information an die Abgabenbehörde in den E-Mails vom 24. Jänner bzw. 20. Februar 2023, der Veräußerungsgewinn bestehe nur aus der Abschlagszahlung von Zahl_2 €, eigentlich den Ausgleichsanspruch nach § 24 HVertrG gemeint und nur den Terminus verwechselt habe. Unter Verweis auf die Aussagen des VwGH in den Entscheidungen vom 21.12.1992, 89/16/0147, und 15.12.1987, 87/14/0016, gehe die Abgabenbehörde von der Richtigkeit dieser Erstaussage und daher von der (korrekten) Qualifikation als Ausgleichsanspruch gem. § 24 HVertrG aus. Des Weiteren sei in den „Abänderungen und Ergänzungen zur Vertriebsvereinbarung vom 1. Juni 2001“, datiert mit 2. Mai 2013, der Ausgleichsanspruch des Handelsvertreters in Punkt 11. ausdrücklich geregelt worden. Zusätzlich entspreche die Berechnung des Ausgleichsanspruches mit dem Durchschnitt der letzten 5 Jahresprovisionen exakt der Regelung des § 24 Abs. 4 HVertrG. Auch die „Abänderungen und Ergänzungen zu den Vertriebsvereinbarungen vom 1. Juni 2001 in der Fassung vom 2. Mai 2013“, regle, dass der Vertrag seitens des Repräsentanten aus Altergründen und unter Wahrung seines Ausgleichsanspruches aufgekündigt werden könne. Es könne daher davon ausgegangen werden, dass auch vertraglich ein Ausgleichsanspruch vereinbart worden sei, welcher den gesetzlichen Vorgaben entspreche. In der Vereinbarung, datiert mit 2. Mai 2013, werde weiters angeführt, dass bereits ein Ausgleichsbetrag für die Übernahme des Kundenstockes iHv EUR Zahl_8 gezahlt worden wäre, und daher 15% von der ermittelten Jahresprovision bei der Berechnung des Ausgleichsanspruches abgezogen werde. Die Bezahlung dieser Zahl_8 sei im Ursprungsvertrag vom 1. Juni 2001 geregelt, demnach habe der Beschwerdeführer bei Vertragsabschluss seinem Vertragspartner seinen bestehenden Kundenstock sowie sein Warenlager übergeben. Es sei daher davon auszugehen, dass ab diesem Zeitpunkt der Beschwerdeführer die Kunden für das Unternehmen und nicht für sich selber akquiriert habe. Dies habe in mehreren Entscheidungen auch der VwGH so entschieden.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 9. Juni 2023 habe die steuerliche Vertretung zudem angegeben, dass es sich dabei fast ausschließlich um einmalige Geschäfte handle, wonach nahezu keine Folgeprovisionen entstanden seien. Dies widerspreche jedoch Punkt 5.1 (Aufgaben und Pflichten des Repräsentanten) der Vereinbarung vom 2. Mai 2013, laut welcher die Tätigkeit des Repräsentanten gleichermaßen die Akquisition neuer Kunden als auch die Pflege und den Ausbau der Geschäftsbeziehungen mit bereits vorhandenen Kunden umfasse. Es sei als lebensfremd anzusehen, dass der Handelsvertreter die Geschäftsbeziehungen mit bereits vorhandenen Kunden pflegen und ausbauen sowie diese Kunden regelmäßig kontaktieren und auch besuchen soll, wenn davon ausgegangen werde, dass es sich bei den abgeschlossenen Geschäften fast ausschließlich um einmalige Geschäfte handle, aus welchen keine Folgeprovisionen zu erwarten seien. Weiters würde sich in weiterer Folge die Frage stellen, weshalb der Auftraggeber Zahl_2 € (netto) für einen Kundenstock bezahle, aus welchem keinerlei Folgeprovisionen mehr zu erwirtschaften seien. Dem Schreiben der Firma_C vom 10. März 2021 könne kein Glauben dahingehend geschenkt werden, dass es sich hierbei um den Verkauf des Kundenstocks handle. Der Beschwerdeführer werde durch dieses Schreiben verpflichtet, keinerlei Geschäfte mit diesen Firmen/Personen zu tätigen, was darauf schließen lasse, dass - entgegen der Information durch die steuerliche Vertretung - doch mit Folgeprovisionen/Folgegeschäften zu rechnen sei, welche jedoch durch die Zahlung von Zahl_2 € abgegolten seien. Bei der Zahlung iHv Zahl_2 € handele es sich um den eindeutig vertraglich vereinbarten und in § 24 HVertrG geregelten Ausgleichsanspruch und nicht um den Abkauf eines Kundenstocks. Der Ausgleichsanspruch stelle nach einhelliger verwaltungsgerichtlicher Judikatur (vgl. VwGH 21.6.1994, 91/14/0165; VwGH 18.12.1997, 96/15/0140; VwGH 4.6.2003, 97/13/0195, VwGH 29.3.2007, 2006/15/0297) einen Teil des laufenden Gewinnes dar und ist daher als solcher auch nicht steuerbegünstigt. Werden begünstigte Wirtschaftsgüter im Fall einer Betriebsaufgabe vor Ablauf der Behaltefrist ins Privatvermögen übernommen, komme es zu einer Nachversteuerung. Der Nachversteuerungsbetrag sei Teil des Veräußerungsgewinnes nach § 24 EStG. Die nachzuversteuernden Wertpapiere iHv EUR Zahl_1, welche mit Einkommensteuerbescheid 2021 vom 7. März 2023 dem laufenden Gewinn zugerechnet worden wären, seien dem begünstigten Aufgabegewinn zuzurechnen und mit dem halben Durchschnittssteuersatz zu versteuern. Da die nachzuversteuernden Wertpapiere gem. § 37 EStG mit dem halben Durchschnittssteuersatz zu versteuern seien, stehe der Freibetrag nach § 24 Abs. 4 EStG (7.300,00 €) nicht mehr zu (siehe die Beschwerdevorentscheidung vom 10. August 2023 in Verbindung mit der händischen Bescheidbegründung vom 11. August 2023).

A.4.) Der Beschwerdeführer beantragte mit Eingabe vom 8. September 2023 fristgerecht die Vorlage der Beschwerde in der Sache „Veräußerungsgewinn durch Verkauf des Kundenstocks“ an das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, die Finanzbehörde verweise nicht nur in der ablehnenden Begründung zum Erstbescheid, sondern auch in der Bescheidbegründung vom 11. August 2023 fast ausschließlich auf die ständige Rechtsprechung sowie

auf das Handelsvertretergesetz. Gerade im vorliegenden Fall müsse jedenfalls § 21 BAO angewendet werden, welcher besage, dass die wirtschaftliche Betrachtungsweise ein Interpretationshinweis darauf sei, den wahren wirtschaftlichen Gehalt eines Sachverhaltes unabhängig von der Bezeichnung und Gestaltung durch die Parteien steuerlich zu erfassen. In der Beschwerdevorentscheidung werde vorgebracht, dass in der Beantwortung zum ersten Ergänzungsansuchen das Wort „Abschlagszahlung“ verwendet werde. Ganz klar werde jedoch darauf hingewiesen, dass es sich bei der sogenannten Abschlagszahlung um den Veräußerungsgewinn handle. Ansonsten wäre wohl von vornherein eine Beschwerde überflüssig. Bezüglich des Sachverhaltes werde nochmals darauf hingewiesen, dass die Firma_C die Befürchtung gehabt habe, dass der Steuerpflichtige mit den bereits bestehenden Kunden nach Beendigung durch den Pensionsantritt weiterhin Geschäfte tätige. Der Beschwerdeführer hätte mit diesen bestehenden Kunden im Schnitt ca. 20% an Folgeaufträgen erwirtschaften können (der Rest wären wie bereits in der Beschwerdebegründung erwähnt einmalige Verkaufsumsätze). Mit diesen 20% Geschäften hätte der Beschwerdeführer sehr hohe Deckungsbeiträge erwirtschaften können, da in diesen Fällen immer zum Listenpreis abgerechnet werde. Aufgrund dieser Befürchtung sei auch mit der Firma_C im März 2021 vereinbart worden, dass diese den gesamten Kundenstock vom Beschwerdeführer übernehme und dieser sich verpflichte, keinerlei Geschäfte mehr mit diesen Kunden zu tätigen. Alleine aus der Tatsache, dass der Beschwerdeführer jederzeit mit diesen Kunden weiterarbeiten hätte können, könne es sich hier nur in beiderseitigem Interesse um einen Verkauf eines Kundenstocks handeln. Eine Vereinbarung, durch die der Handelsvertreter für die Zeit nach Beendigung des Vertragsverhältnisses in seiner Erwerbstätigkeit beschränkt werde, sei unwirksam. Es gäbe zum damaligen Zeitpunkt auch einige Kunden, welche mit dem Beschwerdeführer die Geschäftsbeziehung aufrechterhalten hätten wollen. Aufgrund der Tatsache, dass der Beschwerdeführer seinen „Ausgleichsanspruch“ jedenfalls auch bekommen hätte, wenn dieser nach Beendigung des Vertragsverhältnisses weitergearbeitet hätte, sei einvernehmlich im März 2021 vereinbart worden, den Kundenstock abzukaufen, um dem Beschwerdeführer damit die Möglichkeit zu nehmen, weiterhin mit diesen Kunden tätig zu werden. Die Änderungen bzw. Ergänzungen zu den Vertriebsvereinbarungen der Jahre 2001, 2013 sowie 2014 seien somit hinfällig. Weiters werde in der Beschwerdevorentscheidung die Vereinbarung vom 2. Mai 2013 angeführt, wonach die Tätigkeit des Repräsentanten auch die Akquisition neuer Kunden sowie auch die Pflege und Ausbau bestehender Kunden umfasse. Dazu werden festgehalten, dass bei solchen Folgegeschäften ausschließlich die Firma_C profitiere, da hier direkt von der Firma_C an den Kunden mit hohem Aufschlag verrechnet werde. Zusammenfassend könne davon ausgegangen werden, dass es sich in diesem Einzelfall keineswegs um den in § 24 HVertrG geregelten Ausgleichsanspruch handle, sondern vielmehr werde hier ein bestehender Kundenstock verkauft, auf welchen nach den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes der halbe Steuersatz anzuwenden sei.

In der persönlichen Vorsprache am 9. Oktober 2024 führte der Beschwerdeführer ergänzend aus, ihm sei kein gesetzlicher Ausgleichsanspruch nach § 24 HVertG zugestanden, da er – wie von Anfang an beabsichtigt - bereits mit 60 Jahren in Pension gegangen sei. Im Jahr 2021 sei er zwar schwer erkrankt, jedoch nicht auf Dauer arbeitsunfähig gewesen. In Abänderung des bestehenden Handelsvertretervertrages sei mit der Fa. Firma_D mündlich vereinbart worden, dass ihm kein Ausgleichsanspruch ausbezahlt, sondern ausschließlich der von ihm erwirtschaftete Kundenstock gegen ein Entgelt von netto Zahl_2 € verkauft werde. Er hätte zwar auch die Möglichkeit gehabt, seinen Kundenstock an andere Firmen zu verkaufen, doch habe er jenen aus (freundschaftlicher) Verbundenheit zur Fa. Firma_D an diese verkauft. Bereits im Jahr 2001 habe er erstmals an die Firma_A seinen damaligen Kundenstock verkauft. Bei seinen Folgeverträgen vom 2. Mai 2013 und 31. Dezember 2014 habe er sodann immer darauf geachtet, dass er den Kundenstock nicht an den Vertragspartner abtrete, sondern dieser immer bei ihm verbleibe. Er habe nämlich sicherstellen wollen, dass er bei einer Beendigung des Vertragsverhältnisses über diesen verfügen könne. Der Kundenstock sei ihm rechtlich gesehen zugestanden, weshalb er diesen an wen auch immer verkaufen könne. Mit E-Mail vom 16. Oktober 2024 reichte der Beschwerdeführer dem Bundesfinanzgericht die Berechnungsgrundlage für die streitgegenständliche Zahlung nach.

B.) Sachverhalt:

B.1.) Der Beschwerdeführer war bis zu der Betriebsaufgabe zum 30. April 2021 als Handelsvertreter für die Firma_A bzw. Firma Firma_B und Firma_C tätig.

B.2.) Laut Vertriebsvereinbarung vom 1. Juni 2001 bekam der Beschwerdeführer im Rahmen eines Gebietsschutzes als „Repräsentanten“ von der Firma_A den Vertrieb des Produktes_A für das Vertragsgebiet_A entsprechend den Bestimmungen dieses Vertrages übertragen. Für jedes, während des aufrechten Vertragsverhältnisses zustande gekommene und ausgeführte Geschäft wurde die Zahlung einer Provision vereinbart. Im Gegenzug verzichtete der Beschwerdeführer vertraglich auf den Vertrieb von anderen sicherheitstechnischen Artikeln und Hotelkartensystemen und übergab an die Firma_A unwiderruflich seinen bestehenden Kundenstock zur weiteren Bearbeitung und Kundenbetreuung sowie das Warenlager. Für die Überlassung des Kundenstockes und des Warenlagers zahlte die Firma_A den Betrag von Zahl_8 ATS (siehe Vertriebsvereinbarung vom 1. Juni 2001).

In der mit der Firma Firma_B sowie Firma_D als Rechtsnachfolger getroffenen Vereinbarung „Abänderungen und Ergänzungen zur Vertriebsvereinbarung vom 1.6.2001“ verpflichtete sich der Beschwerdeführer als Repräsentanten fortlaufend um die Vermittlung von Geschäftsabschlüssen über die Vertragsprodukte in den festgelegten Vertriebsgebieten. Die Tätigkeit umfasste vertraglich gleichermaßen die Akquisition neuer Kunden als auch die Pflege und den Ausbau der Geschäftsbeziehungen mit bereits vorhandenen Kunden (siehe „Pkt. 5. Aufgaben und Pflichten des Repräsentanten“). Für die Reduktion des zuvor betreuten Vertriebsgebietes erhielt der Beschwerdeführer in „Pkt. 11. Ausgleichsanspruch“ der

Vereinbarung ab 1. Jänner 2013 das Recht zum Vertrieb aller Sicherheitsprodukte des Unternehmens im Vertragsgebiet_B übertragen (ohne Ausgleichsanspruch). Des Weiteren wurde vereinbart, dass dem Beschwerdeführer bei Auflösung des Vertrages durch den Unternehmer eine Ausgleichszahlung in der Höhe einer durchschnittlichen Jahresprovision gerechnet vom Durchschnitt der letzten fünf Jahre zustehe. Da bereits ein Ausgleichsbetrag für die Übernahme des Kundenstockes in Höhe von Zahl_8 an den Repräsentanten bezahlt worden sei, werde von der ermittelten Jahresprovision ein Betrag in der Höhe von 15 % abgezogen. Die Regelungen lt. § 24 Abs. 3 Handelsvertretergesetz blieb laut Vertrag hiervon unberührt (siehe die Vereinbarung vom 2. Mai 2013).

Die Firmen Firma_B und Firma_D räumten dem Beschwerdeführer in den „Abänderungen und Ergänzungen zu den Vertriebsvereinbarungen vom 01.06.2001 in der Fassung vom 02.05.2013“ das Recht ein, den gegenständlichen Vertrag aus Altersgründen und unter Wahrung seines Ausgleichsanspruches frühestens zum 31.12.2020 aufzukündigen. Die übrigen Regelungen zur Beendigung des Vertrages blieben wie bisher aufrecht (siehe die Vereinbarung vom 3. Dezember 2014).

Sämtliche Verträge haben gemeinsam, dass Änderungen und Ergänzungen der Verträge der Schriftform bedürfen.

B.3.) Im Schreiben vom 10. März 2021 führte die Firma Firma_D an den Beschwerdeführer aus wie folgt:

„Wie mit Ihnen vereinbart, übernimmt die Firma_D Ihren Kundenstock, Angebotsadressen, usw. zu einem Kaufpreis von EUR Zahl_2 exklusive MWSt. Im Gegenzug verpflichten Sie sich, keinerlei Geschäfte mit diesen Firmen/Personen zu tätigen. Weiters ist es Ihnen untersagt, Informationen an Dritte weiterzugeben.“

Am 6. April 2021 erhielt der Beschwerdeführer eine Überweisung der Fa. Firma_D in Höhe von Zahl_9 € (brutto), welche einem Betrag von Zahl_2 € netto entspricht. Die Umsatzsteuer wurde in der Umsatzsteuererklärung 2021 korrekt eingetragen (siehe Kontoauszug vom 8. April 2021).

C.) Beweiswürdigung:

Der streitgegenständliche Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus der vorliegenden Aktenlage, insbesondere aus den oben näher bezeichneten Unterlagen.

D.) Rechtslage:

D.1.) Veräußerungsgewinne sind gemäß § 24 Abs. 1 EStG Gewinne, die erzielt werden bei

1. der Veräußerung des ganzen Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist,
2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).

Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 ist nach Abs. 2 leg.cit. der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG zu ermitteln.

Werden die einzelnen dem Betrieb gewidmeten Wirtschaftsgüter im Rahmen der Aufgabe des Betriebes veräußert, so sind nach Abs. 3 leg.cit. die Veräußerungserlöse anzusetzen. Werden die Wirtschaftsgüter nicht veräußert, so ist der gemeine Wert im Zeitpunkt ihrer Überführung ins Privatvermögen anzusetzen.

Gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1988 ermäßigt sich der Steuersatz ua. für außerordentliche Einkünfte (Abs. 5 leg.cit.) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes.

Außerordentliche Einkünfte iSd Abs. 5 leg.cit. 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 den ausgeübten Tätigkeiten 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.

D.2.) Gemäß § 1 Handelsvertretergesetz 1993 (HVertrG 1993, BGBl. Nr. 88/1993) ist Handelsvertreter, wer von einem anderen 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.

Gemäß § 24 Abs. 1 HVertrG gebührt dem Handelsvertreter nach Beendigung des Vertragsverhältnisses 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 entgehenden Provisionen, der Billigkeit entspricht.

Der Anspruch besteht nach Abs. 2 Z 1 leg.cit. ua. nicht, wenn der Handelsvertreter das Vertragsverhältnis gekündigt oder vorzeitig aufgelöst hat, es sei denn, dass dem Unternehmer zu-rechenbare Umstände, auch wenn sie keinen wichtigen Grund nach § 22 darstellen, hiezu be-gründeten Anlass gegeben haben oder dem Handelsvertreter eine Fortsetzung seiner Tätigkeit wegen seines Alters oder wegen Krankheit oder Gebrechen nicht zugemutet werden kann.

Der Ausgleichsanspruch beträgt gemäß Abs. 4 leg. cit. mangels einer für den Handelsvertreter günstigeren Vereinbarung höchstens eine Jahresvergütung, die aus dem Durchschnitt der letzten fünf Jahre errechnet wird. Hat das Vertragsverhältnis weniger als fünf Jahre gedauert, so ist der Durchschnitt der gesamten Vertragsdauer maßgeblich.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen (siehe VwGH 23.2.2017, Ra 2015/15/0015; VwGH 25.4.2013, 2010/15/0207; VwGH 29.3.2007, 2006/15/0297; VwGH 4.6.2003, 97/13/0195), dass der Erlös aus dem Ausgleichsanspruch im Sinne des § 24 HVertrG 1993 nicht dem Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn des Handelsvertreters zuzurechnen ist, weil er nicht für die Übertragung eines Wirtschaftsgutes (Kundenstock) geleistet wird und daher kein Entgelt für die Veräußerung eines Wirtschaftsgutes anlässlich einer Betriebsver-äußerung oder -aufgabe darstellt. Ein Handelsvertreter bewirke durch seine Tätigkeit nicht den Aufbau eines eigenen Kundenstocks, sondern entstehe dieser beim Unternehmer. Die Ansicht, im Zusammenhang mit der Beendigung des Vertragsverhältnisses zwischen dem Handelsver-treter und dem Unternehmer käme es zu einer Übertragung eines Kundenstockes, sei unzu-treffend.

Der Ausgleichsanspruch bezweckt Wertausgleich. Er will dem Handelsvertreter jene Wertstei-gerung vergüten, die dem Unternehmer dadurch entstanden ist, dass der Handelsvertreter ihm neue Kunden zugeführt oder bereits bestehende Geschäftsbeziehungen (wesentlich) erweitert hat. Durch die Anbahnung neuer Kundenbeziehungen und den Ausbau von fortdauernden Ge-schäftsbeziehungen ist der so entstandene Kundenstock ein Aktivum des Unternehmers ge-worden, aus dem während des bestehenden Vertragsverhältnisses sowohl der Unternehmer als auch der Vertreter Vorteile gezogen haben. Mit der Vertragsauflösung bleiben diese Vor-teile in der Regel nur beim Unternehmer, sodass die ursprünglich bestehende Ausgewogenheit dieses „Nutzungsverhältnisses“ mit Beendigung des Vertragsverhältnisses zwischen Handels-vertreter und Unternehmer verloren geht und der Unternehmer doppelt profitiert, weil die Kunden bei ihm bleiben, er aber dem Handelsvertreter keine Provision mehr zahlen muss. Der Ausgleichsanspruch soll diese „Äquivalenzstörung“ wieder ausgleichen (Petsche/Petsche-Dem-mel, Handelsvertretergesetz - Praxiskommentar², § 24 HVertrG Rz 1ff).

Ratio des § 24 HVertrG 1993 ist es, dass der Handelsvertreter bei seinem Ausscheiden für den durch die laufenden Provisionszahlungen noch nicht abgegoltenen Aufbau eines Kunden-stockes von demjenigen, der daraus einen erheblichen Vorteil zieht, eine Vergütung erhalten soll. Dies wird in der Regel der Unternehmer selbst sein, bei dem der Kundenstock entstanden

ist. Setzt der Unternehmer nach dem Ausscheiden des Handelsvertreters keinen neuen Handelsvertreter mehr ein, steht ihm der Gewinn aus den Geschäften mit dem vom Handelsvertreter aufgebauten Kundenstock ungeschmälert zu, sodass ihm der erhebliche Vorteil aus dem vom Handelsvertreter aufgebauten Kundenstock allein zufällt. Setzt er hingegen 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. Nocker, Handelsvertretergesetz 1993, § 24 Tz 207 ff) [VwGH 25.4.2013, 2010/15/0207].

Das Entstehen des Ausgleichsanspruches iSd § 24 HVertrG 1993 ist erst die Folge der Beendigung des Vertragsverhältnisses. Zahlungen, die im Aufgabezeitpunkt noch nicht als Forderungen bestehen, zählen nicht zum Übergangsgewinn. Ist der Tatbestand, der das Entstehen einer Forderung auslöst, erst dann verwirklicht, wenn der Betrieb veräußert bzw. aufgegeben ist, hat die Forderung zum Stichtag der Übergangsgewinnermittlung noch nicht bestanden (VwGH 29.3.2007, 2006/15/0297; VwGH 15.9.1999, 94/13/0005; VwGH 27.7.1999, 94/14/0053).

E.) Erwägungen:

E.1.) Das Finanzamt Österreich hat in der streitgegenständlichen Beschwerdeentscheidung vom 10. August 2023 der Beschwerde dahingehend Folge gegeben, dass die nachzubesteuernden Wertpapiere als begünstigte Wirtschaftsgüter antragsgemäß dem Aufgabegewinn zugeordnet und mit dem halben Durchschnittssteuersatz versteuert wurden. Der Freibetrag zum Veräußerungsgewinn wurde dementsprechend gemäß § 24 Abs. 4 EStG verwehrt.

Das Bundesfinanzgericht schließt sich obiger Rechtsansicht der Abgabenbehörde in der Beschwerdeentscheidung an, da dem Beschwerdeführer zutreffend die Steuerbegünstigung gemäß § 24 EStG gewährt wurde. Der Betrag von Zahl_1 € wurde sohin rechtmäßig der Einkommensteuerbegünstigung unterworfen; auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Bescheidbegründung zur Beschwerdeentscheidung vom 11. August 2023 wird verwiesen.

E.2.) Im vorliegenden Fall verbleibt somit ausschließlich strittig, ob die von der Firma_D an den Beschwerdeführer erbrachte Zahlung einen Teil des begünstigten Aufgabegewinnes darstellt oder nicht.

E.2.a.) Der Verwaltungsgerichtshof hat mit obig angeführten Erkenntnissen unmissverständlich klargestellt, dass ein Kundenstock, den ein Handelsvertreter in den Jahren seiner Tätigkeit unzweifelhaft aufbaut, nicht diesem, sondern vielmehr dem Unternehmer, in dessen Namen und auf dessen Rechnung er tätig ist bzw. war, zuzurechnen ist. Für den Handelsvertreter

selbst, so der Verwaltungsgerichtshof in einhelliger Rechtsprechung, stellt der Kundenstock demnach kein eigenes Wirtschaftsgut dar.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass dem Beschwerdeführer - entgegen dessen (subjektiver) Auffassung - keine wirtschaftliche Verfügungsmacht über die streitgegenständlichen Kundenbeziehungen zukam, sondern diese ausschließlich der Firma_D zuzurechnen sind. Der Beschwerdeführer war damit auch nicht befähigt, eine Verfügungsmacht hierüber in wirtschaftlicher und faktischer Betrachtungsweise gemäß § 21 BAO an die Firma_D (oder auch einem allfälligen dritten Unternehmer) zu übertragen. Abweichend von dem Verständnis des Beschwerdeführers sowie der Angaben im Schreiben vom 10. März 2021 bewirkte die strittige Zahlung keine Kundenstockablöse. Im Zusammenhang mit der Beendigung des Vertragsverhältnisses kann es begrifflicherweise nicht zu der behaupteten Übertragung des Kundenstockes an die Firma_D gekommen sein, sodass hierdurch auch keine Zahlung begründet wird.

E.2.b) Für das Bundesfinanzgericht steht im vorliegenden Fall außer Zweifel, dass die Firma_D die streitgegenständliche Zahlung an den Beschwerdeführer ausschließlich in Erfüllung der vertraglichen Verpflichtungen gemäß Pkt. 11. der Vereinbarung vom 2. Mai 2013 in Verbindung mit der Vertragsabänderung vom 3. Dezember 2014 vorgenommen hat. In Anlehnung an die ergangene verwaltungsgerichtliche Judikatur, wonach es sich beim Ausgleichsanspruch um einen bei Beendigung des Vertretungsverhältnisses entstehenden Entschädigungsanspruch für das Fortwirken jener durch den Handelsvertreter geschaffenen Geschäftsbeziehungen zwischen seinem Geschäftsherrn und den vom Handelsvertreter akquirierten bzw. betreuten Kunden handelt, hat die Firma_D dem Beschwerdeführer vertraglich einen Ausgleichsanspruch bei Kündigung aus Altersgründen ab dem 1. Jänner 2021 eingeräumt. In Entsprechung dieser Vereinbarung (Pkt. 11.2 des Vertrages vom 2. Mai 2013) wurde der Fünfjahres-Provisionsdurchschnitt berechnet und unter Abzug von 15% (als Ausgleich für die Abschlagzahlung laut Vertrag vom 1. Juni 2001) an den Beschwerdeführer zur Anweisung gebracht.

Das Bundesfinanzgericht vermag dem Beschwerdevorbringen nicht zu folgen, demzufolge der Kundenstockverkauf nach mündlicher Abänderung des Vertrages vereinbart worden wäre. Dem Beschwerdeführer kam zum einen kein Verfügungsrecht über den Kundenstock zu, zum anderen wurde die Höhe der Zahlung ohne vorheriger Kundenwertermittlung, sondern pauschal – laut den im Einklang mit den Vorgaben nach § 24 HVertrG stehenden vertraglichen Vereinbarungen - auf Grundlage der durchschnittlichen Provisionen der Vorjahre berechnet. Eine Kundenstockablöse hätte – nach Verwaltungspraxis - zum Unterschied hierzu eine - im vorliegenden Fall nicht erfolgte - Kundenwertermittlung mittels detaillierter Kundenanalyse- und -bewertung (ABC-Analyse) mit Prognoseberechnungen vorausgesetzt. Die vorliegenden Handelsvertreterverträge schließen zudem mündliche Nebenabreden bzw. Vertragsabänderungen ausdrücklich aus bzw. verlangen hierfür der Schriftform, sodass die behauptete mündliche Vertragsänderung vertragswidrig erfolgt wäre. Die im Schreiben vom 10. März 2021 angeführte

Konkurrenzklausel ist nach § 25 HVertrG unwirksam, die Verpflichtung zur Wahrung der Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse bereits vertraglich (siehe Pkt. 7 der Vereinbarung vom 2. Mai 2013) verankert, sodass die laut Schreiben vom 10. März 2021 von der Firma_D vermeintlich abgelösten Leistungen des Beschwerdeführers dementsprechend inhaltsleer sind.

Zusammenfassend ist auszuführen, dass die streitgegenständliche Zahlung eine Vergütung der Wertsteigerung darstellt, welche vom Beschwerdeführer der Firma_D durch Anbahnung neuer Kundenbeziehungen und Ausbau der fortlaufenden Geschäftsbeziehungen vermittelt wurde. Vergleichbar mit dem Ausgleichsanspruch nach § 24 HVertrG sollten hiermit die der Firma_D hieraus zukommenden zukünftigen Geschäftsvorteile abgegolten werden.

Der in Folge der Beendigung des Vertragsverhältnisses entstandene Zahlungsanspruch ist – in Analogie zu § 24 HVertrG – nicht dem Übergangsgewinn nach § 37 EStG, sondern dem laufenden (Jahres)Gewinn zuzurechnen. Der Beschwerdeführer ist sohin nicht dadurch in seinen Rechten verletzt, dass die belangte Behörde den Ausgleichsanspruch nicht der begünstigten Einkommensbesteuerung unterzogen hat.

E.3.) Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2021 (mit Ausfertigungsdatum 10. August 2023) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

F.) Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Entscheidung der Streitfrage, ob die Gewährung einer Ausgleichszahlung iSd § 24 HVertrG 1993 dem Hälftesteuersatz nach § 37 EStG 1988 unterliegt, stützt sich auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes; die Revision ist somit nicht zulässig.

Innsbruck, am 2. Dezember 2024