

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag.Dr. Thomas Leitner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch TREUHAND-UNION Salzburg Steuerberatungs GmbH & Co KG, Carl-Zuckmayer-Straße 37 Tür 50, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 21. Juli 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 13. Juli 2023 betreffend Einkommensteuer 2020 und Einkommensteuer 2021 zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer erklärte im Rahmen seiner Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2020 und 2021 ua Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Verwaltung und Führung von Unternehmen und Betrieben) und machte dabei diverse Betriebsausgaben – insbesondere Abschreibungen auf das Anlagevermögen, tatsächliche Kfz-Kosten, Leasing und Werbe- und Repräsentationsaufwendungen – geltend (2020: 14.901,71 Euro; 2021: 14.799,56 Euro). Darüber hinaus machte der Beschwerdeführer in beiden Jahren jeweils pauschalierte Betriebsausgaben (Handelsvertreterpauschale) iHv jeweils 6.524,00 Euro geltend.

Der Beschwerdeführer wurde für das Jahr 2020 zunächst mit Einkommensteuerbescheid 2020 des Finanzamtes Österreich (im Folgenden: „belangte Behörde“) vom 21. Juli 2022 erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt.

Mit Aufhebungsbescheid gem § 299 BAO der belangten Behörde vom 13. Juli 2023 wurde der Einkommensteuerbescheid 2020 vom 21. Juli 2022 aufgehoben. Im neuen Sachbescheid

betreffend Einkommensteuer 2020 vom 13. Juli 2023 sowie im ebenfalls am 13. Juli 2023 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2021 wurden die geltend gemachten Betriebsausgaben und das Handelsvertreterpauschale jeweils nicht berücksichtigt. Stattdessen wurde nur die Basispauschalierung gem § 17 Abs 1 EStG 1988 iHv 6% berücksichtigt. Begründend wurde dazu jeweils ausgeführt, die Inanspruchnahme der Handelsvertreterpauschalierung sei nicht möglich, da die Geschäftsführervergütung für die Führung des Unternehmens vereinnahmt werde und in keinem kausalen Zusammenhang mit der Tätigkeit eines Handelsvertreters oder eines Versicherungsmaklers stehe.

Mit am 21. Juli 2023 über das FinanzOnline Portal gegen die Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021 vom 13. Juli 2023 sowie gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2020 gem § 299 BAO vom 13. Juli 2023 eingebrachter Beschwerde wurde die Berücksichtigung der in den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2020 und 2021 geltend gemachten Betriebsausgaben inklusive des Handelsvertreterpauschales beantragt. Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass der Beschwerdeführer Gesellschafter-Geschäftsführer der ***Gesellschaft1*** GmbH sei, deren Unternehmensgegenstand der Betrieb des Gewerbes des Versicherungsmaklers sei, und dass der Beschwerdeführer dabei zum überwiegenden Teil als Versicherungsmakler tätig und mit der Betreuung und Beratung von Kunden beschäftigt sei. Dazu würden alle Tätigkeiten, die in diesem Beruf typischerweise anfallen – inklusive Kundenbesuche und Beratungsleistungen außerhalb des Büros – gehören. Demgegenüber sei der Beschwerdeführer nur in untergeordnetem Ausmaß in der Geschäftsführung des Unternehmens tätig, da es noch zwei weitere Geschäftsführer gebe und es unter den Geschäftsführern zu einer Aufteilung der Geschäftsführungsaufgaben komme. Es bestehe insoweit kein Unterschied zu einem Einzelunternehmer, der ebenfalls allgemeine Verwaltungstätigkeiten wahrnehmen müsse und dennoch als Versicherungsmakler das Handelsvertreterpauschale anwenden könne. Zudem erweise sich die Versagung der beantragten tatsächlichen Betriebsausgaben und der stattdessen erfolgte Ansatz des Betriebsausgabenpauschales iHv 6% als rechtswidrig, da ein Ansatz des Betriebsausgabenpauschales einen entsprechenden – im gegenständlichen Fall nicht gestellten – Antrag des Steuerpflichtigen voraussetze. Darüber hinaus wurde auch vorgebracht, dass die vom VwGH festgelegten Mindestanforderungen an eine nachvollziehbare Bescheidbegründung nicht erfüllt worden seien, sodass die Bescheide schon aus diesem Grund aufzuheben seien.

Mit Ergänzungsersuchen vom 26. Juli 2023 wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde um Auskunft zu mehreren Punkten sowie um Vorlage diverser Unterlagen ersucht. Daraufhin legte der Beschwerdeführer der belangten Behörde den Gesellschaftsvertrag der ***Gesellschaft1*** GmbH sowie die ihn betreffende Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die Jahre 2019 bis 2021 vor. Zudem gab der Beschwerdeführer ua an, dass es keinen schriftlichen Geschäftsführungsvertrag gebe und dass die Aufwendungen der Geschäftsführer von der GmbH nicht getragen würden.

Mit Beschwerdeverentscheidungen der belangten Behörde vom 19. September 2023 wurden die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021 jeweils als unbegründet abgewiesen. Dies jeweils im Wesentlichen mit der Begründung, dass der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der ***Gesellschaft1*** GmbH tätig sei, wobei er auch eine operative Tätigkeit im Geschäftsfeld der Gesellschaft wahrnehme, die untrennbar mit der Geschäftsführertätigkeit verbunden sei. Für die gesamte Tätigkeit würde dem Beschwerdeführer ein Geschäftsführungsentgelt iHv 60.000,00 Euro brutto per annum ausbezahlt. Es entspreche in einem solchen Fall der stRsp des VwGH, Komponenten der Vergütung, die auf eine Handelsvertreter-Tätigkeit zurückzuführen sind, den Geschäftsführereinkünften zuzuordnen und die gesamten Einkünfte als Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstich 2 EStG zu versteuern. Die Versagung der beantragten tatsächlichen Betriebsausgaben wurde jeweils damit begründet, dass zu diesen keine Erläuterung bzw kein belegmäßiger Nachweis erbracht worden sei, obwohl der Beschwerdeführer mit Ergänzungsersuchen der belangten Behörde vom 26. Juli 2023 hierzu aufgefordert worden sei.

Gegen die Beschwerdeverentscheidungen der belangten Behörde vom 19. September 2023 betreffend die Einkommensteuer 2020 und 2021 wurden am 13. Oktober 2023 über das FinanzOnline Portal Vorlageanträge eingebracht. In diesen wurde im Wesentlichen in Ergänzung zu den bereits in den in der Beschwerde erfolgten Ausführungen vorgebracht, dass der belangten Behörde eine Einnahmen-Ausgabenrechnung übermittelt worden sei, in der sämtliche Betriebsausgaben aufgegliedert seien und es nicht tunlich erscheine, jeden einzelnen Beleg zu übermitteln. Ergänzend wurde vom Beschwerdeführer auf gemeinsam mit den Vorlageanträgen übermittelte Kontenblätter verwiesen und wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass bei Bedarf auch einzelne Belege jederzeit übermittelt werden könnten.

Mit Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde vom 9. November 2023 wurde auch die Beschwerde gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2020 gem § 299 BAO vom 13. Juli 2023 als unbegründet abgewiesen, wobei die Begründung den Begründungen der Beschwerdeverentscheidungen der belangten Behörde vom 19. September 2023 betreffend die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021 entsprach.

Gegen die Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde vom 9. November 2023 wurde kein Vorlageantrag eingebracht.

Am 29. Jänner 2024 erfolgte die Vorlage der Beschwerde und der Akten an das Bundesfinanzgericht und wurde von der belangten Behörde die Abweisung der Beschwerde beantragt, wobei betreffend den in den angefochtenen Bescheiden erfolgten Ansatz des Betriebsausgabenpauschales iHv 6% ergänzend ausgeführt wurde, dass der Beschwerdeführer trotz dahingehender Aufforderung keinen Nachweis der geltend gemachten Betriebsausgaben

vorgelegt hätte und daher eine Schätzung der Betriebsausgaben (in Höhe des Betriebsausgabenpauschales) zu erfolgen habe.

In der Folge nahm der Richter Einsicht in die von der belangten Behörde unter der Steuernummer des Beschwerdeführers elektronisch geführten Akten. Dabei wurden folgende Unterlagen erhoben und zum Akt genommen:

- Einkommensteuererklärung 2020,
- Einkommensteuererklärung 2021,
- Bescheid der belangten Behörde vom 21. Juli 2022 betreffend Einkommensteuer 2020,
- Bescheid der belangten Behörde vom 13. Juli 2023 betreffend Einkommensteuer 2021.

Zudem nahm der Richter Einsicht in das Firmenbuch zu FN ***1*** und nahm der Richter die im Internet abrufbare Website der ***Gesellschaft1*** GmbH (***URL1***) in Augenschein.

Mit Beschluss des BFG vom 2. Dezember 2024 wurde der Beschwerdeführer um Darlegung der betrieblichen Veranlassung der von ihm im Streitzeitraum 2020 – 2021 als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen ersucht. Zudem wurde der Beschwerdeführer zum Zweck des Nachweises der betrieblichen Veranlassung der geltend gemachten Kfz-Aufwendungen um Vorlage zweckdienlicher Beweismittel (zB Fahrtenbuch) ersucht.

Mit Schreiben vom 16. Dezember 2024 gab der Beschwerdeführer daraufhin an, dass er kein Fahrtenbuch führe. Es sei bei den Kfz-Kosten in Anlehnung an eine in der Vergangenheit durchgeführte Außenprüfung ein Privatanteil von 20% geschätzt worden. Zudem führte der Beschwerdeführer ua aus, dass er ca 1.500 ***Angehörige Berufsgruppe1*** betreue und er von diesen viele regelmäßig zur Evaluierung ihres aktuellen Versicherungsbedarfs persönlich mit dem PKW besuche. Zudem seien für Gespräche und Verhandlungen mit diversen Versicherungsunternehmen regelmäßig Fahrten nach ***Ort2*** und ***Ort1*** erforderlich. Bei den übrigen Betriebsausgaben sei der betriebliche Zusammenhang aufgrund der Tätigkeit des Beschwerdeführers ohnehin glaubhaft.

Im Rahmen der am 18. Februar 2025 durchgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht wurden insbesondere die Art der von der ***Gesellschaft1*** GmbH ausgeübten Tätigkeit sowie der Veranlassungszusammenhang der vom Beschwerdeführer als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen erörtert. Dabei wurde vom Beschwerdeführer in eventu ein Antrag auf Berücksichtigung der Basispauschalierung gem § 17 Abs 1 EStG 1988 iHv 6% gestellt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1 Der Beschwerdeführer war im Streitzeitraum an der ***Gesellschaft1*** GmbH, ***Gesellschaft1-Adresse*** (im Folgenden: „die Gesellschaft“), zunächst zu 36,8 % als Gesellschafter beteiligt. Als weiterer Gesellschafter war ua Herr ***AB***, der Vater des Beschwerdeführers zu 9,2 % an der Gesellschaft beteiligt. Ab Juli 2020 war der Beschwerdeführer, nachdem er die von seinem Vater gehaltenen Anteile übernommen hatte, zu 46 % an der Gesellschaft beteiligt.

1.2 Zudem war der Beschwerdeführer im Streitzeitraum neben zwei weiteren ebenfalls als Gesellschafter an der Gesellschaft beteiligten Personen als Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt. Ein schriftlicher Vertrag zwischen der Gesellschaft und dem Beschwerdeführer wurde diesbezüglich nicht abgefasst.

1.3 Die Gesellschaft hatte die Gewerbeberechtigung zur „Versicherungsvermittlung in der Form Versicherungsmakler und Berater in Versicherungsangelegenheiten gemäß § 94 Z. 76 GewO 1994“ inne.

1.4 Die Gesellschaft analysierte den Versicherungsbedarf ihrer Kunden und holte danach Angebote bei diversen Versicherern ein. Die Gesellschaft suchte von den verschiedenen Angeboten das ihrer Ansicht nach entsprechend beste Angebot für den jeweiligen Versicherungsnehmer und wurde nicht für eine bestimmte Versicherung tätig. Darüber hinaus betreute die Gesellschaft ihre Kunden bei der Abwicklung von Schäden und unterstützte sie bei der Durchsetzung ihrer Ansprüche.

1.5 Die Gesellschaft hatte mit den Versicherern Rahmenprovisionsvereinbarungen abgeschlossen, in denen aber keine Tätigkeitsverpflichtung normiert war, sondern lediglich die Umstände der Provisionserzielung bzw die Höhe der Provisionssätze geregelt wurden.

1.6 Die Gesellschaft betreute unter anderem die ***KÖR1*** als Versicherungsmakler und hatte daher ihren Schwerpunkt im ***Bereich Berufsgruppe1***. Ein Teil des Kundenstocks der Gesellschaft, darunter die ***KÖR1*** sowie ca 1.500 ***Angehörige Berufsgruppe1***, wurde dabei vom Beschwerdeführer (im Namen der Gesellschaft) betreut.

1.7 Im Zusammenhang mit den vom Beschwerdeführer im Namen der Gesellschaft ausgeübten Tätigkeiten erwuchsen dem Beschwerdeführer im Streitzeitraum diverse Aufwendungen. Insbesondere fielen Reisekosten im Zusammenhang mit dem Besuch von Kunden der Gesellschaft sowie im Zusammenhang mit Gesprächen und Verhandlungen mit diversen Versicherungsunternehmen in ***Ort1*** und ***Ort2***, wobei der Beschwerdeführer die Fahrten jeweils mit seinem eigenen PKW durchführte, an.

1.8 Der Beschwerdeführer erhielt von der Gesellschaft in den Streitjahren für seine Tätigkeit jeweils ein feststehendes jährliches Gehalt von 60.000,00 Euro. Ein Ersatz von Aufwendungen, die dem Beschwerdeführer im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für die Gesellschaft erwachsen (insb Reisekosten), erfolgte seitens der Gesellschaft nicht.

1.9 Da die vom Beschwerdeführer unternommenen Reisen betrieblichen Interessen der Gesellschaft dienten, wären die damit verbundenen Kosten – insbesondere jene Aufwendungen, die auf die im Interesse der Gesellschaft erfolgende Nutzung des Privat-PKW des Beschwerdeführers entfielen (2020: 6.450,81 Euro Kfz-Aufwand und 3.918,40 Euro Leasing; 2021: 9.557,92 Euro Kfz-Aufwand und 2.967,66 Euro Leasing) – von der Gesellschaft zu tragen gewesen. Ein nicht an der Gesellschaft beteiligter Geschäftsführer hätte diese Aufwendungen nicht übernommen. Damit war die Übernahme dieser Aufwendungen durch den Beschwerdeführer aber nicht durch die Geschäftsführertätigkeit veranlasst. Vielmehr hat der Beschwerdeführer die Aufwendungen im Interesse der Gesellschaft auf sich genommen und war die Übernahme der Aufwendungen für die Gesellschaft durch die Gesellschafterstellung des Beschwerdeführers veranlasst.

1.10 Im Jahr 2020 wurden in der Einnahmen-Ausgaben Rechnung des Beschwerdeführers Ausgaben für Weine und Schnäpse im Gesamtbetrag von 2.228,78 als Werbeaufwand verbucht (5.5.2020: Schnäpse für 745,20 Euro; 06.10.2020: Schnäpse für 230,00 Euro; 12.12.2020: Weine für 745,11 Euro; 23.12.2020: Weine für 508,47 Euro). Dabei habe es sich den Angaben des Beschwerdeführers zufolge „wahrscheinlich“ um Werbegeschenke für Kunden der Gesellschaft gehandelt.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 2a BAO gelten diese Bestimmungen sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger

wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 167 Rz 8 mwN).

Die Feststellungen bei Punkt 1.1 beruhen auf den aktenkundigen Auszügen aus dem Firmenbuch zu FN ***1*** sowie – hinsichtlich der verwandtschaftlichen Beziehung des Beschwerdeführers zu Herrn ***AB*** – auf der glaubhaften Auskunft des Beschwerdeführers im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht.

Die Feststellungen bei Punkt 1.2 beruhen auf den aktenkundigen Auszügen aus dem Firmenbuch zu FN ***1*** sowie – hinsichtlich des Nichtvorliegens einer schriftlichen Vereinbarung – auf der aktenkundigen schriftlichen Auskunft des Beschwerdeführers im Rahmen der Beantwortung des Auskunftersuchens der belangten Behörde vom 26.7.2023.

Die Feststellung bei Punkt 1.3 beruht auf dem aktenkundigen Auszug aus dem Gewerbeinformationssystem Austria zu GISA-Zahl ***2***.

Die Feststellungen bei Punkt 1.4 beruhen auf den Darstellungen der Tätigkeiten der Gesellschaft auf der im Internet abrufbaren Website der Gesellschaft. Diese Feststellungen wurden den Parteien vom Richter im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht vorgehalten und wurde diesen von den Parteien nicht entgegengetreten.

Die Feststellungen bei den Punkten 1.5 bis 1.7 beruhen auf dem glaubhaften Vorbringen des Beschwerdeführers im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht und in der an das Bundesfinanzgericht gerichteten schriftlichen Stellungnahme vom 16. Dezember 2024, dem auch von der belangten Behörde nicht entgegengetreten wurde.

Die Feststellungen bei Punkt 1.8 betreffend das Gehalt des Beschwerdeführers beruhen auf der vom Beschwerdeführer im verwaltungsbehördlichen Verfahren vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung. Die Feststellungen betreffend den nicht erfolgten Ersatz von Aufwendungen, die dem Beschwerdeführer im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für die Gesellschaft erwachsen (insb Reisekosten), durch die Gesellschaft beruht auf der aktenkundigen schriftlichen Auskunft des Beschwerdeführers im Rahmen der Beantwortung des Auskunftersuchens der belangten Behörde vom 26.7.2023 sowie auf dem glaubhaften Vorbringen des Beschwerdeführers im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht, dem auch von der belangten Behörde nicht entgegengetreten wurde.

Zu den Feststellungen bei Punkt 1.9 ist wie folgt auszuführen: Der Beschwerdeführer gab im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht an, dass die Tragung der in Rede stehenden Aufwendungen, insbesondere der Kfz-Kosten, durch die Gesellschafter im Wesentlichen darauf zurückzuführen sei, dass man Streitigkeiten unter den Gesellschaftern vermeiden wollte. Dies insbesondere mit Hinblick darauf, dass jeder Gesellschafter unterschiedliche Vorstellungen über den jeweils für ihn angemessenen PKW hätte. Zudem sei

die Handhabung der Tragung der betreffenden Aufwendungen durch die Gesellschafter historisch darauf zurückzuführen, dass der Betrieb vormals (dh vor Einbringung in die Gesellschaft) von einer KG geführt worden sei, bei der die betreffenden Aufwendungen der Gesellschafter jeweils als Sonderbetriebsausgaben abgesetzt worden seien. Dass auch ein nicht an der Gesellschaft beteiligter Geschäftsführer diese Aufwendungen getragen hätte, behauptet der Beschwerdeführer nicht. Vielmehr gab der Beschwerdeführer über Fragen des Richters an, dass man sich die Frage, ob auch ein nicht an der Gesellschaft beteiligter Geschäftsführer die in Rede stehenden Aufwendungen selbst getragen hätte, niemals gestellt hätte, da stets nur an der Gesellschaft beteiligte Personen involviert gewesen seien. Ergänzend gab der Beschwerdeführer an, dass es bei nicht an der Gesellschaft beteiligten Mitarbeitern Kilometergeldersätze gegeben hätte. Vor diesem Hintergrund kann es gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden, dass die durch den Beschwerdeführer erfolgte Übernahme der in Rede stehenden Aufwendungen für die Gesellschaft – konkret die Tragung jener Aufwendungen, die auf die im Interesse der Gesellschaft erfolgende Nutzung des Privat-PKW des Beschwerdeführers entfallen – durch die Gesellschafterstellung des Beschwerdeführers veranlasst war.

Die Feststellungen bei Punkt 1.10 beruhen auf dem aktenkundigen Kontenblatt betreffend das Jahr 2020 und den Ausführungen des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht, denen zufolge der Beschwerdeführer keine genaue Erinnerung mehr an die Veranlassung der verbuchten Wein- und Schnapseinkäufe habe und insoweit „wahrscheinlich“ für diverse Kunden der Gesellschaft Werbegeschenke angeschafft worden seien.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Handelsvertreterpauschalierung

Gemäß § 17 Abs 4 EStG 1988 können für die Ermittlung des Gewinnes mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen Durchschnittssätze für Gruppen von Steuerpflichtigen aufgestellt werden. Die Durchschnittssätze sind auf Grund von Erfahrungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse bei der jeweiligen Gruppe von Steuerpflichtigen festzusetzen. Solche Durchschnittssätze sind nur für Fälle aufzustellen, in denen weder eine Buchführungspflicht besteht noch ordnungsmäßige Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ermöglichen.

Nach der Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern, BGBl II 2000/95 idF BGBl II 2003/635, können bei „*einer Tätigkeit als Handelsvertreter im Sinne des Handelsvertretergesetzes 1993, BGBl. Nr. 88/1993*“ ua im Rahmen der Gewinnermittlung bestimmte Betriebsausgaben mit Durchschnittssätzen angesetzt werden.

§ 1 Abs 1 HVertrG 1993 lautet: „*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.*“

Gemäß § 1 Abs 3 HVertrG 1993 kann anstelle des Begriffs „selbständiger Handelsvertreter“ auch der Begriff „Handelsagent“ verwendet werden.

Gemäß § 26a HVertrG 1993 finden die Bestimmungen des HVertrG 1993 auf die Vermittlung und den Abschluss von Versicherungsverträgen durch Versicherungsvertreter (Versicherungsagenten) nach Maßgabe der §§ 26b bis 26d Anwendung. Bei den Begriffen „selbständiger Versicherungsvertreter“ und „Versicherungsagent“ handelt es sich um Synonyme (vgl ErläutRV 1427 BlgNR 22. GP 4; s auch § 1 Abs 3 HVertrG 1993).

Der Begriff des Versicherungsagenten umfasst nach der Definition des selbständigen Handelsvertreters in § 1 HVertrG 1993 die ständige (verpflichtende) Betrauung durch einen Versicherer (ein Versicherungsunternehmen) mit der Vermittlung oder dem Abschluss von Geschäften (Versicherungsverträgen) im Namen und für Rechnung des anderen, wenn und soweit diese Tätigkeit selbständig und gewerbsmäßig ausgeübt wird (RIS-Justiz RS0118257). Der Versicherungsagent steht damit zum Versicherer in einem Naheverhältnis und wird dessen Sphäre zugeordnet (RIS-Justiz RS0114041). Versicherungsagenten stehen daher in vertraglicher Bindung (Agenturverhältnis) zu einem oder mehreren bestimmten Versicherungsunternehmen (OGH 2.7.2015, 7 Ob 92/15b); sie sind Erfüllungsgehilfen des Versicherers (OGH 14.5.2009, 6 Ob 26/09f).

Vom Versicherungsagenten zu unterscheiden ist der Versicherungsmakler im Sinne der §§ 26 ff MaklerG. Gemäß § 26 Abs 1 MaklerG ist Versicherungsmakler, wer als Handelsmakler Versicherungsverträge vermittelt. Der Versicherungsmakler arbeitet im Auftrag des Versicherungskunden und wird von ihm bevollmächtigt, tätig zu werden (OGH 27.4.2022, 7 Ob 37/22z). Als Fachmann auf dem Gebiet des Versicherungswesens ist es Hauptaufgabe des Versicherungsmaklers, dem Klienten mit Hilfe seiner Kenntnisse und Erfahrung bestmöglichen, den jeweiligen Bedürfnissen und Notwendigkeiten entsprechenden Versicherungsschutz zu verschaffen; er hat für seinen Kunden ein erfolgreiches Risk-Management bei möglichst günstiger Deckung im Einzelfall durchzuführen (RIS-Justiz RS0118893).

Da der Versicherungsvertrag nicht mit dem einmaligen Austausch von Leistung und Gegenleistung beendet ist, sondern sich als Dauerschuldverhältnis oft über viele Jahre erstreckt, bleibt der Makler in dieses Vertragsverhältnis länger eingebunden als bei sonstigen Maklerverhältnissen und übernimmt neben seiner Vermittler- auch eine Betreuungsfunktion. Der zweite Satz des § 26 Abs 1 MaklerG stellt daher klar, dass der Versicherungsmakler trotz ständiger Betrauung durch den Versicherungskunden als Makler – und nicht als Handelsvertreter – zu qualifizieren ist (ErläutRV 2 BlgNR 20. GP 28).

Vom Handelsvertreter (Versicherungsagenten) unterscheidet sich der Versicherungsmakler vor allem dadurch, dass der Handelsvertreter ständig mit der verpflichtenden Vermittlungstätigkeit betraut ist und eine dahingehende Dauerverpflichtung hinsichtlich eines oder mehrerer bestimmter Geschäftsherrn (Versicherungsunternehmen) übernommen hat. Demgegenüber unterliegt der Versicherungsmakler keiner solchen verpflichtenden Dauertätigkeit gegenüber einem oder mehreren Versicherungsunternehmen; daran ändert auch die Tatsache nichts, dass ein Versicherungsmakler im Regelfall mit seinen Partnerversicherern Rahmenprovisionsvereinbarungen abschließt, in denen aber keine Tätigkeitsverpflichtung normiert ist, sondern lediglich die Umstände der Provisionserzielung bzw die Höhe der Provisionssätze geregelt werden (*Knotzer in Straube/Ratka/Rauter*, UGB I⁴ § 26 MaklerG [Stand 1.10.2020, rdb.at] Rz 6; *Gartner/Karandi*, MaklerG³ § 26 [Stand 1.7.2016, rdb.at] Rz 4 mwN).

Aus § 27 Abs 1 MaklerG ergibt sich zwar, dass der Versicherungsmakler nicht nur für den Versicherungsnehmer, sondern auch für den Versicherer als Makler tätig wird. Er hat aber trotz Tätigkeit für beide Parteien des Versicherungsvertrages überwiegend die Interessen des Versicherungskunden zu wahren. Es handelt sich hierbei um zwingende Bestimmungen, von welchen zum Nachteil des Versicherungskunden nicht abgegangen werden kann (OGH 21.4.2004, 7 Ob 315/03d). Der Versicherungsmakler wird nach der stRsp des OGH als Hilfsperson des Versicherungsnehmers dessen Sphäre zugerechnet und hat primär als „Bundesgenosse“ des Versicherten dessen Interessen zu wahren (RIS-Justiz RS0114041).

Das HVertrG 1993 ist gem § 28 Abs 1 HVertrG 1993 auf die Rechtsverhältnisse der Makler im Sinne des Maklergesetzes nicht anzuwenden. Auch eine analoge Anwendung des HVertrG 1993 auf die Vermittlung von Versicherungsgeschäften durch Versicherungsmakler kommt nach der Rsp des OGH nicht in Betracht (RIS-Justiz RS0111225). Dies wird vom OGH vor allem mit dem Hinweis in den Materialien zum MaklerG (ErläutRV 578 BlgNR 18. GP 16), das Maklerrecht habe eine andere Regelungsmaterie als das Handelsvertreterrecht zum Gegenstand, begründet. Dabei betont der OGH auch die „gravierenden Unterschiede“ zwischen der Tätigkeit des – ständig betrauten und deshalb auf die Interessen des Unternehmers konzentrierten – Handelsvertreters und den Aufgaben des Versicherungsmaklers, der – als Bundesgenosse des Versicherungsnehmers – vornehmlich dessen Interessen verfolgt und in deren Wahrnehmung ohne Bindung an einen bestimmten Versicherer gerade jenen Vertragspartner seines Kunden auswählen soll, der diesem das günstigste Vertragsverhältnis

anbietet. Der Makler – und im Besonderen auch der Versicherungsmakler – sei nicht, wie der Handelsvertreter, mit dem Aufbau eines möglichst großen Kundenstocks für einen bestimmten Versicherer befasst, sondern er verfolgt in erster Linie die in einer optimalen Deckung eines Risikos gipfelnden Interessen des Kunden (vgl OGH 24.11.1998, 1 Ob 298/98z).

Auch aus gewerberechtlicher Sicht ist seit der Versicherungsvermittlungsnovelle 2018, BGBl I 2018/112, streng zwischen einer Tätigkeit als Versicherungsagent und einer solchen als Versicherungsmakler zu unterscheiden. Anders als nach der bis dahin geltenden Rechtslage ist es nämlich gem § 137 Abs 2 Satz 2 GewO 1994 in seiner durch die Versicherungsvermittlungsnovelle 2018 geänderten Fassung nur noch möglich, die Tätigkeit der Versicherungsvermittlung entweder in der Form Versicherungsmakler oder in der Form Versicherungsagent auszuüben. Eine Doppelbetätigung ist nicht mehr möglich (s dazu *Baier*, Versicherungsvermittlung und Statusklarheit nach der Versicherungsvermittlungsnovelle 2018, ZVers 2019, 135).

§ 1 der VO BGBl II 2000/95 verlangt für die Anwendung der in dieser Verordnung vorgesehenen Pauschalierungen *expressis verbis* eine „*Tätigkeit als Handelsvertreter im Sinne des Handelsvertretergesetzes 1993*“. Bereits ohne ausdrücklichen Verweis auf das HVertrG 1993 wäre bei der Auslegung des Begriffes „Handelsvertreter“ zu berücksichtigen, dass nach dem Auslegungsprinzip der Einheit der Rechtsordnung und der Rechtssprache prinzipiell davon auszugehen ist, dass in der Rechtssprache geprägte Begriffe die gleiche Bedeutung haben (vgl VwGH 13.8.2019, Ra 2019/03/0068; 24.6.2014, 2012/05/0166; 12.9.1979, 0255/79). Es gibt kein Indiz dafür, dass der Begriff „Handelsvertreter“, der in § 1 HVertrG gesetzlich definiert ist, für Zwecke der VO BGBl II 2000/95 im Lichte seines abgabenrechtlichen Bedeutungszusammenhanges oder nach dem Zweck der betreffenden abgabenrechtlichen Bestimmungen einen anderen Begriffsinhalt haben könnte.

Eine Subsumtion von Versicherungsmaklern unter den Handelsvertreterbegriff würde dem Wortlaut der oben angeführten Bestimmungen des HVertrG 1993 widersprechen, die ua eine ständige Betrauung mit der Vermittlung oder dem Abschluss von Geschäften durch einen „Unternehmer“ verlangen. Dass eine „ständige Betrauung“ durch einen Versicherungskunden und/oder eine Rahmenprovisionsvereinbarung mit einem Versicherungsunternehmen (Versicherer) dem nicht gleichgehalten werden kann, stellt der zweite Satz des § 26 Abs 1 MaklerG ausdrücklich klar (ErläutRV 2 BlgNR 20. GP 28).

Der Wortlaut des § 1 der VO BGBl II 2000/95 umfasst somit im hier interessierenden Bereich der Versicherungsvermittlung ausschließlich eine Tätigkeit als Versicherungsagent, nicht aber auch eine Tätigkeit als Versicherungsmakler. Eine über den Wortlaut hinausgehende analoge Anwendung der VO BGBl II 2000/95 auch auf Versicherungsmakler kommt nicht in Betracht.

Nach der Rechtsprechung des VwGH setzt ein Analogieschluss das Vorliegen einer echten Gesetzeslücke, also das Bestehen einer planwidrigen Unvollständigkeit des Gesetzes voraus.

Ein Abweichen vom Gesetzeswortlaut ist nach der Judikatur des VwGH nur dann zulässig, wenn eindeutig feststeht, dass der Gesetzgeber etwas anderes gewollt hat, als er zum Ausdruck gebracht hat, so beispielsweise wenn den Gesetzesmaterialien mit Sicherheit entnommen werden kann, dass der Wille des Gesetzgebers tatsächlich in eine andere Richtung gegangen ist, als sie in der getroffenen Regelung zum Ausdruck kommt. Im Zweifel ist das Unterbleiben einer bestimmten Regelung im Bereich des öffentlichen Rechts als beabsichtigt anzusehen (VwGH 25.2.2021, Ro 2019/16/0015; vgl zB auch VwGH 27.4.2005, 2001/14/0114).

Eine durch Analogie zu schließende Lücke kommt der Rsp des VwGH zufolge etwa dann in Betracht, wenn das Gesetz in eine Regelung einen Sachverhalt nicht einbezieht, auf welchen - unter dem Gesichtspunkt des Gleichheitssatzes und gemessen an den mit der Regelung verfolgten Absichten des Gesetzgebers – ebendieselben Wertungsgesichtspunkte zutreffen wie auf die im Gesetz geregelten Fälle und auf den daher – schon zur Vermeidung einer verfassungsrechtlich bedenklichen Ungleichbehandlung – auch dieselben Rechtsfolgen angewendet werden müssen (VwGH 25.4.2019, Ro 2019/13/0014). Dass eine derartige Gleichheit in den Wertungsgesichtspunkten vorläge, ist aber schon im Hinblick auf die oben dargelegten Unterschiede zwischen der Tätigkeit eines Versicherungsagenten (Handelsvertreters) und der Tätigkeit eines Versicherungsmaklers nicht ersichtlich. Zudem fehlen jegliche Anhaltspunkte für eine vom Wortlaut der VO BGBl II 2000/95 abweichende Absicht des Verordnungsgebers.

Kann somit die vom Beschwerdeführer ausgeübte Tätigkeit bereits ihrer Art nach nicht als „Tätigkeit eines Handelsvertreters“ qualifiziert werden, können die Frage der von der belangten Behörde verneinten gewerbsmäßigen Ausübung dieser Tätigkeit sowie die Frage der selbständigen Ausübung dieser Tätigkeit (vgl jeweils § 1 Abs 1 HVertrG 1993) dahingestellt bleiben.

3.1.2. Kfz-Aufwand

Betreffend jene Aufwendungen, die auf die im Interesse der Gesellschaft erfolgende Nutzung des Privat-PKW des Beschwerdeführers entfallen, ist wie folgt auszuführen:

Gemäß § 22 Z 2 TS 2 EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit ua die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs 2 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.

Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Das Vorliegen der betrieblichen Veranlassung ist eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu beantwortende Tatfrage (VwGH 26.4.2012, 2009/15/0158).

Wie unter Punkt 1 festgestellt wurde, war insbesondere die vom Beschwerdeführer erfolgte Tragung jener Aufwendungen, die auf die im Interesse der Gesellschaft erfolgende Nutzung des Privat-PKW des Beschwerdeführers entfallen, durch die Gesellschafterstellung des Beschwerdeführers veranlasst. Ein an der Gesellschaft nicht beteiligter Geschäftsführer hätte die im Beschwerdefall strittigen Aufwendungen nicht übernommen. Bei dieser Sachlage entspricht es der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die betreffenden Aufwendungen der Gesellschaftersphäre und nicht den Einkünften aus der Tätigkeit als Geschäftsführer zuzuordnen (vgl VwGH 21.4.2016, 2013/15/0182).

Liegen Aufwendungen vor, die ein fremder Geschäftsführer nicht getätigt hätte, können diese allenfalls in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Beteiligung des Beschwerdeführers an der Gesellschaft und den daraus erzielten Einkünften stehen (vgl VwGH 21.4.2016, 2013/15/0182; s dazu auch *Zorn*, Nutzungseinlagen in Körperschaften – steuerneutral, RdW 2016, 423 ff). Die aus der Beteiligung resultierenden Einkünfte des Beschwerdeführers stellen Einkünfte aus der Überlassung von Kapital iSd § 27 Abs 2 lit a EStG 1988 dar, die gemäß § 27a Abs 1 Z 2 EStG 1988 einem besonderen Steuersatz von 27,5% unterliegen. Gemäß § 20 Abs 2 Z 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit Einkünften iSd § 27 Abs 2 bis 4 EStG 1988, auf die ein besonderer Steuersatz gem § 27a Abs 1 EStG 1988 anwendbar ist, in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

3.1.3. Kundengeschenke

Betreffend die vom Beschwerdeführer im Jahr 2020 getätigten Ausgaben für Weine und Schnäpse im Gesamtbetrag von 2.228,78 Euro, die den Angaben des Beschwerdeführers zufolge „wahrscheinlich“ als Werbegeschenke für Kunden der Gesellschaft gedient hätten, ist wie folgt auszuführen:

Gemäß § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Unter den dem Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 unterliegenden Repräsentationsaufwendungen sind alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den

Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu „repräsentieren“ (vgl zB VwGH 25.4.2001, 99/13/0221, mwN).

Kleinere Sachgeschenke, die auf Grund länger bestehender beruflicher Beziehungen im allgemeinen bei besonderen Gelegenheiten wie Weihnachten, Neujahr, Geburtstag und anderen Jubiläen, bei persönlichen Besuchen, aber auch hin und wieder ohne besonderen äußeren Anlass gemacht wurden, an Klienten, Kunden oder sonstige Geschäftsfreunde stellen nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung typischermaßen durch die wirtschaftliche bzw gesellschaftliche Stellung des Abgabepflichtigen bedingte Aufwendungen der Lebensführung – demnach Repräsentationsaufwendungen – dar, wobei es für diese Qualifikation ohne Bedeutung ist, dass sie möglicherweise geeignet erscheinen, auch den Beruf des Abgabepflichtigen bzw seine Tätigkeit zu fördern (VwGH 13.4.1988, 87/13/0046; vgl zB auch VwGH 24.11.1999, 96/13/0115).

Die vom Gesetzgeber geschaffene Ausnahme vom Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen im Falle eines damit verbundenen Werbezweckes bezieht sich nur auf Bewirtungsspesen und nicht auch auf andere Repräsentationsaufwendungen, zu denen etwa auch Geschenke gehören (VwGH 2.8.2000, 97/13/0096; 3.5.2000, 98/13/0198).

Nicht in einer Bewirtung bestehende Aufmerksamkeiten der vorliegenden Art wem gegenüber immer (hier behaupteter Erwerb von Weinen und Schnäpsen als Geschenk für Kunden der Gesellschaft) sind somit Aufwendungen, die sich bereits gemäß § 20 Abs 1 Z 3 Satz 1 EStG 1988 als typische Repräsentationsaufwendungen einem Abzug von den Einkünften in jedem Fall entziehen (VwGH 30.4.2003, 98/13/0071). Ob auch ein nicht an der Gesellschaft beteiligter fremder Geschäftsführer diese Aufwendungen getragen hätte und ob insoweit auch das Abzugsverbot gem § 20 Abs 2 EStG 1988 anwendbar wäre (s dazu die Ausführungen unter Punkt 3.1.3), kann folglich dahingestellt bleiben. Ebenso kann dahingestellt bleiben, ob es sich dabei iSd der Angaben des Beschwerdeführers tatsächlich um Geschenke an Kunden der Gesellschaft gehandelt hat.

3.1.4. Basispauschalierung

Gemäß § 17 Abs 1 EStG 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 oder des § 23 die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt ua bei einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 6%, höchstens jedoch 13.200,00 Euro.

Der Beschwerdeführer hat in eventu für den Fall der Anerkennung der betrieblichen Veranlassung der als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen in einem Ausmaß von weniger als 3.600,00 Euro per annum die Berücksichtigung der Basispauschalierung gem § 17 Abs 1 EStG 1988 iHv 6% beantragt.

Ein Eventualantrag ist grds zulässig, wobei das Wesen eines solchen Antrages darin gelegen ist, dass er unter der aufschiebenden Bedingung gestellt wird, dass der jeweilige Primärantrag erfolglos bleibt (VwGH 9.8.2001, 2000/16/0624). Bei einer solchen Verfahrensgestaltung hat die Behörde bzw das Verwaltungsgericht über den Primärantrag zu erkennen und nur bei dessen Verneinung über den Eventualantrag zu entscheiden (VwGH 28.11.2007, 2005/15/0134).

Zieht man von den vom Beschwerdeführer beantragten Betriebsausgaben (2020: 14.901,71 Euro; 2021: 14.799,56 Euro) jene Aufwendungen ab, die auf die im Interesse der Gesellschaft erfolgende Nutzung des eigenen PKW (2020: 10.369,21 Euro; 2021: 12.525,58 Euro) und auf den behaupteten Erwerb von Kundengeschenken (2020: 2.228,78 Euro) entfallen und die nach der Maßgabe der unter Punkt 3.1.2 und unter Punkt 3.1.3 erfolgten Ausführungen jeweils nicht abzugsfähig sind, verbleibt in den Streitjahren jeweils ein Restbetrag an beantragten Betriebsausgaben, welcher unter dem im Falle der Anwendung der Basispauschalierung zu berücksichtigenden Pauschbetrag von 3.600,00 Euro liegt. Folglich hat die in eventu beantragte Berücksichtigung der Basispauschalierung gem § 17 Abs 1 EStG 1988 iHv 6% zu erfolgen. Die Frage der betrieblichen Veranlassung der nicht unter den Punkten 3.1.2 und unter Punkt 3.1.3 erörterten Aufwendungen kann somit dahingestellt bleiben.

3.1.5. Begründungsmängel

Soweit der Beschwerdeführer einen den angefochtenen Bescheiden anhaftenden Begründungsmangel moniert, ist dazu abschließend wie folgt auszuführen:

Gemäß § 93 Abs 3 lit a BAO hat ein Bescheid ua eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs 1 oder 3 BAO) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Dem Beschwerdeführer ist zwar insoweit zuzustimmen, dass der VwGH in seiner Rsp bestimmte Mindestanforderungen an die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides herausgearbeitet hat (vgl zB VwGH 24.6.2003, 2002/14/0134). Der Beschwerdeführer übersieht jedoch, dass bloße Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide – abgesehen von gegenständlich nicht in Betracht zu ziehenden Ausnahmen (zu den Grenzen der zulässigen Sanierung von Begründungsmängeln siehe VwGH 26.4.2012, 2009/15/0119) – im Rechtsmittelverfahren saniert werden können und für sich das Bundesfinanzgericht nicht zu einem Vorgehen nach § 278 Abs 1 BAO (Kassation) berechtigen (vgl VwGH 30.06.2015, 2012/15/0045, zur insoweit vergleichbaren Rechtslage vor der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012; vgl weiters zB auch VwGH 29.6.2022, Ro 2021/15/0002, mwH).

3.2. Zu Spruchpunkt II.

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.

Zu der im gegenständlichen Beschwerdefall strittigen Frage, ob eine Tätigkeit als Versicherungsmakler als „Tätigkeit als Handelsvertreter im Sinne des Handelsvertretergesetzes 1993, BGBl. Nr. 88/1993“ (§ 1 der Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern, BGBl II 2000/95 idF BGBl II 2003/635) qualifiziert werden kann, fehlt eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 25. Februar 2025