



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des FA betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2010 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war als Versicherungsmakler tätig und erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb. In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 erklärte er einen Veräußerungsgewinn in Höhe von € 21.573,59, für den er die begünstigte Besteuerung nach § 37 EStG beantragte.

Mit Bescheid vom 14. April 2010 führte das zuständige Finanzamt (FA) die Veranlagung durch, ohne die begünstigte Besteuerung zu gewähren:

„Entschädigungen eines Vertreters, die nach Beendigung des Vertragsverhältnisses geleistet werden, sind der laufenden Tätigkeit zuzurechnen; sie zählen auch dann nicht zum begünstigten Aufgabegewinn, wenn sie mit der gleichzeitigen gänzlichen Einstellung der Tätigkeit zusammenfallen (siehe Randzahl 5663 Einkommensteuerrichtlinien).“

Hinsichtlich der als Betriebsausgaben beantragten Kfz-Kosten legte das FA dar, dass diese nur bis August 2007 anerkannt werden konnten, da die Tätigkeit im August eingestellt worden sei.

Da weiters kein Fahrtenbuch geführt wurde, seien die Kosten im Wege der Schätzung im Ausmaß von 75 % als beruflich bedingt anerkannt worden.

Dagegen wurde Berufung erhoben und eingewendet, dass laut RZ 5663 der EStRl die Ablösen der Folgeprovisionen zum begünstigen Aufgabegewinn gehören, wenn sie mit der gleichzeitigen gänzlichen Einstellung der Tätigkeit zusammenfallen. Daher sei der Veräußerungsgewinn gesetzeskonform ermittelt und der halbe Steuersatz zu Recht beantragt worden.

Ebenso sei die Schätzung des Kfz-Anteils zu hoch angesetzt. Dies deshalb, da im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen eigentlich ein Privatanteil von 20 % als angemessen erscheine. Bei den meisten Betriebsprüfungen sei es nämlich Usus, dass im Falle des Nichtvorliegens eines Fahrtenbuches ein Privatanteil von 20 % zum Ansatz gebracht werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2010 gab das FA der Berufung hinsichtlich der Kfz-Kosten statt und setzte den Privatanteil antragsgemäß mit 20 % fest. Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen:

„Nicht zum (begünstigten) Aufgabegewinn, sondern zum laufenden Gewinn zählen Geschäftsfälle, die zur normalen Geschäftstätigkeit gehören, wie z. B. Warenabverkauf an den bisherigen Abnehmerkreis, auch wenn sie im engsten zeitlichen Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe stehen. Nach Beendigung des Vertragsverhältnisses gemäß § 24 HandelsvertreterG 1993 gebührende Entschädigungen des Handelsvertreters (z. B. Ablöse von Folgeprovisionen) sind der LAUFENDEN Tätigkeit zuzurechnen (VwGH 13.09.1989, 88/13/0042, VwGH 30.06.1970, 974/70). Sie zählen auch dann nicht zum begünstigten Aufgabegewinn, wenn sie mit der gleichzeitigen gänzlichen Einstellung der Tätigkeit zusammenfallen. (VwGH 04.06.2003, 97/13/0195).“

Daraufhin stellte der steuerliche Vertreter des Bw. einen Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Abs. 1 und 5 des § 37 EStG 1988 idF BGBl I 2003/71 lauten:

„(1) Der Steuersatz ermäßigt sich für

- Einkünfte auf Grund von Beteiligungen (Abs. 4),*
- außerordentliche Einkünfte (Abs. 5),*
- Einkünfte aus besonderen Waldnutzungen (Abs. 6), soweit diese vorrangig den Verlust aus*

anderen Holznutzungen und sodann einen weiteren Verlust aus demselben forstwirtschaftlichen Betriebszweig, in dem die Einkünfte aus besonderer Waldnutzung angefallen sind, übersteigen,

- Einkünfte aus der Verwertung patentrechtlich geschützter Erfindungen (§ 38) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes."

.....

„(5) Außerordentliche Einkünfte sind Veräußerungs- und Übergangsgewinne, wenn der Betrieb deswegen veräußert oder aufgegeben wird, weil der Steuerpflichtige

- gestorben ist,

- erwerbsunfähig ist oder

- das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt.

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

§ 24 Abs. 2 EStG 1988 sieht vor, dass ein Veräußerungsgewinn für den Zeitpunkt der Veräußerung (Aufgabe) nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln ist. Wurde der Gewinn bis zu diesem Zeitpunkt gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt, so ist ein Wechsel der Gewinnermittlungsart auf § 4 Abs. 1 EStG 1988 vorzunehmen. Nach § 4 Abs. 10 EStG 1988 ist dabei durch Zu- und Abschläge beim Gewinn des letzten Gewinnermittlungszeitraumes vor Veräußerung oder Aufgabe auszuschließen, dass Veränderungen des Betriebsvermögens (Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben) nicht oder doppelt berücksichtigt werden.

Wie aus dem Steuerakt hervorgeht, hat der Bw. im August 2007 seine gewerbliche Tätigkeit eingestellt und bezieht seit September 2007 eine Pension der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft. Anlässlich der Betriebsaufgabe ermittelte er zum 31. 12. 2007 einen Veräußerungsgewinn in Höhe von € 21.573,59 für den er den Hälftesteuersatz i. S. d.

§ 37 Abs. 5 EStG 1988 beantragte.

In der Berufung legte er dar, dass laut RZ 5663 der Einkommensteuerrichtlinien die *Ablösen der Folgeprovisionen* zum begünstigten Aufgabegewinn gehören, wenn sie gleichzeitig mit der gänzlichen Einstellung der Tätigkeit zusammenfallen. Es sei daher der Veräußerungsgewinn gesetzeskonform ermittelt und der halbe Steuersatz zu Recht beantragt worden.

Gemäß § 30 Abs. 2 Maklergesetz entsteht der Anspruch auf Provision mit der Rechtswirksamkeit des vermittelten Geschäfts, wenn und soweit der Versicherungskunde die geschuldete Prämie bezahlt hat oder zahlen hätte müssen, hätte der Versicherer seine Verpflichtungen erfüllt. Wenn der Versicherer gerechtfertigte Gründe für eine Beendigung des

Versicherungsvertrags oder eine betragsmäßige Herabsetzung der Versicherungsprämie hat, entfällt bzw. vermindert sich der Provisionsanspruch.

Gemäß § 30 Abs. 3 leg. cit. liegt eine überwiegende Verdienstlichkeit im Sinn des § 6 Abs. 5 bei dem Versicherungsmakler vor, der den vom Versicherungskunden unterfertigten Antrag an den Versicherer weitergeleitet hat.

Gemäß § 30 Abs. 4 leg. cit. ist, wenn im Maklervertrag mit dem Versicherer bestimmt ist, dass dem Versicherungsmakler nach Beendigung des Vertragsverhältnisses für bereits erfolgreich vermittelte Versicherungsverträge weitere Abschlussprovisionen nicht mehr zustehen, diese Vereinbarung insoweit unwirksam, als der Versicherer den Maklervertrag einseitig aufgelöst hat, ohne dass dafür wichtige, vom Versicherungsmakler verschuldete Gründe vorliegen.

Für den Anspruch auf Folgeprovisionen ist der Abschluss eines Versicherungsvertrages Voraussetzung, der vom Versicherungsmakler noch in seiner aktiven Zeit getätigt wurde und somit eine Leistung der Aktivzeit darstellt. Die Folgeprovision ist ihrem Wesen nach nichts anderes als die Abschlussprovision, von der sie sich nur durch ihre Abhängigkeit von dem Weiterbestand des Versicherungsvertrages und somit durch ihre Fälligkeit unterscheidet (vgl. Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, § 25 Tz. 6, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Bei dem Anspruch eines Maklers oder Versicherungsvertreters auf Folgeprovisionen für bereits erfolgreich vermittelte Versicherungsverträge bei Beendigung des Vertragsverhältnisses handelt es sich um eine dem Ausgleichsanspruch eines Handelsvertreter nach § 24 HVertrG 1993 korrespondierende Forderung. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 29. 3. 2007, 2006/15/0297, unter Hinweis auf die Vorjudikatur dargelegt, dass der Ausgleichsanspruch nicht ein Entgelt für die Übertragung eines Kundenstocks des Handelsvertreters darstelle, sondern dass der Ausgleichsanspruch in erster Linie künftig entgehende Provisionen des Handelsvertreters abgelten solle. Da es sich beim Ausgleichsanspruch gemäß § 24 HVertrG 1993 nicht um das Entgelt für einen Kundenstock oder ein anderes Wirtschaftsgut handle, sei der dem Handelsvertreter in Erfüllung des Ausgleichsanspruchs zugekommene Betrag nicht als Erlös aus der Veräußerung eines Wirtschaftsgutes anlässlich einer Betriebsaufgabe anzusehen.

Nichts anderes gilt für die im gegenständlichen Fall dem Bw. zugeflossene Ablöse der Folgeprovisionen.

Hinsichtlich des weiteren Berufungspunktes „Privatanteil Kfz“ wurde dem Begehrten des Bw. bereits mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2010 entsprochen. Der Berufung war daher insoweit teilweise stattzugeben.

Wien, am 18. Jänner 2011