



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., T., vertreten durch Mag. Thomas Schöberl Steuerberatungs GmbH, Steuerberatungskanzlei, 8054 Graz, Kärntner Straße 415b, vom 17. Jänner 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 14. Dezember 2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid die vom Berufungswerber (Bw.) im Streitjahr von der X.-GmbH & CoKG, W. erhaltenen Provisionen in Höhe von € 5.692,13 nach Abzug von erklärten Betriebsausgaben in Höhe von € 683,06 und unter Berücksichtigung des Gewinnfreibetrages (Grundfreibetrag gemäß § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) in Höhe von € 651,17, somit einen Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 4.357,90, mit folgender Begründung zum Ansatz gebracht:

„Die an Ihren Bruder aus dem Motiv der Angehörigenunterstützung weitergegebenen Provisionen können nicht als Betriebsausgaben im Rahmen Ihrer Einkünfte aus Gewerbebetrieb anerkannt werden. Derartige Aufwendungen sind der privaten Lebensführung zuzuordnen und daher gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.“

Die dagegen eingebrachte Berufung hat der Bw. wie folgt begründet:

Seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb würden € 0,00 betragen, da die Einnahmen, die er als Provision bezogen habe, anschließend sofort auf das Konto seines Bruders weiterüberwiesen worden seien. Sein Bruder habe die Provisionen in seiner Steuererklärung unter der Kennziffer 9040 zur Gänze berücksichtigt. Für ihn selbst stellten die Provisionen in Höhe von € 5.692,13 nur einen Durchlaufposten dar.

Den Vorhalt des Finanzamtes, er möge dem Finanzamt mitteilen, für welche Leistungen er die Provisionen in Höhe von € 5.692,13 erhalten habe und aus welchem Grund er diesen Betrag an seinen Bruder überwiesen habe, hat er mit der E-Mail vom 26. März 2012 folgendermaßen beantwortet:

Er übe keine Tätigkeit als Vermittler oder irgendeiner anderen Form aus. Der alleinige Grund, warum er den Gewerbeschein gelöst und die Provisionen erhalten habe sei der, dass höhere Provisionen ausgeschüttet werden würden, wenn bei der Vermittlung neuer Verträge eine dritte Person als Tippgeber aufscheine, da die Firma den Mitarbeiteraufbau (Neueinstellung) damit fördern möchte.

Er selbst habe das Handelsvertreterpauschale in Höhe von 12% als Aufwand im Rahmen der Einkommensteuererklärung geltend gemacht, da immer wieder Wege zum Finanzamt, Wirtschaftskammer usw. zu erledigen gewesen seien. Seinen Gewerbeschein werde er demnächst auflösen.

Das Finanzamt hat die abweisende Berufungsvorentscheidung folgendermaßen begründet:

Dem Bw. seien im Kalenderjahr 2010 Einnahmen von der X. GmbH & CoKG in Höhe von € 5.692,13 zugeflossen. Die Begründung, dass er nur als „Tippgeber“ fungiert und die Provisionszahlungen ohne Gegenleistung (da ihm keinerlei zeitlicher und finanzieller Aufwand entstanden sei) an seinen Bruder weitergegeben habe, werde von der Behörde nicht anerkannt.

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen fänden – selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechts entsprechen würden – im Steuerrecht nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nur dann Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kämen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Weiters werde festgehalten, dass die Inanspruchnahme des Handelsvertreterpauschales Grundmerkmale (Selbständigkeit, Geschäftsvermittlungs- und Geschäftsabschlusstätigkeit, ständiges Betrauungsverhältnis, Handeln im fremden Namen und auf fremde Rechnung) aufweisen müsse (vgl. UFS 26.3.2009, RV/0609-I/08). Aus der Vorhaltsbeantwortung vom 26. März 2012 sei ersichtlich, dass seine Tätigkeit keine Tätigkeit im Sinne des § 1 HVertrG darstelle, weshalb das Handelsvertreterpauschale, abweichend vom angefochtenen Bescheid, nicht gewährt werden könne.

Im Vorlageantrag hat der Bw. ergänzend Nachstehendes ausgeführt:

In der Berufungsvorentscheidung versuche die Finanzverwaltung entgegen seinen bereits aktenkundigen Erläuterungen zum Sachverhalt (Bestätigung der gänzlichen Weitergabe aller verdienten Provisionen an seinen Bruder / E-Mail vom 26. März 2012 betreffend die außersteuerlichen Gründe der gewählten Konstruktion) unter Verweis auf die Judikatur zu Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen ihm zwar die Einnahmen zuzurechnen, die an seinen Bruder tatsächlich geflossen und in dessen Einkommensteuererklärung 2010 als Einnahmen deklarierten Geldbeträge jedoch nicht anzuerkennen. Dazu sei auszuführen, dass § 21 BAO in Erläuterung der sog. „wirtschaftlichen Betrachtungsweise“ klar ausführe, dass für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend sei. Der wahre wirtschaftliche Gehalt werde insbesondere in der E-Mail vom 26. März 2012 insofern erläutert, als ausdrücklich dargetan werde, dass es sich in wirtschaftlicher Hinsicht um Einnahmen seines Bruders handle, welche nur aus provisionstechnischen Gründen zur Erzielung einer höheren Provision bei der Fa. X. GmbH & CoKG, wenn bei der Vermittlung neuer Verträge ein Tippgeber aufscheine, zunächst an ihn ausgezahlt und in weiterer Folge an seinen Bruder zur Gänze weitergeleitet würden. Dass bei der gewählten Konstruktion keine steuerlichen Aspekte ausschlaggebend gewesen seien, sei alleine daraus ersichtlich, dass auch ohne seine Zwischenschaltung die betreffenden Einkünfte bei seinem Bruder zu erklären gewesen wären. Eben diese Erklärung sei in gleicher Höhe auch bei der tatsächlich gewählten Variante der Zwischenschaltung erfolgt. Damit sei durch die gewählte Vorgangsweise weder eine Verschiebung noch eine Vermeidung einer allfälligen Steuerbelastung erreicht worden, was auch niemals das Ziel gewesen sei.

Selbst wenn man jedoch der auf diesen Sachverhalt grundsätzlich nicht anzuwendenden Bescheidbegründung der Finanzverwaltung folgen würde, welche dahingehend aufgebaut sei, dass unterstellt werde, dass ein fremder Dritter für die Übernahme der Zwischenschaltung eine Provision verlangen würde, wäre es sicher nicht als fremdüblich anzusehen, dass diese Provision 100% der erzielten Umsätze entspreche. Genau dieses Ergebnis werde jedoch durch

die gänzliche Nichtanerkennung der an seinen Bruder weitergeleiteten Provision als Ausgabe beim Bw. erreicht. Konsequenterweise hätte bei einer entsprechend sorgfältigen Ermittlungstätigkeit der Finanzverwaltung zumindest nur eine fremdübliche Vermittlungsprovision, keinesfalls hätten jedoch die vollständigen Versicherungsprovisionen als Einnahmen erfasst werden dürfen.

Über Vorhalt durch den Unabhängigen Finanzsenat bezüglich der dem Entgelt von € 5.692,13 zugrunde liegenden Leistungen des Bw. teilte die X. GmbH & CoKG im Schreiben vom 12. April 2013 Nachstehendes mit:

„Herr Bw. führt uns seit 1. März 2010 aufgrund einer Vereinbarung Versicherungsverträge zu. Seine vertragliche Aufgabe besteht im wesentlichen darin, im Namen unserer Gesellschaft Versicherungsverträge für die Bank Austria Versicherung AG und die Wiener Städtische Allgemeine Versicherung AG sowie Finanzprodukte der Bank Austria zu vermitteln.

Herr Bw. hat im Jahr 2010 € 5.692,13 an Provisionen ausbezahlt bekommen.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 2 Abs. 1 EStG 1988](#) ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Einkünfte werden dem Steuersubjekt zugerechnet, das auf eigene Rechnung den Steuertatbestand aufgrund seiner Dispositionsfähigkeit durch Leistungserbringung am Markt erfüllt. Entscheidend ist die Disposition (Verfügungsmacht) über den Einsatz des Leistungspotentials, also das wirtschaftliche Bewirken derjenigen Leistung, durch die der Steuertatbestand verwirklicht wird. Disposition (Verfügungsmacht) über die Leistung ist die Nutzung von Marktchancen, das Anbieten oder auch Einstellen von Leistungen. Die Zurechnung der Einkünfte erfolgt gleichzeitig mit der Verwirklichung des Steuertatbestandes durch den Steuerpflichtigen (vgl. Jakom/*Laudacher* EStG, 2013, § 2 Rz 36).

Mit Zurechnung ist die persönliche Zurechnung der Einkünfte zu jenem Steuersubjekt gemeint, das die Marktleistung tatsächlich erbringt. Das Einkommen ist bezogen (und zuzurechnen), wenn der Steuerpflichtige über das Leistungspotential disponiert und die Leistung im Rahmen der Einkunftsarten erbracht hat. Der Begriff „bezogen“ in § 2 Abs. 1 erfasst sowohl die Einkünfte als auch das Einkommen. Die weitere Verwendung des Einkommens ändert an der Zurechnung der Einkünfte nichts mehr, wie immer sie gestaltet wird (zB indem man den Zufluss anderen Personen zukommen lässt). Sollen dagegen Einkünfte auf einen anderen Steuerpflichtigen verlagert werden, muss ihm die

Dispositionsbefugnis über den Einsatz des Leistungspotentials (idR rechtlich) übertragen und die Leistung von ihm am Markt erbracht werden (vgl. Jakom/*Laudacher* EStG, 2013, § 2 Rz 37).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Der Bw. hat von der X. GmbH & CoKG im Streitjahr für die Vermittlung von Versicherungsverträgen und Finanzprodukten Provisionen in Höhe von insgesamt € 5.692,13 ausbezahlt erhalten. Dadurch, dass er im Namen der X. GmbH & CoKG tätig geworden ist und als Entgelt für die vermittelten Versicherungsverträge und Finanzprodukte vereinbarungsgemäß die Provisionen ausbezahlt erhalten hat, sind ihm die daraus erzielten Einkünfte auch persönlich zuzurechnen.

Die gänzliche Überlassung der Provisionen an seinen Bruder Michael, der ebenfalls als Finanzdienstleistungsassistent tätig ist, ist im Lichte der Judikatur zur steuerlichen Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen einer entsprechenden Würdigung zu unterziehen.

Demnach finden Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen – selbst wenn sie den Gültigkeitserfordernissen des Zivilrechtes entsprechen – im Steuerrecht nur dann Anerkennung, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität)
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

Den Grund für die Abtretung der gesamten Provisionen an seinen Bruder hat der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 26. März 2012 wie folgt bekannt gegeben:

„Ich übe keine Tätigkeit als Vermittler oder irgendeiner anderen Form aus. Der alleinige Grund warum ich den Gewerbeschein gelöst habe und die Provisionen der X. erhalten habe ist: Die Firma schüttet höhere Provisionen aus wenn bei der Vermittlung neuer Verträge eine 3te Person (ein Tippgeber) aufscheint, da die Firma den Mitarbeiteraufbau (Neueinstellung) damit fördern möchte. Alle Einnahmen (5.692,13 €) scheinen im Steuerbescheid des Bruders als Einnahmen auf.“

Die Behauptung des Bw., er habe keine Tätigkeit als Vermittler ausgeübt, sondern nur als „Tippgeber“ zugunsten seines Bruders fungiert, steht im Widerspruch mit der

unmissverständlichen Textierung in der Mitteilung gemäß § 109a EStG 1988 für das Kalenderjahr 2010 – „B Art der Leistung – Leistungen als Bausparkassenvertreter und Versicherungsvertreter (im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994)“ – die ihm von der X. GmbH & CoKG im Wege einer Abschrift zur Kenntnis gebracht wurde und der diese Tatsache bestätigenden Anfragebeantwortung der X. GmbH & CoKG vom 12. April 2013, wonach er die strittigen Provisionen für seine Vermittlungsleistungen erhalten habe.

Somit ist als erwiesen anzunehmen, dass die X. GmbH & CoKG dem Bw. für die von ihm erbrachten Vermittlungsleistungen im Streitjahr Provisionen in Höhe von € 5.692,13 ausbezahlt hat. Demgemäß sind ihm diese auch als Einkünfte persönlich zuzurechnen.

Angesichts dieser Umstände wäre der Bw., der am 29. Juli 2010 bei der Bezirkshauptmannschaft Leibnitz das freie Gewerbe eines Finanzdienstleistungsassistenten angemeldet hat, gegenüber einem Familienfremden wohl niemals bereit gewesen, den ihm von der X. GmbH & CoKG als Provisionen für Vermittlungsleistungen ausbezahlten Betrag zur Gänze zu überlassen.

Dem im Vorlageantrag vorgebrachten, ziffernmäßig unbestimmten Eventualantrag auf Berücksichtigung einer „fremdüblichen Vermittlungsprovision“ kann bereits deshalb nicht entsprochen werden, da dem Bw. aufgrund der obigen Ausführungen der Gesamtbetrag als originäre Einkünfte zuzurechnen ist.

An dieser Beurteilung vermag auch die Tatsache, dass die in Rede stehenden Provisionen vom Bruder des Bw. in seiner Einnahmen-Ausgabenrechnung für das Jahr 2010 als „Provisionen“ zur Gänze als Betriebseinnahmen erfasst worden sind, nichts zu ändern, da sie auf Grund der obigen Ausführungen jedenfalls dem Bw. persönlich zuzurechnen sind.

Da der Bw. demnach als selbständiger Handelsvertreter im Sinne des § 1 Abs. 1 Handelsvertretergesetz 1993, BGBl. Nr. 88/1993 in der Fassung BGBl. I Nr. 103/2006 tätig geworden ist, ist von den gegenständlichen Provisionseinnahmen in Höhe von € 5.692,13 nach § 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern der Durchschnittssatz für Betriebsausgaben in Höhe von 12% der Umsätze, das sind € 683,06 in Abzug zu bringen. Demnach ergibt sich ein Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 5.009,07. Davon ist gemäß § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 der Gewinnfreibetrag (Grundbetrag) in Höhe von 13% (= € 651,18) in Abzug zu bringen, sodass sich ein steuerpflichtiger Gewinn lt. Berufungsentscheidung in Höhe von € 4.357,89, der jenem im angefochtenen Einkommensteuerbescheid entspricht, ergibt.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 29. April 2013