

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch PSW Partnerschaft für Steuer- und Wirtschaftsberatung GmbH, 8010 Graz, Conrad von Hötzendorfstr. 37A, vom 30. Oktober 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 7. Mai 2002 betreffend Einkommensteuer 1998 im Beisein der Schriftführerin Claudia Schmölzer nach der am 30. März 2005 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Auf Grund einer Kontrollmitteilung der Großbetriebsprüfung vom 12. Oktober 2000 wurde das Finanzamt in Kenntnis gesetzt, dass der Berufungswerber (Bw.), eine **Vermittlungsprovision** von insgesamt S 2.000.000,00 dafür erhalten habe, dass er als Mittelsmann zwischen den XX. Landwirten (als Grundbesitzer) und Ing. S. fungiert habe. Seine Aufgabe habe darin bestanden, alle Landwirte als Grundbesitzer des Schotterareals zu einem gemeinsamen Verkauf (zu moderatem Preis) zu bewegen.

Beigeschlossen wurde dieser Mitteilung eine zwischen dem Bw. und Ing. S. getroffene Vereinbarung und zwei Zahlungsbestätigungen.

Beim Bw. wurden in der Folge am 7. November 2000 Erhebungen gemäß § 143 BAO vorgenommen und in einer vom Bw. unterzeichneten Niederschrift Folgendes festgehalten:

*"Im Jahr 1998 wurde von Ing. S. (lt. Vereinbarung vom 2. Juni 1998) S 400.000,00 und S 600.000,00 bar für die Vermittlung der Grundstücksverkäufe in XX bezahlt*

(Schottergründe). Die Auszahlung der Provision erfolgte am 3. Juli 1998. Die laut Vertrag vereinbarte weitere Provision in Höhe von S 1.000.000,00 wurde bisher von Ing. S. nicht bezahlt. Lt. Bw. wird es zu dieser Zahlung nicht mehr kommen, da der Erwerber der Grundstücke mit dem Schottervorkommen nicht zufrieden ist.

Mit der erhaltenen Provision in Höhe von S 1.000.000,00 wurden Kredite zurückbezahlt. Weitere Vereinbarungen wurden nicht getroffen. Steuererklärungen wurden ausgehändigt."

Nach zahlreichen Fristverlängerungsansuchen wurden die Steuererklärungen 1998 dem Finanzamt schließlich am 25. April 2001 retourniert. In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung teilte der nunmehr steuerlich vertretene Bw. im Wesentlichen mit, dass es keine Provisionseinkünfte gegeben habe, sondern die ausbezahlten Beträge Veräußerungserlös für das Grundstück von dritter Seite seien. Die Einkünfte aus der Veräußerung von Grund und Boden blieben bei der Gewinnermittlung außer Ansatz. Somit gebe es 1998 keine anderen steuerpflichtigen Einkünfte als gemäß § 17 EStG pauschalierte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

Dazu führte er aus, dass im Jahr 1998 von den späteren Käufern des Schotterabbaugebietes XX Verhandlungen mit den Grundstückseigentümern geführt worden seien. Dabei hätten die späteren Käufer einen Höchstpreis von S 250,00 pro m<sup>2</sup> geboten. Der Bw. habe jedoch "zu wissen geglaubt", dass die Schotterabbaugebiete mehr Schottervorkommen beinhalteten als bei den Verkaufsverhandlungen angegeben worden sei. Da er zu einem Verkauf von S 250,00 pro m<sup>2</sup> nicht bereit gewesen sei, habe das gesamte Vorhaben zu scheitern gedroht. Da sich die späteren Käufer viel günstigere Einkaufspreise für den Schotter erhofften, seien sie bereit gewesen nur dem Bw. einen Differenzbetrag zum Verkaufspreis zu leisten. Um zu verhindern, dass die anderen Grundstücksverkäufer davon Kenntnis erlangen, sei in der Vereinbarung der *irreführende Begriff "Verkaufsprovision"* verwendet worden.

Auf Grund eines dazu ergangenen Vorhaltes der Abgabenbehörde erster Instanz vom 14. Mai 2001 führte der Bw. in seiner Ergänzung zur Beilage zur Einkommensteuererklärung vom 13. August 2001 erklärend aus, weshalb es sich bei der strittigen Zahlung um keine Vermittlungsprovision, sondern um einen "Kaufpreis" handle:

Er habe seine Informationen dahingehend ausgenutzt, dass ohne seine Grundstücke das Projekt zum Scheitern verurteilt gewesen wäre und daher die Fa. S. den Differenzkaufpreis vorab bezahlt habe, dies aber mit größtmöglicher Sorgfalt um ein Bekanntwerden des erhöhten Kaufpreises zu verhindern. Dies erkläre auch den Umstand, dass der Kaufvertrag mit dem Bw. unter den gleichen Bedingungen und mit demselben Kaufpreis wie mit den anderen Käufern abgeschlossen worden sei. Es habe für die Fa. S. die Gefahr bestanden, dass bei Bekanntwerden des Kaufpreises auch die übrigen Verkäufer höhere Preise verlangt hätten und dadurch die Rentabilität des Projektes geschränkt worden wäre. Es sei richtig, dass ihm die Firma S. ein Schreiben vom 2. Juni übermittelt habe. Wie jedoch aus dem

Schreiben klar ersichtlich sei, wurde dieses Schreiben von ihm **nie gegengezeichnet**. Daraus lasse sich ableiten, dass er den Betrag nicht als Vermittlungsprovision akzeptiert habe.

In der Begründung zu dem am 7. Mai 2002 ergangenen Einkommensteuerbescheid strich die Abgabenbehörde erster Instanz nochmals heraus, dass aus der Vereinbarung vom 2. Juni 1998 klar hervorgehe, dass der in Rede stehende Betrag von S 1,000.000,00 eine Vermittlungsprovision sei und kein Zusammenhang mit dem Verkauf der dem Bw. gehörenden Parzellen bestehe. Auch im Verlaufe des Telefonates mit einem leitenden Angestellten der Fa. S. sei von einer "*Vermittlungsprovision für den Verkauf von Schottergrundstücken*" die Rede gewesen. Es sei nicht einzusehen, warum eine Vereinbarung nicht mit dem tatsächlich gewollten Inhalt formuliert worden sei, wenn sie ohnehin nur dem Bw. und der Fa. S. bekannt gewesen sei.

Daraufhin erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung und wiederholte seine Ausführungen im Ergänzungsschreiben vom 13. August 2001 .

In der Begründung zu der in der Folge ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 17. Oktober 2003 kam die Abgabebehörde erster Instanz zu der Überzeugung, dass die Argumente des Bw. reine Schutzbehauptungen darstellen, um durch Vortäuschung eines (steuerfreien) Grundstückskaufpreises die Versteuerung der nicht erklärten Vermittlungsprovision weiterhin zu vermeiden.

Dagegen wandte sich der Bw. mit seinem Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte erneut, dass er die gegenständliche Vereinbarung nicht unterfertigt habe, da er mit der Formulierung nicht einverstanden gewesen wäre. Auch die Unterfertigung der Zahlungsbestätigung habe er ausschließlich als Bestätigung für den Erhalt des Geldes angesehen. Ergänzend brachte er vor:

"Im übrigen hat es steuerlich auch keine Auswirkung, wenn der Kaufpreis als Vermittlungsprovision bezeichnet wird, weil die Provisionen im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes angefallen sind. Da mit dem Erlös Bankverbindlichkeiten des landwirtschaftlichen Betriebes zurückgezahlt wurden, sind auch die Erlöse dem landwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen. Eine Zuordnung der Einkünfte zu den sonstigen Einkünften ist demnach nicht zulässig. Es sei daher für das Ergebnis irrelevant, dass anstatt "Kaufpreis für das Grundstück", "Vermittlungsprovision" in den Vereinbarungen ausgewiesen sei. Es ergibt sich jedenfalls die Einbeziehung der Erlöse in die pauschalierten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft."

In der am 30. März 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung legte der Bw. ausdrücklich Wert auf die Feststellung, dass die gegenständliche Vereinbarung vom 2. Juni 1998 von ihm nicht unterschrieben worden sei und legte zum Beweis eine von ihm nicht unterschriebene Kopie

dieser Vereinbarung vor. Von der Amtspartei wurde dazu vorgebracht, dass die ihr vorliegende Vereinbarung (Kopie) die Unterschrift beider Vertragsparteien trägt.

In der Folge wurde die Verhandlung vertagt, um zur Klärung des Sacherhaltes Einsicht in den Originalvertrag nehmen zu können.

Über Ersuchen des unabhängigen Finanzsenates legte die Fa. S. schließlich die Vereinbarung vom 2. Juni 1998 im Original vor. Mit der Tatsache konfrontiert, dass diese Vereinbarung doch von ihm unterschrieben worden sei, zog der Bw. mit Schreiben vom 29. Juni 2005 seinen Antrag auf Durchführung einer (weiteren) mündlichen Verhandlung zurück und brachte darin zum Ausdruck, dass er niemals diese Vereinbarung unterfertigt hätte und es ihm rätselhaft sei, wie seine Unterschrift auf die Vereinbarung gekommen sei.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass der Bw. auf Grund der Zahlungsbestätigungen vom 3. Juli 1998 jeweils S 600.000,00 und S 400.000,00 von Herrn Ing. S. erhalten hat. Strittig ist die Frage, ob es sich dabei um eine Vermittlungsprovision wie die Abgabenbehörde erster Instanz annimmt oder um einen Differenzkaufpreis, wie der Bw. vermeint, handelt.

Beide Parteien haben in ihren Schriftsätzen versucht Argumente und Erklärungen für ihre Sicht zu finden. Der unabhängige Finanzsenat sieht jedoch keinen Anlass Kaufpreishochrechnungen (Berufungsvorentscheidung) oder Spekulationen oder Vermutungen über das Schottervorkommen als Grundlage für die Entscheidung heranzuziehen, da es eine Vereinbarung mit einem eindeutigen und klaren Inhalt gibt, die keiner weiteren Interpretation bedarf und nicht in Zweifel zu ziehen ist. So heißt es in dieser Vereinbarung ausdrücklich: ".....erhalten Sie eine Vermittlungsprovision von rd. 3 % der Gesamtkaufpreissumme.....". Es ist nicht anzunehmen, dass ein im Wirtschaftsleben stehender Geschäftsmann, der auf diese Art von Geschäften spezialisiert ist, sich auf Spekulationen oder auf erst zu entschlüsselnde Geheimbotschaften einlässt. Wenn der Käufer der Grundstücke in der Vereinbarung vom 2. Juni 1998 ausdrücklich von einer Vermittlungsprovision spricht und diese Absicht, wie auch in der Begründung des bekämpften Bescheides hingewiesen wird, vom Prokuren dieser Firma bestätigt wird, sieht der unabhängige Finanzsenat keine Notwendigkeit sich auf die Ebene der Spekulationen zu begeben und eine eindeutige Vereinbarung nachträglich umzudeuten. Diese Auffassung wird auch durch die Kontrollmitteilung der Großbetriebsprüfung vom 12. Oktober 2000 bestätigt, da der Prüfer den dort geschilderten Vorgang nur über Befragen des Prokuren so darstellen konnte.

Auch wenn es dem Bw. unerklärlich ist, wie seine Unterschrift auf diese Vereinbarung kommt, steht fest, dass sowohl diese Vereinbarung als auch die darauf Bezug nehmende Zahlungsbestätigungen vom Bw. unterschrieben wurden. Dem Bw. selbst war es im

November 2000 (Niederschrift vom 7. November 2000) vollkommen klar, dass er diese Beträge für die Vermittlung der Grundstücksverkäufe erhalten hat. Es ist unglaublich, wenn der Bw. nun (Schreiben vom 29. Juni 2005) behauptet, er habe die Begriffe "Provision" und "Mehrkaufpreis" nicht auseinander halten können, obwohl er in seiner Beilage zur Einkommensteuererklärung 1998 noch behauptete, den *irreführenden Begriff* "Verkaufsprovision" bewusst gewählt zu haben.

Abgesehen davon ist auch der Abgabenbehörde erster Instanz in den Ausführungen zur Berufungsvorentscheidung zuzustimmen, dass es keinen Sinn macht Geheimabsprachen zu treffen, wenn ohnehin nur die unterzeichnenden Vertragspartner Kenntnis des Inhaltes dieses Vertrages haben. Unverständlich ist die Rechtfertigung des Bw. (Ergänzung vom 13. August 2001), er habe gehofft, dass der Inhalt dieses Vertrages ohnehin nie rechtlich bedeutsam sein werde.

Wenn aber der Bw. diese Beträge, wie der unabhängige Finanzsenat als erwiesen annimmt, für die Vermittlung der Verkäufe erhalten hat, so handelt es sich dabei um eine steuerpflichtige Leistung im Sinne von § 29 Z 3 EStG 1988. Nach dieser Bestimmung sind sonstige Einkünfte, *"Einkünfte aus Leistungen, wie insbesondere Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände, soweit sie weder zu anderen Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 6) noch zu den Einkünften im Sinn der Z 1, 2 oder 4 gehören....."*

Über den Begriff der Leistung enthält das Gesetz keine ausdrückliche Bestimmung, es beschränkt sich auf die Anführung von zwei Beispielen. Der VwGH knüpft bei der Auslegung dieses Begriffes an die Bedeutung an, "die der Sprachgebrauch mit dem Wort Leistung zu verbinden pflegt". In diesem Sinn kann jedes Verhalten, das darauf gerichtet ist, einem anderen einen wirtschaftlichen Vorteil zu verschaffen, als Leistung bezeichnet werden (VwGH 23. 5. 2000, 95/14/0029).

Leistungen im Sinn des § 29 Z 3 EStG 1988 können in einem positiven Tun bzw. Handeln, in einem Unterlassen, in einem Dulden oder auch in einem Verzicht bestehen. Den Tatbestand der Leistung erfüllen bereits einmalige Zahlungen; Nachhaltigkeit und Regelmäßigkeit ist nicht erforderlich (BFH, BStBl 1983 II 201).

Der Ansicht des Bw. im Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, es sei in seinem Fall unerheblich, ob es sich um eine Vermittlungsprovision oder um einen Kaufpreis handle, da beide durch die Pauschalierung abgegolten seien, wird entgegnet: Mit der Pauschalierung werden bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben die regelmäßig in dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb anfallenden Rechtsgeschäfte und Vorgänge abgegolten, die auch von Art 25 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie erfasst sind. Die Rechtsgeschäfte und Vorgänge müssen daher entweder mit landwirtschaftlicher Erzeugung

oder mit landwirtschaftlichen Dienstleistungen in Zusammenhang stehen. Tätigkeiten der landwirtschaftlichen Erzeugung sind: Anbau im eigentlichen Sinn, Tierzucht und Tierhaltung in Verbindung mit der Bodenbewirtschaftung, Forstwirtschaft Fischerei und Verarbeitungstätigkeiten. Die Verarbeitung muss der Landwirt mit Mitteln ausüben, die normalerweise in land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden und die verarbeiteten Erzeugnisse müssen im wesentlichen aus seiner landwirtschaftlichen Produktion stammen. Als landwirtschaftliche Dienstleistungen gelten Dienstleistungen, die normalerweise zur landwirtschaftlichen Produktion beitragen (Doralt, EStG<sup>4</sup>, § 21, TZ 136-138).

Im gegenständlichen Fall kann die erhaltene Provisionszahlung nicht darunter subsumiert werden.

Wie der VwGH in dem vom Bw. selbst zitierten Erkenntnis vom 25. Februar 1997, 95/14/0115 ausführt, können Vorgänge, die nicht der Landwirtschaft zuzuordnen sind, dieser auch dann nicht zugeordnet werden, wenn dadurch mit der Landwirtschaft im Zusammenhang stehende Verbindlichkeiten abgedeckt werden. Der Auffassung des Bw., dass die Erlöse dem landwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen seien, weil mit dem Erlös Bankverbindlichkeiten des landwirtschaftlichen Betriebes zurückgezahlt worden seien nicht gefolgt werden.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 3. August 2005