

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Name in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin_Adresse, vertreten durch die Steuerberaterin, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 01. März 2011, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2005 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Hinweis:

Die Beschwerdeentscheidung wirkt gegen alle, denen Einkünfte zugerechnet werden (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieser Beschwerdeentscheidung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Entscheidungsgründe

Person_A und Person__B betrieben seit 1989 eine Handelsagentur in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Recht, wobei nach außen hin lediglich der Teilhaber Person__B, nicht jedoch die Personengesellschaft in Erscheinung getreten ist. Diese Mitunternehmerschaft wurde mit 31. Dezember 2005 einvernehmlich zwischen den beiden Gesellschaftern beendet bzw. aufgelöst, da der Außengesellschafter Person__B mit Wirkung 31. Dezember 2005 seine unternehmerische Tätigkeit eingestellt, die

Gewerbeberechtigungen zurückgelegt, die Erwerbstätigkeit beendet und ab 1. Jänner 2006 die Alterspension beantragt hat.

Die Unternehmen_A, Ort_A, zahlte Ende Dezember 2005 eine vereinbarte Ablösezahlung in Höhe von (netto) 96.413,17 € wegen Beendigung des Vertreterverhältnisses zum 31. Dezember 2005 per Scheck aus. Die Beschwerdeführerin qualifizierte diese Zahlung als Teil des Betriebsaufgabegewinnes der Mitunternehmerschaft und begehrte diesbezüglich in der Steuererklärung für das Jahr 2005 den ermäßigten Steuersatz. Das Finanzamt veranlagte die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2005 gemäß § 188 BAO antrags- und erklärungsgemäß (Bescheid mit Ausfertigungsdatum 6. Februar 2007).

Anlässlich einer zur ABN.:_1 vorgenommenen Außenprüfung tätigte der Betriebsprüfer ua. nachfolgende Feststellung (siehe Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 11. Februar 2008 und Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom 17. Jänner 2008, beides zur ABN.:_1):

"Tz. 1 Betriebsaufgabegewinn:

Die Ablösezahlung der "Unternehmen_A" in Höhe von insgesamt 96.413,17 € netto 20 % ist nicht dem Aufgabegewinn zuzurechnen, sondern dem laufenden Gewinn. Nach ständiger Rechtsprechung steht einem Handelsvertreter für erhaltene Ausgleichszahlungen im Sinne des § 24 HVertG 1993 die Steuerbegünstigung des § 37 EStG nicht zu. Die erhaltenen Beträge waren daher dem laufenden Gewinn hinzuzurechnen."

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ - nach Wiederaufnahme des Verfahrens - einen neuen Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2005 (Ausfertigungsdatum 29. Februar 2008), welcher jedoch mangels ordnungsgemäßer Adressierung keine Rechtswirksamkeit entfaltete (siehe Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 26. Jänner 2011, GZ_UFS_1). Die Abgabenbehörde erließ hierauf in Folge einen neuen (rechtswirksam adressierten) Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2005 (mit Ausfertigungsdatum 1. März 2011), in welchem die Ablösezahlung der Unternehmen_A als laufender Gewinn besteuert wurde.

Die Beschwerdeführerin er hob hiergegen mit Schreiben vom 30. März 2011 fristgerecht Berufung (nunmehr Beschwerde) und verwies in ihrer Begründung auf ihre Vorbringen vom 25. März 2008 (Berufung gegen den Bescheid vom 29. Februar 2008) und vom 29. April 2009 (Vorlageantrag), in welchen diese zusammengefasst ausführte, es handle sich im vorliegenden Fall um eine Vereinbarung "sui generis" und keinesfalls um eine solche gemäß § 24 Österreichisches HVG. Es könnten daher weder RZ 5663 der Einkommensteuerrichtlinien, die sich allein auf den Fall von § 24 Österreichisches HVG beziehen würden, angewendet werden noch die zitierten Erkenntnisse des VwGH auf den gegenständlichen Sachverhalt zutreffen. Im Übrigen würden diese Erkenntnisse einzig und allein § 24 Österreichisches HVG behandeln, das im gegenständlichen

Fall nachweislich nicht zutreffen würde. Es handle sich im gegenständlichen Fall viel mehr um einen wesentlich anderen Sachverhalt, der auch einer getrennten rechtlichen Beurteilung bedürfe, losgelöst von den Einkommensteuerrichtlinien bzw. den vorhandenen Verwaltungsgerichtshoferkenntnissen. Entgegen den Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung vom 1. April 2009 habe das deutsche Handelsgesetzbuch (dHGB) für die zwischen Person__B, seinem Nachfolger_Person_1 und der Unternehmen_A getroffene Vereinbarung betreffend Ablöse als Orientierungshilfe rein für die Höhe der Zahlung gemäß § 89 b Abs. 2 dHGB gedient. Die Orientierung nach dem Deutschen Handelsgesetzbuch sei somit der Höhe und nicht dem Grunde nach erfolgt, von einer Umgehung des HVertrG 1993 sei ganz zu schweigen. Die Anspruchsvoraussetzungen gemäß § 24 HVertrG 1993 würden nicht vorliegen, sodass das österreichische HVertrG 1993 für die vorliegende Vereinbarung zwischen Person__B, Nachfolger und der Unternehmen_A nicht zur Anwendung komme. Es bestehe somit weder nach § 24 österr. HVertrG 1993 noch nach §§ 89ff dHGB ein gesetzlicher Anspruch auf eine Ausgleichszahlung. Die Vereinbarung sei auf gegenseitiger vertraglicher Basis erfolgt. Die Zahlung von Nachfolger mittels Finanzierung der Unternehmen_A sei somit nach vertraglicher Vereinbarung und nicht nach den gesetzlichen Bestimmungen zu beurteilen. Der Ablöse liege zugrunde die Vereinbarung von Person__B mit der Unternehmen_A, dass Nachfolger zum Nachfolger bestimmt werde und nur er das Vertretungsgebiet betreuen könne, ein freiwilliger Verzicht Zug um Zug auf das Vertretungsgebiet durch Person__B sowie eine arbeitsintensive Einführung von Nachfolger bei Kunden und Messen durch Person__B. Die Höhe der Vereinbarung sei aufgrund Verhandlungsbasis zwischen Person__B und Nachfolger erfolgt. Die Unternehmen_A sei nur als Kreditgeber für Nachfolger aufgetreten. Aus wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 BAO) habe die Gegenleistung iHv € 96.413,17 netto von Nachfolger für die Überlassung des Vertretungsgebietes bzw. des Kundenstammes von Person__B bestanden. Diese Gegenleistung sei mittelbar über die Unternehmen_A mittels zukünftiger Provisionsanrechnungen finanziert worden. Die Gegenleistung sei somit nicht für zukünftig entgangene Provisionen, sondern für die Zurverfügungstellung des Vertretungsgebietes und dessen marktgerechte Aufarbeitung der Kundenbeziehungen bzw. des gesamten über die Jahre hinweg von Person__B aufgebauten Kundenstammes sowie die finanzielle und rechtliche Absicherung o. a. Wirtschaftsgutes aufgrund der Vereinbarung mit der Unternehmen_A erfolgt. Die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Kundenbeziehungen lag bei Person__B und nicht bei der Unternehmen_A, denn nur dieser habe aufgrund seiner über die Jahre hinweg getätigter Aufbauarbeit für die Unternehmen_A seinen Nachfolger bestimmen können. Wäre dies nicht der Fall gewesen, hätte er nicht selber seinen Nachfolger sondieren können. Zudem sei er nicht verpflichtet gewesen, seine Tätigkeit zu beenden bzw. auf das Vertretungsgebiet zu verzichten. Die Verantwortung, den Kundenstock in jener intensiven Art und Weise seinem Nachfolger aufzubereiten und zur Verfügung zu stellen, um einen möglichst hohen Preis bzw. eine adäquate Gegenleistung für die Überlassung des Kundenstammes zu erzielen, habe Person__B selbst getragen. Es sei somit Person__B oblegen, wann er

seine Tätigkeit beende bzw. wem er zu welchem Preis "seinen" Kundenstamm übertrage. Für die Unternehmen_A habe aufgrund der zukünftigen Provisionsanrechnungen durch den Nachfolger Nachfolger - mit Ausnahme Stundungs- bzw. Zinsfaktor - keine wirtschaftliche Belastung bestanden. Nicht die Unternehmen_A, sondern der Nachfolger Nachfolger habe sich aufgrund einer Gegenleistung einen auf die Leistung von Person__B zurückzuführenden Vorteil verschafft. Der gleichzeitige Vorteil der Unternehmen_A in der fortdauernden Nutzung des vom Person__B geschaffenen Kundenstammes durch die Gegenleistung von Nachfolger sei nicht durch die Unternehmen_A abgegolten, jedoch durch die Zusage als Kreditgeber für Nachfolger ermöglicht worden. Im vorliegenden Fall handle es sich somit nicht um eine Ausgleichszahlung einer Entschädigung für zukünftig entgangene Provisionen, sondern um die Übertragung der Verfügungsmacht eines Kundenstocks, der in wirtschaftlicher und faktischer Betrachtungsweise gemäß § 21 BAO Person__B zurechenbar sei. Als Beweis dieser wirtschaftlichen Betrachtungsweise diene die Bestätigung der Unternehmen_A. Die Übertragung der Verfügungsmacht des Wirtschaftsgutes "Kundenstamm" sei im Rahmen der Beendigung des Betriebes bzw. der Betriebsaufgabe von Person__B gestanden und deshalb sehr wohl im ursächlichen Zusammenhang mit der Beendigung der Tätigkeit. Die Anwendung der Begünstigung des § 37 EStG 1998 sei somit zu rechtfertigen.

Das Finanzamt legte die Beschwerde direkt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vor. In der mündlichen Verhandlung vom 25. November 2014 führte die Abgabepflichtige unter Verweis auf einen Schriftsatz vom selben Tag (samt Beilagen) ergänzend aus, Person__B habe die Höhe der Zahlung über Anregung und Beratung von der Unternehmen_A berechnen lassen, da diesem nicht bewusst gewesen wäre, wieviel er angemessen verlangen hätte können. Person__B habe gekündigt, da dieser seine Mutter zu pflegen gehabt hätte. Die Unternehmen_A habe Person__B ersucht, einen Nachfolger zu benennen und diesen einzuschulen, da er vom Fach gewesen sei und sich besser im Vertrieb auskennen würde als die Unternehmen_A. Person__B habe sodann Nachfolger ausgewählt; ihm sei es allein zugekommen, wen er wann als Nachfolger bestimme. Person__B habe noch sämtliche Provisionen erhalten, die erst nach Beendigung seiner Tätigkeit zur Auszahlung gelangt seien. Einem Kontoauszug der Unternehmen_A (Konto Nr. 1520, Forderungen Nachfolger) sei zu entnehmen, dass der ursprüngliche Abtretungspreis über die folgenden Jahre mittels laufender Provisionsabrechnungen spätestens mit 29. September 2010 ausgeglichen worden wäre. Hätte Nachfolger der Unternehmen_A deren Ablösezahlung an Person__B lediglich ersetzen müssen, damit er für diese als Vertreter tätig sein könne, so hätte die Unternehmen_A in ihre Buchhaltung keine Forderungen gegenüber Nachfolger aufnehmen dürfen. Nachfolger hätte sodann ebenso nur die (um die Rückzahlung gekürzten) Provisionen der Umsatzsteuer unterwerfen müssen. Anlässlich eines Treffens am 24. September 2005 von Person__B, dem Geschäftsführer der Unternehmen_A und Nachfolger sei der Kaufvertrag zwischen Person__B und Nachfolger sowie ein Darlehensvertrag zwischen der Unternehmen_A (als Darlehensgeberin) und Nachfolger (als Darlehensnehmer) vereinbart worden. Würde man der Berufungsvorentscheidung

folgen, dass es sich bei der Kaufpreisabtretung ausschließlich um eine Vereinbarung zwischen der Unternehmen_A und Nachfolger gehandelt habe, wäre ein Treffen zu Dritt gar nicht notwendig gewesen. Person_B habe seinerzeit laut Schreiben vom 24. Jänner 1989 den Kundenstamm von seinem Vorgänger_A mittelbar über die Unternehmen_A erworben. Allein an der Differenz des seinerzeitigen Abtretungspreises im Jahr 1989 von 116.610,13 ATS (= 8.474,39 €) und des Abtretungspreises im Jahr 2005 (96.413,17 €) sei die Wertsteigerung des von Person_B über die gesamte Geschäftszeit von 16 Jahren aufgebauten Kundenstammes erkennbar.

Über die Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht erwogen:

1.) Nach § 37 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBI. I Nr. 180/2004 ermäßigt sich der Steuersatz ua. für außerordentliche Einkünfte (Abs. 5 leg.cit.) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes. Außerordentliche Einkünfte sind nach § 37 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 idF BGBI. I Nr. 180/2004 Veräußerungs- und Übergangsgewinne, wenn die Betriebsveräußerung oder -aufgabe aus folgenden Gründen erfolgt: der Steuerpflichtige hat das 60. Lebensjahr vollendet und stellt seine Erwerbstätigkeit ein. 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.

Gemäß § 24 Abs. 1 EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne Gewinne, die erzielt werden bei der Veräußerung oder Aufgabe des Betriebes. Dabei ist Veräußerungsgewinn der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens übersteigt (Abs. 2 leg. cit.).

Nach § 24 Abs. 1 Handelsvertretergesetz - HVertrG 1993 (BGBI. Nr. 88/1993) 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. 3 leg.cit. nicht, wenn

1. der Handelsvertreter das Vertragsverhältnis gekündigt oder vorzeitig aufgelöst hat, es sei denn, dass dem Unternehmer zurechenbare Umstände, auch wenn sie keinen wichtigen Grund nach § 22 leg.cit. darstellen, hiezu begründeten Anlass gegeben haben oder dem Handelsvertreter eine Fortsetzung seiner Tätigkeit wegen seines Alters oder wegen seiner Krankheit oder Gebrechen nicht zugemutet werden kann, oder

2. der Unternehmer das Vertragsverhältnis wegen eines schuldhaften, einen wichtigen Grund nach § 22 leg.cit. darstellenden Verhaltens des Handelsvertreters gekündigt oder vorzeitig aufgelöst hat oder

3. der Handelsvertreter gemäß einer aus Anlass der Beendigung des Vertragsverhältnisses getroffenen Vereinbarung mit dem Unternehmer, die Rechte und Pflichten, die er nach dem Vertrag hat, einem Dritten überbindet.

Der Ausgleichsanspruch beträgt nach 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 Handelsvertreter verliert nach Abs. 5 leg.cit. den Ausgleichsanspruch, wenn er dem Unternehmer nicht innerhalb eines Jahres nach Beendigung des Vertragsverhältnisses mitgeteilt hat, dass er seine Rechte geltend macht.

2.) Für das Bundesfinanzgericht steht außer Zweifel, dass Person__B gemäß § 24 Abs. 1 HVertG ein Anspruch gegenüber der Unternehmen_A auf Zahlung eines angemessenen Ausgleichsanspruches zugekommen ist, hat dieser doch unstrittig die bestehenden Geschäftsverbindungen der Unternehmen_A zu deren (auch zukünftigen) Vorteil wesentlich erweitert. Die Voraussetzungen des § 24 Abs. 1 Z 1 - 3 HVertrG liegen damit vor. Wenngleich Person__B sein Vertragsverhältnis mit der Unternehmen_A durch Kündigung beendet hat, war dieser bei Vertragsauflösung zum 31. Dezember 2005 bereits 63 Jahre alt (geboren am Geburtsdatum) und erfüllte die sozialversicherungsrechtlichen Voraussetzungen für einen Pensionsanspruch (siehe Pensionsantritt zum 1. Jänner 2006). Ein Handelsvertreter kann nach Erreichen des sozialversicherungsrechtlichen Alters ohne Prüfung seines individuellen körperlichen und geistigen Zustandes ausgleichswährend kündigen (Petsche/Petsche-Demmel, Handelsvertretergesetz - Praxiskommentar, § 24 Rn 131). Person__B musste somit wegen seines Alters eine Fortsetzung seiner Tätigkeit als Handelsvertreter nicht mehr zugemutet werden, sodass diesem - unabhängig von der von ihm ausgesprochenen Kündigung - weiterhin ein Ausgleichsanspruch gegenüber der Unternehmen_A zukam.

3.) Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die von der Unternehmen_A an Person__B erbrachte Ablösezahlung einen Teil des begünstigen Aufgabegewinnes darstellt oder nicht. Die Beschwerdeführerin führt aus, die Zahlung sei im vorliegenden Fall als Gegenleistung für den Verzicht des Person__B auf dessen Vertretungsgebiet und Überlassung des Kundenstocks zugunsten des von ihm ausgewählten Nachfolgers Nachfolger verbunden mit dessen arbeitsintensiver Einführung bei Kunden und Messen erfolgt. Die Gegenleistung habe nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise in der Überlassung bzw. im Verkauf des Vertretungsgebietes bzw. des Kundenstammes von Person__B an Nachfolger bestanden.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat in seinen Erkenntnissen vom 4.6.2003, 97/13/0195, sowie vom 25.4.2013, 2010/15/0207, zur Thematik der steuerlichen Behandlung des Ausgleichsanspruches die Rechtsansicht vertreten, dass ein

Handelsvertreter durch seine Tätigkeit nicht den Aufbau eines eigenen Kundenstocks bewirke, sondern dieser beim Unternehmer entstehe. Die Ansicht, im Zusammenhang mit der Beendigung des Vertragsverhältnisses zwischen dem Handelsvertreter und dem Unternehmer käme es zu einer Übertragung eines Kundenstocks, sei unzutreffend.

Mit diesen Erkenntnissen hat der Gerichtshof unmissverständlich klar gestellt, dass ein Kundenstock, den ein Handelsvertreter in den Jahren seiner Tätigkeit unzweifelhaft aufbaut, nicht ihm, sondern vielmehr dem Unternehmer, in dessen Namen und auf dessen Rechnung er tätig ist bzw. war (im konkreten Fall sohin der Unternehmen_A), zuzurechnen ist. Für den Handelsvertreter selbst, so der Verwaltungsgerichtshof in einhelliger Rechtsprechung, stellt der Kundenstock demnach auch kein eigenes Wirtschaftsgut dar. Entgegen den Beschwerdeausführungen kam damit Person_B keine wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Kundenbeziehungen zu und war dieser sohin nicht befähigt, eine Verfügungsmacht hierüber in wirtschaftlicher und faktischer Betrachtungsweise gemäß § 21 BAO an Nachfolger zu übertragen. Im Zusammenhang mit der Beendigung des Vertragsverhältnisses zwischen Person_B und der Unternehmen_A sowie des erstmaligen Abschlusses eines Handelsvertretervertrages mit Nachfolger kann es daher begrifflicherweise zu keiner Übertragung eines Kundenstocks gekommen sein, sodass hiervon auch keine Zahlung begründet wird.

Nach der vorliegenden Aktenlage beendete Person_B sein Vertragsverhältnis mit der Unternehmen_A unter der expliziten Auflage, Nachfolger als seinen Nachfolger zu bestellen. Die Unternehmen_A schloss mit Nachfolger einen (neuen) Handelsvertretervertrag ab, mit welchem diesem das zuvor von Person_B bereiste Vertretungsgebiet übertragen wurde (siehe Zusatzvereinbarung zum Handelsvertretervertrag vom 14. Oktober bzw. 23. Oktober 2005). Im vorliegenden Fall erfolgte somit kein "Vertretungsverkauf" iSd § 24 Abs. 3 Z 3 HVertrG 1993, da ein solcher eine Vertragsübernahme im Sinne einer Überbindung sämtlicher Rechte und Pflichten (inklusive eines Ausgleichsanspruches) vom Handelsvertreter auf seinen Rechtsnachfolger mit Zustimmung des Unternehmers vorsehen würde. Dies war jedoch nicht der Fall, lag doch der Bestellung des Nachfolger als Handelsvertreter der Unternehmen_A keine zwischen diesem und Person_B geschlossene Vereinbarung betreffend eine Rechtsnachfolge, sondern ausschließlich ein von diesem mit der Unternehmen_A erstmals und neu abgeschlossener Handelsvertretervertrag zugrunde. Dies zeigt sich auch hierin, dass Provisionsansprüche, denen Vertragsabschlüsse des Person_B vor dem 31. Dezember 2005 zugrunde lagen und erst nach dem 1. Jänner 2006 zur Auszahlung gelangten, nicht von Person_B an Nachfolger als dessen Rechtsnachfolger übergingen, sondern weiterhin bei Person_B als Forderungen gegenüber der Unternehmen_A verblieben (siehe Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 25. November 2014, wonach die Provisionen auch nach dem 1. Jänner 2006 an Person_B ausbezahlt wurden, und die im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2005 ausgewiesenen Forderungen "Unternehmen_A November 2005, Dezember 2005 und 2005"). Bei einem "Vertretungsverkauf" iSd § 24 Abs. 3 Z 3 HVertrG wären

jedoch diese nach dem 1. Jänner 2006 zur Auszahlung gelangten Provisionen dem Rechtsnachfolger zugestanden.

Bei einem "Vertretungsverkauf" im Sinne der genannten Bestimmung hätte der alte Handelsvertreter seinen Ausgleichsanspruch zur Gänze verloren. Diese Regelung beruht auf der Annahme, dass der alte Vertreter von seinem Nachfolger eine Abgeltung für die geleistete Aufbauarbeit und den angeworbenen Kundenstock erhält, sodass die Leistung eines zusätzlichen Ausgleichs an den ausscheidenden Vertreter durch den Unternehmer unbillig wäre (vgl. Viehböck, ecolex 1993, 2201). Im gegenständlichen Fall wurde jedoch die verfahrensgegenständliche Ausgleichszahlung von der Unternehmen_A direkt an Person_B getätigt (Dezember 2005; Zahlung mittels Scheck).

Das Beschwerdevorbringen, die Gegenleistung des Nachfolger sei mittelbar über die Unternehmen_A mittels zukünftiger Provisionsabrechnungen finanziert worden, vermag nicht zu überzeugen, führt die Zusatzvereinbarung zum Handelsvertretervertrag vom 14. Oktober bzw. 23. Oktober 2005 doch ausdrücklich aus, dass Nachfolger zur Zahlung einer Ablöse an die Unternehmen_A (und nicht an Person_B) verpflichtet ist. Eine derartige Verpflichtung steht in Widerspruch zu der behaupteten vertraglichen Vereinbarung zwischen Nachfolger und Person_B auf entgeltliche Abtretung der Handelsvertreterrechte.

Der Zusatzvereinbarung zufolge hat Nachfolger der Unternehmen_A die "Ablöse zu bezahlen"; die behauptete Kreditgewährung kann der Zusatzvereinbarung hingegen nicht entnommen werden. Der Umstand, dass die Unternehmen_A die an Person_B geleistete Zahlung wirtschaftlich auf dessen Nachfolger überwälzt, impliziert keineswegs die Schlussfolgerung einer bloßen Finanzierung einer (Kaufpreis)Zahlung für Nachfolger. Wie vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 25.4.2013, 2010/15/0207, dargelegt, ist Ratio des § 24 HVertrG, dass der Handelsvertreter bei seinem Ausscheiden für den durch die laufenden Provisionszahlungen noch nicht abgegoltenen Aufbau eines Kundenstocks 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, so dass 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 einbehaltenden Provisionen die Ausgleichsbelastung übernehmen muss (vgl. Nocker, Handelsvertretergesetz 1993, § 24 Tz 207 ff).

Die Ausgleichsbelastungen der Unternehmen_A wurden im gegebenen Fall sowohl im Jahr 1989 von Person_B als auch im Jahr 2006 von Nachfolger übernommen. In beiden Fällen kam es zu keiner Übertragung eines Kundenstockes, weil der Handelsvertreter durch seine Tätigkeit nicht den Aufbau eines eigenen Kundenstockes bewirkt, sondern der Kundenstock beim Unternehmer entsteht (VwGH 4.6.2003, 97/13/0195; VwGH 25.4.2013, 2010/15/0207).

Entgegen dem Beschwerdevorbringen kann in der vorliegenden Vereinbarung keine Kreditgewährung der Unternehmen_A an Nachfolger erkannt werden, sondern wurde dieser in der Zusatzvereinbarung zum Handelsvertretervertrag vom 14. Oktober 2005 lediglich verpflichtet, der Unternehmen_A die von dieser an Person_B ausbezahlte Ablösevereinbarung mittels zukünftiger Provisionsabrechnung zu ersetzen.

Obige Ausführungen decken sich mit dem Schreiben der Unternehmen_A vom 20. Dezember 2005, welches eine "Ablösezahlung wegen Beendigung des Vertreterverhältnisses zum 31. Dezember 2005" als Rechtsgrundlage dieser Zahlung expressis verbis anführt, sowie mit dem Sachkonto "Konto 1520 Forderungen Nachfolger" der Unternehmen_A, welches als Begründung der Forderung weder ein gegen diesem bestehendes Darlehen oder einen Kaufpreis(ersatz), sondern die "Ablöse laut Zusatzvereinbarung" ausweist. Entgegen dem Beschwerdevorbringen vom 25. November 2014 hatte die Unternehmen_A dieses Forderungskonto buchhalterisch auch für den gegebenen Fall zu führen, kam ihr doch aufgrund der Zusatzvereinbarung zum Handelsvertretervertrag vom 14. Oktober 2005 eine Forderung gegenüber Nachfolger in Höhe des auf diesen übergewälzten Ausgleichsanspruches zu. Wäre nämlich das Vertragsverhältnis der Unternehmen_A mit Nachfolger vorzeitig beendet worden, wäre nach der Zusatzvereinbarung der noch offene Restbetrag zur Zahlung fällig gewesen. Würde hingegen das Beschwerdevorbringen zutreffen, dass die an Person_B erbrachte Ablösezahlung von Nachfolger gezahlt worden und die Unternehmen_A lediglich als Kreditgeber aufgetreten wäre, hätte diese im Dezember 2005 die Auszahlung des Ausgleichsanspruches buchhalterisch nicht über das Kreditorenkonto Person_B und dem Sachkonto "Verkaufsprovision Person_B" erfassen dürfen (siehe E-Mail der Unternehmen_A vom 27. Juni 2007). Die Angaben der Unternehmen_A in ihrer (undatierten) Bestätigung, sie sei als "reiner Kreditgeber für Nachfolger" aufgetreten, werden sohin durch deren eigene Buchhaltung widerlegt. Ergänzend wird bemerkt, dass im Einklang mit obigen Ausführungen der Jahresabschluss der Beschwerdeführerin zum 31. Dezember 2005, Erläuterungen Einzelkonten 2005, als Privateinlagen des Person_B und der Person_A ua. "Unternehmen_A, Ablöse" (und nicht "Nachfolger, Ablöse") ausweisen.

Person_B gab in der mündlichen Verhandlung vom 25. November 2014 zudem an, er habe einen Nachfolger lediglich über ausdrücklichem Ersuchen der Unternehmen_A gesucht, gefunden und eingeschult, woraus ersichtlich ist, dass dieser selbst weder eine Übergabe noch einen Verkauf an einen (Rechts)Nachfolger angestrebt hat, sondern die "Auswahl und die arbeitsintensive Einführung des Nachfolger bei Kunden und auf

Messen" lediglich - offensichtlich in Kenntnis seines bestehenden Anspruches auf Ablösezahlung - als Entgegenkommen für die Unternehmen_A erbracht hat. Im Übrigen zeigt sich auch in dem Umstand, dass die Höhe der Ablösezahlung sich ausschließlich an § 89 b Deutsches Handelsgesetzbuch (inhaltskonform mit § 24 HVertrG) orientiert hat und sohin weder auf den Umfang noch auf das Ausmaß der Einführung und - schulung des Nachfolgers abgestellt wurde, dass von Nachfolger für die diesbezügliche Unterstützung kein Entgelt erbracht wurde.

Zusammenfassend ist auszuführen, dass - entgegen dem Beschwerdevorbringen - der streitgegenständlichen Zahlung keine Entgeltszahlung des Nachfolger für die Überlassung des Vertretungsgebietes bzw. des Kundenstammes von Person_B, sondern ausschließlich der Ausgleichsanspruch des Person_B gegenüber der Unternehmen_A gemäß § 24 HVertrG zugrunde lag.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist der Erlös aus dem Ausgleichsanspruch im Sinne des § 24 HVertrG 1993 nicht dem Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn des Handelsvertreters zuzurechnen, weil er nicht für die Übertragung eines Wirtschaftsgutes (Kundenstock) geleistet wird (VwGH 29.3.2007, 2006/15/0297). Die laufenden Provisionszahlungen an den Handelsvertreter stellen typischerweise auf den einzelnen Geschäftsabschluss ab und vergüten den konkreten Vermittlungserfolg, während die Zahlung des Ausgleichs die Vorteile aus der Vermittlung neuer Geschäftsverbindungen abgelten soll (VwGH 25.4.2013, 2010/15/0207). Der Ausgleichsanspruch soll nach § 24 HVertrG die in Folge der Beendigung des Vertreterverhältnisses künftig entgehenden Provisionen abgelten (VwGH 4.6.2003, 97/13/0195). Der Ausgleichsanspruch soll demnach den Handelsagenten dafür entschädigen, dass dieser den beim Unternehmer verbleibenden Kundenstock, für dessen Aufbau er substanzell verantwortlich war, nicht mehr für die Vermittlung von Geschäften nutzen kann, wodurch auch keine Provisionsansprüche gegenüber dem Unternehmer mehr entstehen können. Die Ausgleichszahlung bezweckt die Abgeltung der Vorteile aus der Vermittlung neuer Geschäftsverbindungen.

Aufgrund der gegebenen Sachlage im Zusammenhang mit der zu dieser Thematik ergangenen - eindeutigen - verwaltungsgerichtlichen Judikatur steht für das Bundesfinanzgericht außer Zweifel, dass mit der strittigen Zahlung (netto 96.413,17 €) der dem Person_B gesetzlich zustehende Ausgleichsanspruch gemäß § 24 HVertrG abgegolten wurde. Da das Wirtschaftsgut "Kundenstock" bei dem Unternehmer liegt, in dessen Namen der Handelsvertreter (als Abschluss- oder Vermittlungsvertreter) tätig wird, konnte es daher auch zu keiner Übertragung eines solchen an den Unternehmer oder an Nachfolger kommen. Durch den gegenständlich zur Auszahlung gebrachten Betrag wurde Person_B weder ein ihm gehöriger Kundenstock noch ein sonstiges Wirtschaftsgut, und zwar weder von Unternehmen_A noch von seinem Nachfolger Nachfolger abgelöst.

In Anlehnung an die ergangene verwaltungsgerichtliche Judikatur, wonach es sich beim Ausgleichsanspruch um einen erst nach 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 handle, kann der strittige Betrag auch nicht als begünstigter Veräußerungsgewinn gewertet werden. Der Ausgleichsanspruch stellt nach einhelliger verwaltungsgerichtlicher Judikatur (VwGH 21.6.1994, 91/14/0165; VwGH 18.12.1997, 96/15/0140; VwGH 4.6.2003, 97/13/0195; VwGH 25.4.2013, 2010/15/0207) Teil des laufenden Gewinnes dar und ist daher als solcher auch nicht steuerbegünstigt. Der bekämpfte Bescheid ist daher mit keiner Rechtswidrigkeit behaftet, und es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision: Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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. Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur zur steuerlichen Beurteilung von Ausgleichsansprüchen gemäß § 24 HVertrG, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Innsbruck, am 7. Jänner 2015