

# TE Vwgh Erkenntnis 2014/11/27 2011/15/0186

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.11.2014

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §125 Abs1;

DurchschnittssatzV Gewinnermittlung 2000/II/095 §2 Abs2;

EStG 1988 §23 Z2;

1. BAO § 125 heute
  2. BAO § 125 gültig ab 01.01.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
  3. BAO § 125 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
  4. BAO § 125 gültig von 13.06.2014 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
  5. BAO § 125 gültig von 15.12.2012 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
  6. BAO § 125 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
  7. BAO § 125 gültig von 27.06.2006 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
  8. BAO § 125 gültig von 21.08.2003 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
  9. BAO § 125 gültig von 27.06.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
  10. BAO § 125 gültig von 31.12.1996 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
  11. BAO § 125 gültig von 01.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
  12. BAO § 125 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
  13. BAO § 125 gültig von 01.01.1981 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 336/1981
- 
1. EStG 1988 § 23 heute
  2. EStG 1988 § 23 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
  3. EStG 1988 § 23 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.2006

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerde des Finanzamtes Bregenz in 6900 Bregenz, Brielgasse 19, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 14. Oktober 2011, Zl. RV/0244-F/10, betreffend Einkommensteuer 2008 (mitbeteiligte Partei: E B in H, vertreten durch die TRUST West Linder Steuerberatung OG in 6922 Wolfurt, Bahnhofstraße 8b), zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 991,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Der Mitbeteiligte war im Streitzeitraum am Betrieb der X OG, einer Versicherungsagentur, als Mitunternehmer beteiligt. Zudem war er im Rahmen eines Einzelunternehmens als Versicherungsagent tätig. Als Einzelunternehmer erklärte er im Jahr 2008 Leistungserlöse (Agenturprovisionen) von 67.556,18 EUR, die mit einem Teilbetrag von 65.137,57 EUR aus einem Partneragenturvertrag stammten, den er mit der X OG abgeschlossen hat, und machte bei der Gewinnermittlung das Betriebsausgabenpauschale für Handelsvertreter geltend.

Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer 2008 abweichend von den erklärten Daten fest, indem es das Handelsvertreterpauschale mit der Begründung, dieses sei bereits bei der X OG berücksichtigt worden, außer Ansatz ließ.

Der Mitbeteiligte berief gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 und brachte vor, dass er an der X OG beteiligt sei und zusätzlich ein Einzelunternehmen als Versicherungsagent betreibe. In der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern, BGBl. II Nr. 95/2000 (im Folgenden nur: Durchschnittssatzverordnung für Handelsvertreter oder Verordnung), sei festgelegt, dass bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter bestimmte Betriebsausgaben pauschal ermittelt werden könnten. "Eine Einschränkung, dass die Absetzbarkeit der Pauschalierung nur auf eine einzige Einkunftsquelle anzuwenden ist, ist aus der Verordnung nicht ersichtlich." Der Mitbeteiligte berief gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 und brachte vor, dass er an der X OG beteiligt sei und zusätzlich ein Einzelunternehmen als Versicherungsagent betreibe. In der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung von Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträgen bei Handelsvertretern, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 95 aus 2000, (im Folgenden nur: Durchschnittssatzverordnung für Handelsvertreter oder Verordnung), sei festgelegt, dass bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter bestimmte Betriebsausgaben pauschal ermittelt werden könnten. "Eine Einschränkung, dass die Absetzbarkeit der Pauschalierung nur auf eine einzige Einkunftsquelle anzuwenden ist, ist aus der Verordnung nicht ersichtlich."

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung statt und führte begründend dazu aus, dass die Durchschnittssatzverordnung für Handelsvertreter nach Lehre, Rechtsprechung und Verwaltungspraxis auf Versicherungsagenten im Sinne des § 94 Z 76 GewO anwendbar sei. Führe ein Steuerpflichtiger mehrere Betriebe, könne er für jeden Betrieb gesondert entscheiden, ob er die Pauschalierung in Anspruch nehme. Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung statt und führte begründend dazu aus, dass die Durchschnittssatzverordnung für Handelsvertreter nach Lehre, Rechtsprechung und Verwaltungspraxis auf Versicherungsagenten im Sinne des Paragraph 94, Ziffer 76, GewO anwendbar sei. Führe ein Steuerpflichtiger mehrere Betriebe, könne er für jeden Betrieb gesondert entscheiden, ob er die Pauschalierung in Anspruch nehme.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vom Finanzamt erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die u.a. auf Grund der Verordnungsermächtigung nach § 17 Abs. 4 und 5 EStG 1988 erlassene Durchschnittssatzverordnung für Handelsvertreter, BGBl. II Nr. 95/2000 (in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung), lautet auszugsweise: Die u.a. auf Grund der Verordnungsermächtigung nach Paragraph 17, Absatz 4 und 5 EStG 1988 erlassene Durchschnittssatzverordnung für Handelsvertreter, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 95 aus 2000, (in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung), lautet auszugsweise:

"§ 1. Bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter im Sinne des Handelsvertretergesetzes 1993, BGBl. Nr. 88/1993, können im Rahmen "§ 1. Bei einer Tätigkeit als Handelsvertreter im Sinne des Handelsvertretergesetzes 1993, Bundesgesetzblatt Nr. 88 aus 1993,, können im Rahmen

1. 1. Ziffer eins  
der Gewinnermittlung bestimmte Betriebsausgaben
2. 2. Ziffer 2  
der Entrichtung der Umsatzsteuer bestimmte abziehbare Vorsteuerbeträge

jeweils mit Durchschnittssätzen angesetzt werden.

§ 2. Bei der Anwendung von Durchschnittssätzen gilt folgendes: Paragraph 2, Bei der Anwendung von Durchschnittssätzen gilt folgendes:

1. (1) Absatz eins, Durchschnittssätze können nur für die in Abs. 2 und 3 angeführten Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträge angesetzt werden. Neben dem jeweiligen Durchschnittssatz dürfen Betriebsausgaben oder Vorsteuerbeträge nur dann berücksichtigt werden, wenn sie in vollem Umfang nach den tatsächlichen Verhältnissen angesetzt werden. Durchschnittssätze können nur für die in Absatz 2 und 3 angeführten Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträge angesetzt werden. Neben dem jeweiligen Durchschnittssatz dürfen Betriebsausgaben oder Vorsteuerbeträge nur dann berücksichtigt werden, wenn sie in vollem Umfang nach den tatsächlichen Verhältnissen angesetzt werden.

(2) Der Durchschnittssatz für Betriebsausgaben umfasst

- Mehraufwendungen für die Verpflegung (Tagesgelder im

Sinne des § 4 Abs. 5 in Verbindung mit § 26 Z 4 des

Einkommensteuergesetzes 1988),

- Ausgaben für im Wohnungsverband gelegene Räume

(insbesondere Lagerräumlichkeiten und Kanzleiräumlichkeiten),

- Ausgaben anlässlich der Bewirtung von

Geschäftsfreunden,

- üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben wie

Trinkgelder und Ausgaben für auswärtige Telefongespräche.

Der Durchschnittssatz beträgt 12% der Umsätze (§ 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung), höchstens jedoch 5.825 Euro jährlich. "Der Durchschnittssatz beträgt 12% der Umsätze (Paragraph 125, Absatz eins, der Bundesabgabenordnung), höchstens jedoch 5.825 Euro jährlich."

Umsätze nach § 125 Abs. 1 BAO sind solche gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 Umsatzsteuergesetz 1994 zuzüglich der Umsätze aus im Ausland ausgeführten Leistungen. Umsätze nach Paragraph 125, Absatz eins, BAO sind solche gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins und 2 Umsatzsteuergesetz 1994 zuzüglich der Umsätze aus im Ausland ausgeführten Leistungen.

Die Beschwerde trägt unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes im Wesentlichen vor, bei den "Umsätzen" des Mitbeteiligten handle es sich zum weitaus überwiegenden Teil ("95,51%") um Einnahmen, "die zuvor bereits durch die (X OG) erwirtschaftet und über das Gewinnverteilungsverfahren an deren Gesellschafter weiter gereicht wurden". Durch "Gewinntangenten bzw. -zuteilungen als Ergebnis des wirtschaftlichen Erfolges einer bestimmten Periode" würden keine steuerbaren Umsätze bewirkt. Die X OG habe den maximalen Pauschbetrag nach § 2 Abs. 2 der Durchschnittssatzverordnung für Handelsvertreter geltend gemacht. Der wiederholte Ansatz des in Rede stehenden Pauschbetrages komme daher auch "einer doppelten Berücksichtigung (Verwertung) hinsichtlich identer 'Umsätze' gleich, also Umsätze, die nur auf Gesellschaftsebene erzielt wurden und für die mitbeteiligte Partei ausschließlich Erfolgsanteile an einer gemeinschaftlichen Betätigung darstellen". Die Beschwerde trägt unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes im Wesentlichen vor, bei den "Umsätzen" des Mitbeteiligten handle es sich zum weitaus überwiegenden Teil ("95,51%") um Einnahmen, "die zuvor bereits durch die (X OG) erwirtschaftet und über das Gewinnverteilungsverfahren an deren Gesellschafter weiter gereicht wurden". Durch "Gewinntangenten bzw. -zuteilungen als Ergebnis des wirtschaftlichen Erfolges einer bestimmten Periode" würden keine steuerbaren Umsätze bewirkt. Die X OG habe den maximalen Pauschbetrag nach Paragraph 2, Absatz 2, der Durchschnittssatzverordnung für Handelsvertreter geltend gemacht. Der wiederholte Ansatz des in Rede stehenden Pauschbetrages komme daher auch "einer doppelten Berücksichtigung (Verwertung) hinsichtlich identer 'Umsätze' gleich, also Umsätze, die nur auf Gesellschaftsebene erzielt wurden und für die mitbeteiligte Partei ausschließlich Erfolgsanteile an einer gemeinschaftlichen Betätigung darstellen".

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil die

verfahrensgegenständlichen Provisionen laut den in den Verwaltungsakten einliegenden Unterlagen (Bescheid über die Feststellung von Einkünften der X OG) nicht zum Gewinnanteil zu zählen sind, der dem Mitbeteiligten von der X OG zugewiesen wurde.

Laut Feststellungsbescheid iSd § 188 BAO wurde dem Mitbeteiligten von der X OG im Jahr 2008 ein Gewinnanteil von 35.082,27 EUR zugewiesen. Aufgrund eines Partneragenturvertrages mit der X OG hat der Mitbeteiligte zudem Provisionen von 65.137,57 EUR erhalten. Diese Provisionen wurden bei der X OG nicht als Vorweggewinn (Leistungsvergütung nach § 23 Z 2 EStG 1988) des Mitbeteiligten behandelt, sondern als Betriebsausgaben in Abzug gebracht. Im Hinblick auf diesen Feststellungsbescheid ist davon auszugehen, dass die in Rede stehenden Provisionen nicht zu einer Gewinntangente iSd § 23 Z 2 EStG 1988 geführt haben, ihnen also ein zu fremdüblichen Bedingungen erfolgter Leistungsaustausch zwischen der X OG und dem Einzelunternehmen des Mitbeteiligten zugrunde lag. Für die im Rahmen eines solchen Leistungsaustausches erzielten Umsätze steht das Handelsvertreterpauschale zu. Laut Feststellungsbescheid iSd Paragraph 188, BAO wurde dem Mitbeteiligten von der X OG im Jahr 2008 ein Gewinnanteil von 35.082,27 EUR zugewiesen. Aufgrund eines Partneragenturvertrages mit der X OG hat der Mitbeteiligte zudem Provisionen von 65.137,57 EUR erhalten. Diese Provisionen wurden bei der X OG nicht als Vorweggewinn (Leistungsvergütung nach Paragraph 23, Ziffer 2, EStG 1988) des Mitbeteiligten behandelt, sondern als Betriebsausgaben in Abzug gebracht. Im Hinblick auf diesen Feststellungsbescheid ist davon auszugehen, dass die in Rede stehenden Provisionen nicht zu einer Gewinntangente iSd Paragraph 23, Ziffer 2, EStG 1988 geführt haben, ihnen also ein zu fremdüblichen Bedingungen erfolgter Leistungsaustausch zwischen der X OG und dem Einzelunternehmen des Mitbeteiligten zugrunde lag. Für die im Rahmen eines solchen Leistungsaustausches erzielten Umsätze steht das Handelsvertreterpauschale zu.

Die vorliegende Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die vorliegende Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich im Rahmen des begehrten Betrages auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich im Rahmen des begehrten Betrages auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 27. November 2014

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2014:2011150186.X00

**Im RIS seit**

11.02.2015

**Zuletzt aktualisiert am**

02.04.2015

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)