

TE Vwgh Beschluss 2025/4/24 Ro 2023/13/0025

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.04.2025

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §167 Abs2

BAO §21

BAO §22

BAO §23

BAO §295 Abs3

EStG 1988 §32

EStG 1988 §37 Abs2

EStG 1988 §4 Abs1

EStG 1988 §6

VwRallg

1. BAO § 167 heute

2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 21 heute

2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 22 heute

2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018

1. BAO § 23 heute

2. BAO § 23 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 295 heute

2. BAO § 295 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

3. BAO § 295 gültig von 08.01.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021

4. BAO § 295 gültig von 01.01.2021 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2020

5. BAO § 295 gültig von 01.09.2019 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019

6. BAO § 295 gültig von 01.01.2014 bis 31.08.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013

7. BAO § 295 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

8. BAO § 295 gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
9. BAO § 295 gültig von 30.12.1989 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
10. BAO § 295 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. EStG 1988 § 32 heute
2. EStG 1988 § 32 gültig ab 20.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. EStG 1988 § 32 gültig von 22.07.2023 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 32 gültig von 01.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
5. EStG 1988 § 32 gültig von 15.12.2012 bis 30.06.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
6. EStG 1988 § 32 gültig von 27.06.2008 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
7. EStG 1988 § 32 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
8. EStG 1988 § 32 gültig von 27.08.1994 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
9. EStG 1988 § 32 gültig von 01.09.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
10. EStG 1988 § 32 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

1. EStG 1988 § 37 heute
2. EStG 1988 § 37 gültig ab 19.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
3. EStG 1988 § 37 gültig von 22.07.2023 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 37 gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
5. EStG 1988 § 37 gültig von 25.07.2020 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
6. EStG 1988 § 37 gültig von 30.12.2014 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
7. EStG 1988 § 37 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
8. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
9. EStG 1988 § 37 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
10. EStG 1988 § 37 gültig von 27.06.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
11. EStG 1988 § 37 gültig von 08.05.2008 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
12. EStG 1988 § 37 gültig von 03.08.2006 bis 07.05.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
13. EStG 1988 § 37 gültig von 27.06.2006 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
14. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. EStG 1988 § 37 gültig von 27.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
17. EStG 1988 § 37 gültig von 21.08.2003 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
18. EStG 1988 § 37 gültig von 25.05.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
19. EStG 1988 § 37 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
20. EStG 1988 § 37 gültig von 06.01.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
21. EStG 1988 § 37 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
22. EStG 1988 § 37 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
23. EStG 1988 § 37 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
24. EStG 1988 § 37 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
25. EStG 1988 § 37 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
26. EStG 1988 § 37 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. EStG 1988 § 37 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
28. EStG 1988 § 37 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
29. EStG 1988 § 37 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler sowie die Hofräte MMag. Maislinger und Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des A W in S, vertreten durch die Dax Wutzlhofer und Partner Rechtsanwälte GmbH in 7000 Eisenstadt, Ruster Straße 75/3. OG, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 30. Juni 2023, RV/7101190/2021, betreffend Einkommensteuer 2018, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Der Revisionswerber wies in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2018 - neben laufenden Einkünften aus selbständiger Arbeit für die Tätigkeit als Geschäftsführer (Geschäftsführerbezug) - einen mit dem Hälftesteuersatz gemäß § 37 Abs. 5 EStG 1988 zu versteuernden Aufgabegewinn (aufgrund der Aufgabe der Geschäftsführertätigkeit) von 420.000 € aus. Der Revisionswerber wies in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2018 - neben laufenden Einkünften aus selbständiger Arbeit für die Tätigkeit als Geschäftsführer (Geschäftsführerbezug) - einen mit dem Hälftesteuersatz gemäß Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 zu versteuernden Aufgabegewinn (aufgrund der Aufgabe der Geschäftsführertätigkeit) von 420.000 € aus.

2

Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer abweichend von der Erklärung fest, indem es den Aufgabegewinn nicht

dem Hälttesteuersatz unterwarf, sondern gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 iVm § 32 Abs 1 Z 1 EStG 1988 auf drei Jahre verteilte und dementsprechend nur das erste Drittel erfasste. Begründend führte es aus, der Revisionswerber habe anlässlich der Zurücklegung seiner Funktion als Geschäftsführer der W GmbH auf eine ihm (von der W GmbH) zugesagte Pension verzichtet und eine Zahlung als Entschädigung erhalten. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer abweichend von der Erklärung fest, indem es den Aufgabegewinn nicht dem Hälttesteuersatz unterwarf, sondern gemäß Paragraph 37, Absatz 2, Ziffer 2, in Verbindung mit Paragraph 32, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 auf drei Jahre verteilte und dementsprechend nur das erste Drittel erfasste. Begründend führte es aus, der Revisionswerber habe anlässlich der Zurücklegung seiner Funktion als Geschäftsführer der W GmbH auf eine ihm (von der W GmbH) zugesagte Pension verzichtet und eine Zahlung als Entschädigung erhalten.

3

Die dagegen erhobene Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab, woraufhin der Revisionswerber einen Vorlageantrag stellte.

4

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht - nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung - die Beschwerde als unbegründet ab und änderte den angefochtenen Bescheid dahingehend ab, dass es den gesamten Entschädigungsbetrag (und nicht nur ein Drittel) als Einkünfte aus selbständiger Arbeit erfasste. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG erklärte es für zulässig. Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht - nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung - die Beschwerde als unbegründet ab und änderte den angefochtenen Bescheid dahingehend ab, dass es den gesamten Entschädigungsbetrag (und nicht nur ein Drittel) als Einkünfte aus selbständiger Arbeit erfasste. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG erklärte es für zulässig.

5

Das Bundesfinanzgericht führte - neben der Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens - im Wesentlichen aus, der Revisionswerber sei im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer der W Holding GmbH gewesen, die 100 % der Anteile an der W GmbH gehalten habe; er sei zunächst auch Alleingeschäftsführer der W GmbH gewesen.

6

Mit Notariatsakt vom 9. Mai 2018 sei der Revisionswerber mit Wirksamkeit zum 25. Mai 2018 (an diesem Tag habe er sein 62. Lebensjahr vollendet) von seiner Funktion als Geschäftsführer der W GmbH abberufen und sein Sohn - der bis dahin Prokurist der W GmbH gewesen sei - zum neuen Geschäftsführer bestellt worden. Zugleich sei der Revisionswerber mit Wirksamkeit vom 1. Juni 2018 zum Prokuristen der W GmbH bestellt worden. Diese gesellschaftsrechtlichen Beschlüsse seien gemäß § 34 GmbHG von der W Holding GmbH als Alleingesellschafterin der W GmbH, vertreten durch den Revisionswerber als Geschäftsführer gefasst worden. Die Tätigkeit des Revisionswerbers als Geschäftsführer der W GmbH habe daher am 25. Mai 2018 geendet, womit dieser Tag der Bilanzstichtag der Aufgabebilanz sei. Mit Notariatsakt vom 9. Mai 2018 sei der Revisionswerber mit Wirksamkeit zum 25. Mai 2018 (an diesem Tag habe er sein 62. Lebensjahr vollendet) von seiner Funktion als Geschäftsführer der W GmbH abberufen und sein Sohn - der bis dahin Prokurist der W GmbH gewesen sei - zum neuen Geschäftsführer bestellt worden. Zugleich sei der Revisionswerber mit Wirksamkeit vom 1. Juni 2018 zum Prokuristen der W GmbH bestellt worden. Diese gesellschaftsrechtlichen Beschlüsse seien gemäß Paragraph 34, GmbHG von der W Holding GmbH als Alleingesellschafterin der W GmbH, vertreten durch den Revisionswerber als Geschäftsführer gefasst worden. Die Tätigkeit des Revisionswerbers als Geschäftsführer der W GmbH habe daher am 25. Mai 2018 geendet, womit dieser Tag der Bilanzstichtag der Aufgabebilanz sei.

7

Der Revisionswerber sei nach Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit weiterhin für die W GmbH - zunächst unentgeltlich - tätig gewesen. Er sei auf der Website der W GmbH (in seiner neuen Funktion als Prokurist) als leitender Mitarbeiter dargestellt worden, habe einen eigenen Büroarbeitsplatz, Telefonanschluss und eine eigene Firmen-E-Mail-Adresse gehabt. Er sei „über die“ W Holding GmbH bis Ende 2020 auch indirekter Alleingesellschafter und danach 75 %-iger Mehrheitsgesellschafter der Unternehmensgruppe gewesen.

8

Ab dem 16. März 2020, also rund 22 Monate nach seiner Abberufung als Geschäftsführer und Bestellung zum Prokuristen der W GmbH, sei der Revisionswerber beim - aufgrund einer Einbringung eines Teilbetriebes der W GmbH

in eine andere GmbH entstandenen - Nachfolgeunternehmen als geringfügig Beschäftigter angestellt worden und habe daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in näher genannter Höhe erzielt.

9

Mit - auszugsweise wiedergegebenem - Vertrag vom 1. Juni 2006 habe die W GmbH dem Revisionswerber eine Firmenpension zugesichert und ihm „im Falle des Erreichens des Pensionsalters“ ein Optionsrecht auf Kapitalabfindung in Höhe des Realisates aus den zugleich von der W GmbH abgeschlossenen Rückdeckungsversicherungen - mit dem Revisionswerber als versicherte und begünstigte Person - eingeräumt. Aus diesen Rückdeckungsversicherungen habe sich ein Anspruch auf einmalige Kapitalauszahlung im Jahr 2018 von insgesamt rd. 445.860 € ergeben.

10

Mit - zwischen dem Revisionswerber und der W GmbH abgeschlossener - schriftlicher Vereinbarung vom 30. Mai 2018 habe der Revisionswerber auf die zugesagte Pension verzichtet und dafür eine Entschädigung in Höhe von 420.000 € erhalten. In der - auf Verlangen des Bundesfinanzgerichtes - vorgelegten Aufgabebilanz (ohne Datum der Bilanzerstellung und Unterschrift) zum 25. Mai 2018 sei eine sonstige Forderung in Höhe der vereinbarten Entschädigung ausgewiesen.

11

Ein Nachweis, dass der Revisionswerber vor Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit die rechtsgeschäftliche Erklärung gegenüber der W GmbH abgegeben habe, dass er entsprechend der ihm in der Vereinbarung über die Pensionszusage eingeräumten Option eine Kapitalabfindung seiner Firmenpension wolle, liege nicht vor und sei im Verfahren auch nicht glaubhaft hervorgekommen. Die beteiligten Personen hätten langjährige Geschäftserfahrung und es sei daher als Selbstverständlichkeit anzusehen, dass eine solche wesentliche Erklärung, wenn sie vom Revisionswerber bis 25. Mai 2018 mündlich abgegeben worden wäre, in irgendeiner Weise schriftlich zum Ausdruck gekommen wäre. Diese schriftliche Erklärung zwecks Erhalt einer einmaligen Kapitalabfindung anstatt der lebenslangen Firmenrente sei vom Revisionswerber aber erst mit der Unterzeichnung der Vereinbarung vom 30. Mai 2018 abgegeben worden.

12

Es sei erwiesen, dass bis zum Zeitpunkt der Beendigung der Geschäftsführertätigkeit der Revisionswerber sein ihm aufgrund der Pensionsvereinbarung vom 1. Juni 2006 zustehendes Optionsrecht auf Kapitalabfindung nicht ausgeübt habe.

13

Da der Revisionswerber der mittelbare Alleingesellschafter der W GmbH und zudem der mit 25. Mai 2018 bestellte Geschäftsführer sein Sohn gewesen sei, müssten Vereinbarungen zwischen dem Revisionswerber und seiner Kapitalgesellschaft zum Zwecke der steuerrechtlichen Anerkennung den Kriterien für Verträge zwischen nahen Angehörigen entsprechen.

14

Eine vor Beendigung der Geschäftsführerfunktion rechtswirksam erfolgte mündliche Erklärung des Revisionswerbers gegenüber der W GmbH, dass er eine Kapitalabfindung seiner Firmenpension im Sinne der Pensionsvereinbarung vom 1. Juni 2006 haben möchte, erscheine in Anbetracht der gesamten Umstände nicht glaubwürdig. Dies ergebe sich insbesondere auf Grund der Angabe des 31. Mai 2018 als Beendigungszeitpunkt der selbständigen Tätigkeit in der Einkommensteuererklärung 2018 und dem Inhalt der Vereinbarung vom 30. Mai 2018 über eine Kapitalabfindung von 420.000 € sowie des dazu vorangegangenen E-Mail-Verkehrs - zwischen dem damaligen steuerlichen Vertreter des Revisionswerbers und der Versicherungsgesellschaft, die zur Bekanntgabe des kapitalisierten Betrags aus den beiden Rückdeckungsversicherungen aufgefordert worden sei (weil der Revisionswerber „eine Einmalzahlung von der GmbH haben möchte“) - vom 29. Mai 2018 und der Aufgabebilanz zum 25. Mai 2018 mit einer Abfindungsforderung von 420.000 €.

15

Zudem sei die bloße Behauptung, dass schon vor Beendigung der Geschäftsführertätigkeit der Revisionswerber die Optionserklärung auf Pensionsabfindung mündlich abgegeben habe, steuerrechtlich nicht beachtlich, weil es an der erforderlichen fremdüblichen Publizität einer so bedeutsamen rechtsgeschäftlichen Erklärung auf Kapitalabfindung einer Firmenpension fehle.

16

Auf Grund dieser vorliegenden Beweislage stehe eindeutig fest, dass bis zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe der Revisionswerber sein Wahlrecht auf Kapitalabfindung der Firmenpension nicht ausgeübt habe.

17

Die bloße Absicht des Revisionswerbers, von seinem Optionsrecht Gebrauch zu machen, sei nicht der tatsächlichen Ausübung dieses Optionsrechtes gleichzusetzen. Auch das Wissen und Vertrauen des Leistungsverpflichteten, der W GmbH, dass der Revisionswerber dieses Optionsrecht sicher ausüben werde, führe noch nicht zum Entstehen des Anspruches auf Kapitalabfindung gegen Verlust der Pensionsanwartschaft, sondern erst die nachweisliche Abgabe der rechtsgeschäftlichen Willenserklärung des Pensionsberechtigten, dass er diese Kapitalabfindung haben wolle. Dass eine solche Rechtsgeschäftserklärung in geeigneter Weise verschriftlicht werde, sei im Geschäftsverkehr üblich und unter erfahrenen Geschäftsleuten als selbstverständlich anzunehmen.

18

Diese Verschriftlichung der Willenserklärung des Revisionswerbers, die als Einverständnis, gegen eine Zahlung von 420.000 € auf die Firmenrente zu verzichten, formuliert worden sei, sei auch in der Vereinbarung vom 30. Mai 2018 erfolgt. Die Tatsache dieser schriftlichen Vereinbarung und ihr Inhalt würden beweisen, dass der Revisionswerber davor keine mündliche Optionserklärung abgegeben und bis zum Zeitpunkt dieser Vereinbarung noch kein Kapitalabfindungsanspruch des Revisionswerbers entstanden sei.

19

Für die Aufgabebilanz - die aufzustellen gewesen sei, weil der Revisionswerber die (laufenden) Einkünfte aus seiner Geschäftsführertätigkeit durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt habe, womit bei der Beendigung dieser Tätigkeit zwingend ein Übergangsgewinn gemäß § 4 Abs. 10 EStG 1988 (bezogen auf den Aufgabzeitpunkt) zu ermitteln gewesen sei - sei die Sachlage zum Bilanzstichtag, dem 25. Mai 2018, maßgebend gewesen. Für die Aufgabebilanz - die aufzustellen gewesen sei, weil der Revisionswerber die (laufenden) Einkünfte aus seiner Geschäftsführertätigkeit durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988 ermittelt habe, womit bei der Beendigung dieser Tätigkeit zwingend ein Übergangsgewinn gemäß Paragraph 4, Absatz 10, EStG 1988 (bezogen auf den Aufgabzeitpunkt) zu ermitteln gewesen sei - sei die Sachlage zum Bilanzstichtag, dem 25. Mai 2018, maßgebend gewesen.

20

Eine Forderung sei erst dann zu erfassen, wenn zum Bilanzstichtag alles für das Entstehen dieser Forderung Erforderliche erfüllt sei. Hänge ein Vermögensanspruch von der Ausübung eines Optionsrechtes ab, sei alles Erforderliche für das Entstehen einer solchen Forderung erst dann getan, wenn rechtswirksam das Optionsrecht durch Abgabe einer entsprechenden rechtsgeschäftlichen Willenserklärung ausgeübt worden sei. Erst damit und erst zu diesem Zeitpunkt sei dieser Vermögensanspruch - gegenständlich eine Kapitalforderung auf Pensionsablässe - entstanden.

21

Im gegenständlichen Fall sei aber bis zum Bilanzstichtag der Übergangs- und Aufgabebilanz zum 25. Mai 2018 nicht alles Erforderliche getan worden, damit der Revisionswerber einen Anspruch auf Kapitalabfindung der Firmenpension erlange. Die Ausübung des Optionsrechtes sei konstitutiv für den daraus entstehenden Rechtsanspruch. Die Abgabe der entsprechenden Willenserklärung im Sinne der Pensionszusage vom 1. Juni 2006 oder auch eine davon abweichende beidseitige vertragliche Vereinbarung einer Pensionsablässe sei ein unverzichtbares essentielles Geschehen für die Erlangung des Kapitalabfindungsanspruches des Revisionswerbers gewesen.

22

Zum Bilanzstichtag sei es aber ungewiss gewesen, ob, wann und wie der Revisionswerber sein Wahlrecht auf Kapitalabfindung statt Erhalt einer laufenden Firmenrente ausüben werde. Eine zum Bilanzstichtag noch nicht entstandene und damit ungewisse Forderung dürfe nicht in der Bilanz erfasst werden. Diesfalls liege auf Seiten des Verpflichteten auch noch keine Verbindlichkeit vor und einer bloß wahrscheinlichen Leistungspflicht sei allenfalls durch eine Rückstellung Rechnung zu tragen.

23

Eine zum Bilanzstichtag noch nicht vorhandene Forderung könne auch nicht nach dem Grundsatz der Werterhellung in der Aufgabebilanz erfasst werden. Nur wenn eine bereits realisierte Forderung auf Pensionsabfindung zum Bilanzstichtag auch tatsächlich vorhanden sei, könnten werterhellende Umstände für die Ermittlung des Wertes dieses Bilanzansatzes berücksichtigt werden. Zahlungen, die anlässlich einer Betriebsaufgabe bezogen würden, aber im

Aufgabezeitpunkt noch nicht als Forderung entstanden seien, gehörten nicht zum Veräußerungs- bzw. Übergangsgewinn. Dies gelte erst recht für Zahlungen, deren zugrundeliegende Leistungsverpflichtung nach dem Aufgabezeitpunkt der Geschäftsführertätigkeit entstanden sei.

24

Mangels Realisation einer Forderung auf Kapitalabfindung für die dem Revisionswerber eingeräumte Firmenpension bis zum Bilanzstichtag könne kein steuerbegünstigter Übergangs- oder Aufgabegewinn gemäß § 37 Abs. 5 EStG 1988 vorliegen. Mangels Realisation einer Forderung auf Kapitalabfindung für die dem Revisionswerber eingeräumte Firmenpension bis zum Bilanzstichtag könne kein steuerbegünstigter Übergangs- oder Aufgabegewinn gemäß Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 vorliegen.

25

Zur Frage der Einstellung der Erwerbstätigkeit des Revisionswerbers iSd § 37 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der Revisionswerber habe sich durch die Beibehaltung seiner Organfunktionen in der Unternehmensgruppe W nicht vollständig aus seiner erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit zurückgezogen. Zur Frage der Einstellung der Erwerbstätigkeit des Revisionswerbers iSd Paragraph 37, Absatz 5, Ziffer 3, EStG 1988 führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der Revisionswerber habe sich durch die Beibehaltung seiner Organfunktionen in der Unternehmensgruppe W nicht vollständig aus seiner erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit zurückgezogen.

26

Die Prokura des Revisionswerbers in der W GmbH - die im Hinblick auf die anderen Organfunktionen des Revisionswerbers (u.a. Gesellschafter-Geschäftsführer der W Holding GmbH) und der familiären Verbundenheit zum neuen Geschäftsführer weder für die Sicherstellung der Gesellschafterrechte noch für die Sicherung der Kontinuität der Unternehmensführung notwendig gewesen wäre - in Verbindung mit seinem fortbestehenden Arbeitsplatz würden nahe legen, dass er im Unternehmen noch regelmäßig mitgearbeitet habe. In dieses Bild einer Fortsetzung der Erwerbstätigkeit füge sich auch die geringfügige Beschäftigung des Revisionswerbers ab März 2020.

27

Auch wenn eine unentgeltliche Tätigkeit zwar grundsätzlich keine Erwerbstätigkeit iSd § 37 Abs. 5 EStG 1988 darstelle, sei die unentgeltliche Arbeitsleistung des Gesellschafters für seine Gesellschaft eine Nutzungseinlage und erhöhe entsprechend - in Höhe des Wertes der Arbeitsleistung - den Gewinn der Gesellschaft. Dies führe zu einem entsprechenden Wertzuwachs des Gesellschaftsanteils und zu einem Gewinnzuwachs, der ausgeschüttet werden könnte. Dem Gesellschafter fließe als Surrogat für eine Tätigkeitsvergütung die damit bewirkte Gewinnerhöhung zu, was nicht anders zu beurteilen sei, als wenn der Gesellschafter für seine Mitarbeit im Unternehmen fremdüblich entlohnt worden wäre. Auch wenn eine unentgeltliche Tätigkeit zwar grundsätzlich keine Erwerbstätigkeit iSd Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 darstelle, sei die unentgeltliche Arbeitsleistung des Gesellschafters für seine Gesellschaft eine Nutzungseinlage und erhöhe entsprechend - in Höhe des Wertes der Arbeitsleistung - den Gewinn der Gesellschaft. Dies führe zu einem entsprechenden Wertzuwachs des Gesellschaftsanteils und zu einem Gewinnzuwachs, der ausgeschüttet werden könnte. Dem Gesellschafter fließe als Surrogat für eine Tätigkeitsvergütung die damit bewirkte Gewinnerhöhung zu, was nicht anders zu beurteilen sei, als wenn der Gesellschafter für seine Mitarbeit im Unternehmen fremdüblich entlohnt worden wäre.

28

Der Umfang und Wert der Arbeitsleistungen des Revisionswerbers sei durch Schätzung zu ermitteln, wobei die ab März 2020 im Umfang einer geringfügigen Beschäftigung geleisteten Arbeitsvergütungen und die Qualifikation der Arbeitsleistung des Revisionswerbers keinen Zweifel ließen, dass die fortgesetzte Erwerbstätigkeit die Geringfügigkeitsgrenze von 730 € überstiegen habe.

29

Dem Revisionswerber stehe die Halbesteuersatzbegünstigung auch deshalb nicht zu, weil der Tatbestand der dauerhaften Einstellung der Erwerbstätigkeit gemäß § 37 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 nicht gegeben sei. Dem Revisionswerber stehe die Halbesteuersatzbegünstigung auch deshalb nicht zu, weil der Tatbestand der dauerhaften Einstellung der Erwerbstätigkeit gemäß Paragraph 37, Absatz 5, Ziffer 3, EStG 1988 nicht gegeben sei.

30

Zum - in der mündlichen Verhandlung gestellten - Eventualantrag des Revisionswerbers auf Verteilung der Einkünfte auf drei Jahre gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 iVm § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 führte das Bundesfinanzgericht zunächst aus, es sei

davon auszugehen, dass ein derartiger Antrag im Rechtsmittelverfahren (betreffend das „erste Jahr“) nachgeholt werden könne. Unklar sei allerdings, ob eine nachträgliche Beantragung auch dann zulässig sei, wenn - wie im vorliegenden Fall - eines der Folgejahre bereits rechtskräftig veranlagt sei. Vieles spreche dafür, einen Antrag nach § 37 Abs. 2 EStG 1988 nur dann als rechtzeitig anzusehen, wenn alle drei für die Verteilung heranzuziehenden Jahre noch nicht rechtskräftig veranlagt seien. Es dürfte nicht dem Zweck der Verteilungsbestimmung entsprechen, dass durch eine nachträgliche Antragstellung im Rechtsmittelverfahren des ersten Veranlagungsjahres, in dem die zusammengeballten Einkünfte zufließen würden, eine Besteuerung der auf die Folgejahre zu verteilenden Einkünfte nur unter den engen Voraussetzungen der Durchbrechung der Rechtskraft dieser Einkommensteuerbescheide möglich sei. Zum - in der mündlichen Verhandlung gestellten - Eventualantrag des Revisionswerbers auf Verteilung der Einkünfte auf drei Jahre gemäß Paragraph 37, Absatz 2, Ziffer 2, in Verbindung mit Paragraph 32, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 führte das Bundesfinanzgericht zunächst aus, es sei davon auszugehen, dass ein derartiger Antrag im Rechtsmittelverfahren (betreffend das „erste Jahr“) nachgeholt werden könne. Unklar sei allerdings, ob eine nachträgliche Beantragung auch dann zulässig sei, wenn - wie im vorliegenden Fall - eines der Folgejahre bereits rechtskräftig veranlagt sei. Vieles spreche dafür, einen Antrag nach Paragraph 37, Absatz 2, EStG 1988 nur dann als rechtzeitig anzusehen, wenn alle drei für die Verteilung heranzuziehenden Jahre noch nicht rechtskräftig veranlagt seien. Es dürfte nicht dem Zweck der Verteilungsbestimmung entsprechen, dass durch eine nachträgliche Antragstellung im Rechtsmittelverfahren des ersten Veranlagungsjahres, in dem die zusammengeballten Einkünfte zufließen würden, eine Besteuerung der auf die Folgejahre zu verteilenden Einkünfte nur unter den engen Voraussetzungen der Durchbrechung der Rechtskraft dieser Einkommensteuerbescheide möglich sei.

31

Das Vorliegen der „Gewährung einer Entschädigung“ iSd § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 setze nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass die Initiative zur Abfindung von Pensionsansprüchen nicht vom Pensionsberechtigten ausgehe. Das Vorliegen der „Gewährung einer Entschädigung“ iSd Paragraph 32, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 setze nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass die Initiative zur Abfindung von Pensionsansprüchen nicht vom Pensionsberechtigten ausgehe.

32

Im vorliegenden Fall sei dem Revisionswerber das Recht eingeräumt worden, durch einseitige Erklärung eine Kapitalabfindung an Stelle der zugesagten laufenden Firmenpension fordern zu können. Er habe mehrfach erklärt, von jeher geplant und beabsichtigt zu haben, dieses Optionsrecht auszuüben, was er mit der schriftlichen Vereinbarung vom 30. Mai 2018 dann auch gemacht habe. Der Revisionswerber habe nicht in einem zweiseitigen Rechtsgeschäft den Pensionsabfindungsanspruch vereinbart, sondern tatsächlich sein Optionsrecht auf Kapitalabfindung der Firmenpension ausgeübt und gleichzeitig auf einen kleinen Teil seines Abfindungsanspruches verzichtet.

33

Auf Grund des einseitigen Gestaltungsrechtes des Revisionswerbers sei aber zwangsläufig die Initiative auf Ausübung dieses Rechts stets bei ihm gelegen und nicht bei der W GmbH. Werde dem Pensionsberechtigten in der Pensionsvereinbarung bereits ein Wahlrecht auf Kapitalabfindung eingeräumt, könne deshalb keine Entschädigung iSd § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 vorliegen, weil es ausschließlich in seiner Hand liege, die ihm zustehende Kapitalabfindung zu fordern. Auf Grund des einseitigen Gestaltungsrechtes des Revisionswerbers sei aber zwangsläufig die Initiative auf Ausübung dieses Rechts stets bei ihm gelegen und nicht bei der W GmbH. Werde dem Pensionsberechtigten in der Pensionsvereinbarung bereits ein Wahlrecht auf Kapitalabfindung eingeräumt, könne deshalb keine Entschädigung iSd Paragraph 32, Absatz eins, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 vorliegen, weil es ausschließlich in seiner Hand liege, die ihm zustehende Kapitalabfindung zu fordern.

34

Nicht glaubwürdig sei das Vorbringen in der mündlichen Verhandlung, wonach auch denkbar sei, dass der Revisionswerber zunächst sein einseitiges Gestaltungsrecht auf Kapitalabfindung der Pensionsanwartschaft überhaupt nicht habe ausüben wollen und erst auf begründetes Ersuchen der W GmbH dieser Einmalzahlung zugestimmt habe und daher die Initiative - trotz Vorliegen eines Optionsrechts - nicht beim ihm gelegen habe.

35

Dazu in Widerspruch stehe die mehrfach abgegebene frühere Erklärung des Revisionswerbers, dass von jeher beabsichtigt gewesen sei, die Kapitalabfindung zu verlangen. Für die steuerrechtliche Beurteilung seien fremdübliche Verhältnisse zu Grunde zu legen. Optionsrechte würden vom Optionsberechtigten fremdüblich primär nach seiner

Interessenslage und nicht aufgrund des Ersuchens des früheren Arbeitgebers ausgeübt. Eine nennenswerte wirtschaftliche Belastung der W GmbH hätte auch die laufende Pensionszahlung statt der Kapitalabfindung im Hinblick auf die geschaffene Kapitalrückdeckung nicht zur Folge gehabt. Ein erhebliches wirtschaftliches Interesse auf Seiten des Pensionsverpflichteten sei daher nicht vorgelegen. Auch dies spreche dafür, dass die Initiative auf die Kapitalabfindung beim Revisionswerber und nicht bei seinem ehemaligen Arbeitgeber gelegen sei.

36

Die Verteilungsbegünstigung für die erhaltene Kapitalabfindung komme schon aus diesem Grunde nicht in Betracht. Im Ergebnis sei dem Revisionswerber nämlich keine Entschädigung gewährt worden, sondern er habe das ihm eingeräumte einseitige Recht, statt einer laufenden Firmenpension eine Pensionsabfindung zu verlangen, ausgeübt.

37

Die ordentliche Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für zulässig, weil zu den Rechtsfragen, ob ein Optionsrecht auf Kapitalabfindung das Vorliegen einer Entschädigung gemäß § 32 EStG 1988 ausschließe und ob eine nachträgliche Antragstellung im Rechtsmittelverfahren in Form eines Eventualantrages nach Eintritt der formellen Rechtskraft der Einkommensteuerbescheide der Folgejahre, in denen Einkünfte auf Grund des Antrages zu verteilen seien, zulässig sei, noch keine Rechtsprechung des VwGH bestehe. Die ordentliche Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für zulässig, weil zu den Rechtsfragen, ob ein Optionsrecht auf Kapitalabfindung das Vorliegen einer Entschädigung gemäß Paragraph 32, EStG 1988 ausschließe und ob eine nachträgliche Antragstellung im Rechtsmittelverfahren in Form eines Eventualantrages nach Eintritt der formellen Rechtskraft der Einkommensteuerbescheide der Folgejahre, in denen Einkünfte auf Grund des Antrages zu verteilen seien, zulässig sei, noch keine Rechtsprechung des VwGH bestehe.

38

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende Revision, zu der vom Finanzamt keine Revisionsbeantwortung erstattet wurde.

39

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

40

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß Paragraph 34, Absatz 3, VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

41

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden.

42

Der Revisionswerber hat auch bei Erhebung einer ordentlichen Revision von sich aus die Zulässigkeit der Revision darzulegen, wenn er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichts für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet. Die vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmende Kontrolle einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung stützt sich für außerordentliche und ordentliche Revisionen in gleicher Weise jeweils auf eine Darlegung der Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Revision (vgl. etwa VwGH 26.9.2024, Ro 2024/13/0007, mwN). Die Beurteilung der

Zulässigkeit der Revision erfolgt dabei ausschließlich anhand des Vorbringens in der Zulassungsbegründung (vgl. VwGH 7.12.2023, Ro 2021/13/0026, mwN). Der Revisionswerber hat auch bei Erhebung einer ordentlichen Revision von sich aus die Zulässigkeit der Revision darzulegen, wenn er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichts für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet. Die vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmende Kontrolle einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung stützt sich für außerordentliche und ordentliche Revisionen in gleicher Weise jeweils auf eine Darlegung der Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Revision vergleiche , etwa VwGH 26.9.2024, Ro 2024/13/0007, mwN). Die Beurteilung der Zulässigkeit der Revision erfolgt dabei ausschließlich anhand des Vorbringens in der Zulassungsbegründung vergleiche , VwGH 7.12.2023, Ro 2021/13/0026, mwN).

43

Zu den in der Zulässigkeitsbegründung der angefochtenen Entscheidung genannten Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung ist anzumerken, dass das Bundesfinanzgericht zwar offensichtlich die Rechtsansicht vertritt, wonach bei Einräumung eines entsprechenden Wahlrechtes (in einer Pensionsvereinbarung) die Initiative zur Kapitalabfindung stets vom Pensionsberechtigten ausgehe, womit eine Entschädigung iSd § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 generell nicht vorliegen könne. Aus der Begründung der Entscheidung geht jedoch hervor, dass das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall das Vorliegen einer Entschädigung im Ergebnis deshalb verneint hat, weil die Initiative zur Abfindung der Pensionsansprüche des Revisionswerbers tatsächlich von ihm ausgegangen sei. Diese Beurteilung hat das Bundesfinanzgericht maßgeblich auf die mehrfach abgegebenen Erklärungen des Revisionswerbers gestützt, wonach er von jeher beabsichtigt habe, die Kapitalabfindung zu verlangen. Zudem hätte auch die laufende Pensionszahlung (anstatt der Kapitalabfindung) im Hinblick auf die vorhandene Kapitalrückdeckung keine nennenswerte wirtschaftliche Belastung für die W GmbH gehabt, womit diese kein erhebliches wirtschaftliches Interesse an der Kapitalabfindung gehabt habe. Zu den in der Zulässigkeitsbegründung der angefochtenen Entscheidung genannten Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung ist anzumerken, dass das Bundesfinanzgericht zwar offensichtlich die Rechtsansicht vertritt, wonach bei Einräumung eines entsprechenden Wahlrechtes (in einer Pensionsvereinbarung) die Initiative zur Kapitalabfindung stets vom Pensionsberechtigten ausgehe, womit eine Entschädigung iSd Paragraph 32, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 generell nicht vorliegen könne. Aus der Begründung der Entscheidung geht jedoch hervor, dass das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall das Vorliegen einer Entschädigung im Ergebnis deshalb verneint hat, weil die Initiative zur Abfindung der Pensionsansprüche des Revisionswerbers tatsächlich von ihm ausgegangen sei. Diese Beurteilung hat das Bundesfinanzgericht maßgeblich auf die mehrfach abgegebenen Erklärungen des Revisionswerbers gestützt, wonach er von jeher beabsichtigt habe, die Kapitalabfindung zu verlangen. Zudem hätte auch die laufende Pensionszahlung (anstatt der Kapitalabfindung) im Hinblick auf die vorhandene Kapitalrückdeckung keine nennenswerte wirtschaftliche Belastung für die W GmbH gehabt, womit diese kein erhebliches wirtschaftliches Interesse an der Kapitalabfindung gehabt habe.

44

Damit ist die vom Bundesfinanzgericht als von grundsätzlicher Bedeutung angesehene Rechtsfrage, ob ein Optionsrecht auf Kapitalabfindung das Vorliegen einer Entschädigung gemäß § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 (von vornherein) ausschliesse, im vorliegenden Revisionsfall nicht relevant. Zur Zulässigkeit einer Revision reicht es nicht aus, dass diese eine Rechtsfrage darlegt, sie muss von der Lösung dieser Rechtsfrage iSd. Art. 133 Abs. 4 B-VG auch „abhängen“, weil der Verwaltungsgerichtshof auf Grund von Revisionen gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zur Lösung abstrakter Rechtsfragen nicht berufen ist (vgl. etwa VwGH 18.1.2024, Ra 2021/16/0096, mwN). Damit ist die vom Bundesfinanzgericht als von grundsätzlicher Bedeutung angesehene Rechtsfrage, ob ein Optionsrecht auf Kapitalabfindung das Vorliegen einer Entschädigung gemäß Paragraph 32, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 (von vornherein) ausschliesse, im vorliegenden Revisionsfall nicht relevant. Zur Zulässigkeit einer Revision reicht es nicht aus, dass diese eine Rechtsfrage darlegt, sie muss von der Lösung dieser Rechtsfrage iSd. Artikel 133, Absatz 4, B-VG auch „abhängen“, weil der Verwaltungsgerichtshof auf Grund von Revisionen gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG zur Lösung abstrakter Rechtsfragen nicht berufen ist vergleiche , etwa VwGH 18.1.2024, Ra 2021/16/0096, mwN).

45

Nach der - vom Bundesfinanzgericht zutreffend wiedergegebenen - ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommen Kapitalzahlungen zur Abfindung von Pensionsansprüchen - aufgrund der Wertung der Pensionsabfindung als „Schadensausgleich“ für den Verlust eines Pensionsanwartschaftsrechtes - als begünstigte Entschädigungen iSd § 32 EStG 1988 in Betracht. Voraussetzung dabei ist, dass die Initiative zum Abschluss der

Abfindungsvereinbarung nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen ist (vgl. VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0008, mwN). Nach der - vom Bundesfinanzgericht zutreffend wiedergegebenen - ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommen Kapitalzahlungen zur Abfindung von Pensionsansprüchen - aufgrund der Wertung der Pensionsabfindung als „Schadensausgleich“ für den Verlust eines Pensionsanwartschaftsrechtes - als begünstigte Entschädigungen iSd Paragraph 32, EStG 1988 in Betracht. Voraussetzung dabei ist, dass die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen ist (vergleiche , VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0008, mwN).

46

Die Frage, von wem die Initiative für die Abfindung der Pensionsansprüche ausgegangen ist, stellt eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage dar (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0158; 29.4.2010, 2006/15/0174, jeweils mwN). Die Beantwortung dieser Frage durch das Verwaltungsgericht unterliegt der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof nur insoweit, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist (vgl. etwa VwGH 6.2.2025, Ra 2023/13/0151, mwN). Der - an sich nur zur Rechtskontrolle berufene - Verwaltungsgerichtshof ist auch nicht berechtigt, eine Beweiswürdigung des Verwaltungsgerichtes auf ihre Richtigkeit hin zu beurteilen, das heißt, sie mit der Begründung zu verwerfen, dass auch ein anderer Ablauf der Ereignisse bzw. ein anderer Sachverhalt schlüssig begründbar wäre (vgl. VwGH 17.10.2024, Ra 2022/13/0089, mwN). Die Frage, von wem die Initiative für die Abfindung der Pensionsansprüche ausgegangen ist, stellt eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage dar (vergleiche , VwGH 25.4.2013, 2010/15/0158; 29.4.2010, 2006/15/0174, jeweils mwN). Die Beantwortung dieser Frage durch das Verwaltungsgericht unterliegt der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof nur insoweit, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist (vergleiche , etwa VwGH 6.2.2025, Ra 2023/13/0151, mwN). Der - an sich nur zur Rechtskontrolle berufene - Verwaltungsgerichtshof ist auch nicht berechtigt, eine Beweiswürdigung des Verwaltungsgerichtes auf ihre Richtigkeit hin zu beurteilen, das heißt, sie mit der Begründung zu verwerfen, dass auch ein anderer Ablauf der Ereignisse bzw. ein anderer Sachverhalt schlüssig begründbar wäre (vergleiche , VwGH 17.10.2024, Ra 2022/13/0089, mwN).

47

Der Revisionswerber tritt der Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes, wonach die Initiative für die Abfindung seiner Pensionsansprüche von ihm ausgegangen sei, in der Zulässigkeitsbegründung nicht entgegen und bringt dazu selbst im Rahmen der Darlegung der Revisionsgründe lediglich vor, es sei zwar für ihn seit jeher klar gewesen, dass er sein Optionsrecht auf Kapitalabfindung ausüben werde, dies jedoch vorwiegend aus dem Grund, weil es sich bei dem von der W GmbH geführten Bauunternehmen um einen kleinen Familienbetrieb handle und der Revisionswerber diesem nicht das wirtschaftliche Risiko aus der Unterdeckung der zugesagten Firmenpension habe auferlegen wollen. Er sei somit durchaus unter wirtschaftlichem Druck gestanden und habe sein Optionsrecht daher nicht aus eigenem Antrieb in Anspruch genommen.

48

Mit diesen Ausführungen - denen entnommen werden kann, dass der Revisionswerber aus eigenen Überlegungen heraus den Entschluss getroffen hat, die Kapitalabfindung zu verlangen - kann er jedoch nicht aufzeigen, dass die beweiswürdigenden Überlegungen und die Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes mit einem vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Mangel behaftet wären (vgl. zu einem vergleichbaren Sachverhalt erneut VwGH 29.4.2010, 2006/15/0174). Mit diesen Ausführungen - denen entnommen werden kann, dass der Revisionswerber aus eigenen Überlegungen heraus den Entschluss getroffen hat, die Kapitalabfindung zu verlangen - kann er jedoch nicht aufzeigen, dass die beweiswürdigenden Überlegungen und die Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes mit einem vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Mangel behaftet wären (vergleiche , zu einem vergleichbaren Sachverhalt erneut VwGH 29.4.2010, 2006/15/0174).

49

Auch von der Lösung der zweiten, vom Bundesfinanzgericht als von grundsätzlicher Bedeutung angesehenen Rechtsfrage - betreffend die Zulässigkeit einer Antragstellung gemäß § 37 Abs. 2 EStG 1988 im Rechtsmittelverfahren nach Eintritt der formellen Rechtskraft der Einkommensteuerbescheide des zweiten und dritten Jahres des Verteilungszeitraums - hängt die Revision nicht iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG ab. Das Bundesfinanzgericht hat - wie bereits

ausgeführt - die Anwendbarkeit der genannten Verteilungsbestimmung nicht auf die Unzulässigkeit der Antragstellung gestützt, sondern auf die vom Revisionswerber ausgehende Initiative zur Kapitalabfindung. Im Übrigen entspricht es aber der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass ein Antrag nach § 37 Abs. 2 EStG 1988 auch im Rechtsmittelverfahren nachgeholt werden kann (vgl. VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0008); wird dem Antrag entsprochen, ist eine allenfalls bereits eingetretene Rechtskraft der Einkommensteuerbescheide der Folgejahre - zwecks Berücksichtigung der weiteren Drittel des Verteilungsbetrages - mittels der vorhandenen Verfahrensinstrumente der BAO zu durchbrechen (wobei in erster Linie an die Bestimmung des § 295 Abs. 3 BAO zu denken ist; siehe zu einer vergleichbaren Konstellation etwa VwGH 21.9.2006, 2006/15/0041, mwN). Auch von der Lösung der zweiten, vom Bundesfinanzgericht als von grundsätzlicher Bedeutung angesehenen Rechtsfrage - betreffend die Zulässigkeit einer Antragstellung gemäß Paragraph 37, Absatz 2, EStG 1988 im Rechtsmittelverfahren nach Eintritt der formellen Rechtskraft der Einkommensteuerbescheide des zweiten und dritten Jahres des Verteilungszeitraums - hängt die Revision nicht iSd Artikel 133, Absatz 4, B-VG ab. Das Bundesfinanzgericht hat - wie bereits ausgeführt - die Anwendbarkeit der genannten Verteilungsbestimmung nicht auf die Unzulässigkeit der Antragstellung gestützt, sondern auf die vom Revisionswerber ausgehende Initiative zur Kapitalabfindung. Im Übrigen entspricht es aber der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass ein Antrag nach Paragraph 37, Absatz 2, EStG 1988 auch im Rechtsmittelverfahren nachgeholt werden kann (vergleiche, VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0008); wird dem Antrag entsprochen, ist eine allenfalls bereits eingetretene Rechtskraft der Einkommensteuerbescheide der Folgejahre - zwecks Berücksichtigung der weiteren Drittel des Verteilungsbetrages - mittels der vorhandenen Verfahrensinstrumente der BAO zu durchbrechen (wobei in erster Linie an die Bestimmung des Paragraph 295, Absatz 3, BAO zu denken ist; siehe zu einer vergleichbaren Konstellation etwa VwGH 21.9.2006, 2006/15/0041, mwN).

50

In Ergänzung zur Zulässigkeitsbegründung des Bundesfinanzgerichtes macht der Revisionswerber in der Zulässigkeitsbegründung der Revision zunächst Begründungsmängel geltend. Es fehle an der gebotenen Trennung der drei zentralen Elemente - Tatsachenfeststellung, Beweiswürdigung und rechtliche Beurteilung - einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung.

51

Ein Begründungsmangel führt allerdings nur dann zur Aufhebung der angefochtenen Entscheidung, wenn durch diesen Mangel die Rechtsverfolgung durch die Partei oder die nachprüfende Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts maßgeblich beeinträchtigt wird (vgl. etwa VwGH 27.3.2024, Ra 2021/13/0147, mwN). Dass dies hier der Fall wäre, ist nicht erkennbar. Aus dem angefochtenen Erkenntnis geht in einer die Rechtsverfolgung und die nachprüfende Kontrolle ermöglichenden Weise ausreichend klar hervor, von welchem Sachverhalt das Bundesfinanzgericht ausgeht, aufgrund welcher Erwägungen es zur Ansicht gelangte, dass dieser Sachverhalt vorliege, und wie dieser Sachverhalt - nach Meinung des Bundesfinanzgerichts - rechtlich zu beurteilen ist. Ein Begründungsmangel führt allerdings nur dann zur Aufhebung der angefochtenen Entscheidung, wenn durch diesen Mangel die Rechtsverfolgung durch die Partei oder die nachprüfende Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts maßgeblich beeinträchtigt wird (vergleiche, etwa VwGH 27.3.2024, Ra 2021/13/0147, mwN). Dass dies hier der Fall wäre, ist nicht erkennbar. Aus dem angefochtenen Erkenntnis geht in einer die Rechtsverfolgung und die nachprüfende Kontrolle ermöglichenden Weise ausreichend klar hervor, von welchem Sachverhalt das Bundesfinanzgericht ausgeht, aufgrund welcher Erwägungen es zur Ansicht gelangte, dass dieser Sachverhalt vorliege, und wie dieser Sachverhalt - nach Meinung des Bundesfinanzgerichts - rechtlich zu beurteilen ist.

52

Der Revisionswerber erblickt weiters einen Verfahrensfehler darin, dass sein steuerlicher Vertreter und ein namentlich genannter Dienstnehmer der Versicherungsgesellschaft (bei der die beiden Rückdeckungsversicherungen abgeschlossen wurden) nicht befragt worden seien. Dieser Verfahrensfehler sei deshalb relevant, weil diese beiden Zeugen darlegen hätten können, dass der Revisionswerber bereits lange vor dem 30. Mai 2018 mit dem „zukünftigen Geschäftsführer“ der W GmbH „vereinbart hat, sein Optionsrecht auf Kapitalabfindung ausüben zu wollen“.

53

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht - wie schon ausgeführt - ohnehin angenommen hat, der Revisionswerber habe bereits vor seiner Abberufung als Geschäftsführer der W GmbH beabsichtigt, die ihm eingeräumte Option auf Kapitalabfindung auszuüben. Darauf hat das Bundesfinanzgericht schließlich seine - für die Frage des (Nicht-)Vorliegens einer Entschädigung gemäß § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 relevante -

Beurteilung gestützt, wonach die Initiative auf Ausübung des Rechts auf Kapitalabfindung vom Revisionswerber ausgegangen sei. Davon abgesehen ist für die Frage des Vorliegens eines Aufgabegewinns - vor dem Hintergrund der Progressionsermäßigung gemäß § 37 Abs. 1 iVm Abs. 5 EStG 1988 - nicht entscheidend, ob der Revisionswerber sein Optionsrecht auf Kapitalabfindung habe ausüben wollen, sondern ob er es bis zum Stichtag der Betriebsaufgabe tatsächlich ausgeübt hat (dazu sogleich). Der geltend gemachte Verfahrensfehler liegt somit nicht vor. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht - wie schon ausgeführt - ohnehin angenommen hat, der Revisionswerber habe bereits vor seiner Abberufung als Geschäftsführer der W GmbH beabsichtigt, die ihm eingeräumte Option auf Kapitalabfindung auszuüben. Darauf hat das Bundesfinanzgericht schließlich seine - für die Frage des (Nicht-)Vorliegens einer Entschädigung gemäß Paragraph 32, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1988 relevante - Beurteilung gestützt, wonach die Initiative auf Ausübung des Rechts auf Kapitalabfindung vom Revisionswerber ausgegangen sei. Davon abgesehen ist für die Frage des Vorliegens eines Aufgabegewinns - vor dem Hintergrund der Progressionsermäßigung gemäß Paragraph 37, Absatz eins, in Verbindung mit Absatz 5, EStG 1988 - nicht entscheidend, ob der Revisionswerber sein Optionsrecht auf Kapitalabfindung habe ausüben wollen, sondern ob er es bis zum Stichtag der Betriebsaufgabe tatsächlich ausgeübt hat (dazu sogleich). Der geltend gemachte Verfahrensfehler liegt somit nicht vor.

54

Mit dem weiteren Zulässigkeitsvorbringen wendet sich der Revisionswerber im Ergebnis gegen die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichtes hinsichtlich des (Nicht-)Bestehens der Forderung auf Kapitalabfindung zum „Bilanzstichtag“ (Stichtag der Betriebsaufgabe).

55

Wie bereits dargelegt, unterliegt die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichtes nur in beschränktem Maße, nämlich nur hinsichtlich ihrer Schlüssigkeit, nicht aber hinsichtlich ihrer Richtigkeit, einer Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof (vgl. VwGH 18.1.2024, Ra 2021/13/0029, mwN). Wie bereits dargelegt, unterliegt die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichtes nur in beschränktem Maße, nämlich nur hinsichtlich ihrer Schlüssigkeit, nicht aber hinsichtlich ihrer Richtigkeit, einer Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof vergleiche , VwGH 18.1.2024, Ra 2021/13/0029, mwN).

56

Der Revisionswerber hat aufgrund seiner Abberufung als Geschäftsführer der W GmbH eine Betriebsaufgabe gemäß § 24 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 verwirklicht. Ein sich dabei allenfalls ergebender - gemäß § 24 Abs. 2 EStG 1988 durch Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 oder § 5 EStG 1988) zu ermittelnder - Aufgabegewinn wäre der Progressionsermäßigung gemäß § 37 Abs. 1 iVm Abs. 5 EStG 1988 (bei Erfüllung der weiteren in diesen Bestimmungen genannten Voraussetzungen) zu Grunde zu legen. Aufgrund des beim Revisionswerber (der die laufenden Einkünfte aus seiner Geschäftsführertätigkeit durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt hat) vorzunehmenden Wechsels der Gewinnermittlungsart wären bis zum Stichtag der Betriebsaufgabe bereits entstandene Forderungen zu bilanzieren (§ 4 Abs. 10 EStG 1988; vgl. etwa VwGH 29.3.2007, 2006/15/0297; 7.8.2001, 96/14/0130, jeweils mwN). Dazu gehören nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch (bereits entstandene) Forderungen auf Kapitalabfindung von Pensionsansprüchen (vgl. VwGH 19.4.2018, Ro 2016/15/0017; 27.11.2014, 2011/15/0101). Der Revisionswerber hat aufgrund seiner Abberufung als Geschäftsführer der W GmbH eine Betriebsaufgabe gemäß Paragraph 24, Absatz eins, Ziffer 2, EStG 1988 verwirklicht. Ein sich dabei allenfalls ergebender - gemäß Paragraph 24, Absatz 2, EStG 1988 durch Betriebsvermögensvergleich (Paragraph 4, Absatz eins, oder Paragraph 5, EStG 1988) zu ermittelnder - Aufgabegewinn wäre der Progressionsermäßigung gemäß Paragraph 37, Absatz eins, in Verbindung mit Absatz 5, EStG 1988 (bei Erfüllung der weiteren in diesen Bestimmungen genannten Voraussetzungen) zu Grunde zu legen. Aufgrund des beim Revisionswerber (der die laufenden Einkünfte aus seiner Geschäftsführertätigkeit durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemäß Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988 ermittelt hat) vorzunehmenden Wechsels der Gewinnermittlungsart wären bis zum Stichtag der Betriebsaufgabe bereits entstandene Forderungen zu bilanzieren (Paragraph 4, Absatz 10, EStG 1988; vergleiche , etwa VwGH 29.3.2007, 2006/15/0297; 7.8.2001, 96/14/0130, jeweils mwN). Dazu gehören nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch (bereits entstandene) Forderungen auf Kapitalabfindung von Pensionsansprüchen vergleiche , VwGH 19.4.2018, Ro 2016/15/0017; 27.11.2014, 2011/15/0101).

57

Der Ausweis einer Forderung und damit eines aktivierungsfähigen Wirtschaftsgutes im Betriebsvermögen setzt voraus,

dass diese Forderung bereits entstanden ist. Die Entstehung einer Forderung richtet sich nach dem zugrundeliegenden Rechtsverhältnis; eine antragsbedürftige Forderung entsteht erst mit dem entsprechenden Antrag (vgl. VwGH 9.6.2020, Ra 2019/13/0113, zu Leistungen des Wohlfahrtsfonds der Ärztekammer; 19.4.2018, Ro 2016/15/0017, zur Pensionsabfindung eines Gesellschafter-Geschäftsführers; 27.7.1999, 94/14/0053, zu einer freiwillig gewährten Geldleistung einer Unterstützungseinrichtung der Österreichischen Notariatskammer; vgl. dazu auch Mayr/Fritz-Schmied in Doralt et al, EStG24, § 6 Tz 218). Die Absicht bzw. die Erklärung, zu einem späteren Zeitpunkt einen entsprechenden Antrag stellen zu wollen oder ein auf die Entstehung einer Forderung gerichtetes Gestaltungsrecht ausüben zu wollen, führt noch nicht zur Entstehung der betreffenden Forderung. Der Ausweis einer Forderung und damit eines aktivierungsfähigen Wirtschaftsgutes im Betriebsvermögen setzt voraus, dass diese Forderung bereits entstanden ist. Die Entstehung einer Forderung richtet sich nach dem zugrundeliegenden Rechtsverhältnis; eine antragsbedürftige Forderung entsteht erst mit dem entsprechenden Antrag vergleiche , VwGH 9.6.2020, Ra 2019/13/0113, zu Leistungen des Wohlfahrtsfonds der Ärztekammer; 19.4.2018, Ro 2016/15/0017, zur Pensionsabfindung eines Gesellschafter-Geschäftsführers; 27.7.1999, 94/14/0053, zu einer freiwillig gewährten Geldleistung einer Unterstützungseinrichtung der Österreichischen Notariatskammer; vergleiche , dazu auch Mayr/Fritz-Schmied in Doralt et al, EStG24, Paragraph 6, Tz 218). Die Absicht bzw. die Erklärung, zu einem späteren Zeitpunkt einen entsprechenden Antrag stellen zu wollen oder ein auf die Entstehung einer Forderung gerichtetes Gestaltungsrecht ausüben zu wollen, führt noch nicht zur Entstehung der betreffenden Forderung.

58

Nach dem - vom Bundesfinanzgericht festgestellten - Inhalt der Vereinbarung über die Pensionszusage aus dem Jahr 2006 war der Revisionswerber berechtigt, „im Falle des Erreichens des Pensionsalters“ anstelle der zugesagten Alterspension eine Kapitalabfindung zu verlangen. Demnach konnte er die ihm eingeräumte Option auf Kapitalabfindung - als einseitiges Gestaltungsrecht - erst mit Eintritt der festgelegten Voraussetzung des Erreichens eines bestimmten Alters (des mit Vollendung seines 62. Lebensjahres definierten „Pensionsalters“) ausüben. Dass er nach dieser Vereinbarung eine auf die Ausübung des (noch nicht entstandenen) Optionsrechtes gerichtete Willenserklärung schon vor Eintritt der genannten Voraussetzung hätte abgeben können, behauptet der Revisionswerber nicht. Ebenso wenig behauptet der Revisionswerber, dass er mit der - durch ihn als alleinigen Geschäftsführer vertretenen - W GmbH eine abweichende Vereinbarung über die Vorverschiebung des Optionsausübungszeitpunktes getroffen hätte.

59

Der Revisionswerber wurde (mit Notariatsakt vom 9. Mai 2018) mit Wirksamkeit zum 25. Mai 2018, somit am Tag der Vollendung seines 62. Lebensjahres (des „Pensionsalters“) von seiner Geschäftsführerfunktion abberufen. Er hat daher die Voraussetzung für die Ausübung des Optionsrechtes ebenfalls erst mit dem Stichtag der verwirklichten Betriebsaufgabe erfüllt. Hätte er das Optionsrecht auf Kapitalabfindung gleichzeitig ausgeübt (vgl. zu einer derartigen Konstellation erneut VwGH 19.4.2018, Ro 2016/15/0017) - eine frühere Ausübung wäre wie ausgeführt mangels Erfüllung der notwendigen Voraussetzung nicht möglich gewesen -, wäre die Forderung auf Kapitalabfindung zum Stichtag der Betriebsaufgabe entstanden und zu bilanzieren gewesen. Die - wenn auch gegenüber Dritten kundgemachte - bloße Absicht des Revisionswerbers, das Optionsrecht nach seiner Entstehung ausüben zu wollen, führt, wie vom Bundesfinanzgericht zutreffend dargelegt, genauso wenig zur Entstehung der Forderung wie die darauf gerichtete Erwartung (bzw. das Vertrauen) der W GmbH als Leistungsverpflichtete. Der Revisionswerber wurde (mit Notariatsakt vom 9. Mai 2018) mit Wirksamkeit zum 25. Mai 2018, somit am Tag der Vollendung seines 62. Lebensjahres (des „Pensionsalters“) von seiner Geschäftsführerfunktion abberufen. Er hat daher die Voraussetzung für die Ausübung des Optionsrechtes ebenfalls erst mit dem Stichtag der verwirklichten Betriebsaufgabe erfüllt. Hätte er das Optionsrecht auf Kapitalabfindung gleichzeitig ausgeübt vergleiche , zu einer derartigen Konstellation erneut VwGH 19.4.2018, Ro 2016/15/0017) - eine frühere Ausübung wäre wie ausgeführt mangels Erfüllung der notwendigen Voraussetzung nicht möglich gewesen -, wäre die Forderung auf Kapitalabfindung zum Stichtag der Betriebsaufgabe entstanden und zu bilanzieren gewesen. Die - wenn auch gegenüber Dritten kundgemachte - bloße Absicht des Revisionswerbers, das Optionsrecht nach seiner Entstehung ausüben zu wollen, führt, wie vom Bundesfinanzgericht zutreffend dargelegt, genauso wenig zur Entstehung der Forderung wie die darauf gerichtete Erwartung (bzw. das Vertrauen) der W GmbH als Leistungsverpflichtete.

60

Das Bundesfinanzgericht hat dazu festgestellt, dass der Revisionswerber die Option bis zum Stichtag der

Betriebsaufgabe nicht ausgeübt habe. Der Revisionswerber kann nicht aufzeigen, dass die dieser Feststellung zugrundeliegenden beweiswürdigen Überlegungen des Bundesfinanzgerichtes mit einem vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Mangel behaftet wären:

61

Wie der Revisionswerber selbst ausführt, können nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. etwa VwGH 11.12.2024, Ra 2024/13/0067, mwN). Wie der Revisionswerber selbst ausführt, können nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären vergleiche , etwa VwGH 11.12.2024, Ra 2024/13/0067, mwN).

62

Diese Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl. etwa VwGH 3.9.2024, Ra 2023/13/0162, mwN) und sind (im Rahmen der Beweiswürdigung) auch im Falle von gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen zu berücksichtigen (vgl. etwa VwGH 17.5.2023, Ra 2022/13/0096, mwN), weil auch in solchen Fällen typischerweise der Wegfall der sonst bei Vertragsabschlüssen zu unterstellenden Interessengegensätze zu besorgen ist (vgl. VwGH 19.3.2024, Ra 2022/15/0089, mwN) und damit steuerliche Folgen abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten entsprechend beeinflusst werden könnten (vgl. VwGH 18.10.1995, 95/13/0176). Diese Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung vergleiche , etwa VwGH 3.9.2024, Ra 2023/13/0162, mwN) und sind (im Rahmen der Beweiswürdigung) auch im Falle von gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen zu berücksichtigen vergleiche , etwa VwGH 17.5.2023, Ra 2022/13/0096, mwN), weil auch in solchen Fällen typischerweise der Wegfall der sonst bei Vertragsabschlüssen zu unterstellenden Interessengegensätze zu besorgen ist vergleiche , VwGH 19.3.2024, Ra 2022/15/0089, mwN) und damit steuerliche Folgen abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten entsprechend beeinflusst werden könnten vergleiche , VwGH 18.10.1995, 95/13/0176).

63

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung kann dem Bundesfinanzgericht nicht entgegengetreten werden, wenn es davon ausgegangen ist, dass unter den gegebenen Umständen (der Revisionswerber war Alleingeschäftsführer der W GmbH sowie Alleingesellschafter der W Holding GmbH, die ihrerseits Alleingesellschafterin der W GmbH war) eine (behauptete) mündliche Geltendmachung des Wahlrechtes auf Kapitalabfindung durch den Revisionswerber als nicht fremdüblich (mangels Publizität) und damit als unglaubwürdig anzusehen sei (auf die Frage, inwieweit eine solche Vorgangsweise zivilrechtlich wirksam sein kann, muss an dieser Stelle nicht eingegangen werden; vgl. dazu etwa VwGH 14.4.2020, Ro 2016/08/0010, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des OGH zu In-sich-Geschäften zwischen einem Geschäftsführer und der von ihm vertretenen GmbH). Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung kann dem Bundesfinanzgericht nicht entgegengetreten werden, wenn es davon ausgegangen ist, dass unter den gegebenen Umständen (der Revisionswerber war Alleingeschäftsführer der W GmbH sowie Alleingesellschafter der W Holding GmbH, die ihrerseits Alleingesellschafterin der W GmbH war) eine (behauptete) mündliche Geltendmachung des Wahlrechtes auf Kapitalabfindung durch den Revisionswerber als nicht fremdüblich (mangels Publizität) und damit als unglaubwürdig anzusehen sei (auf die Frage, inwieweit eine solche Vorgangsweise zivilrechtlich wirksam sein kann, muss an dieser Stelle nicht eingegangen werden; vergleiche , dazu etwa VwGH 14.4.2020, Ro 2016/08/0010, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des OGH zu In-sich-Geschäften zwischen einem Geschäftsführer und der von ihm vertretenen GmbH).

64

Entgegen dem Zulässigkeitsvorbringen sind auch die beweiswürdigen Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes zur zwischen dem Revisionswerber und der W GmbH am 30. Mai 2018 - somit nach der Abberufung des Revisionswerbers von seiner Geschäftsführungsfunktion - getroffenen Vereinbarung (über den Verzicht auf die zugesagte Pension gegen Einmalzahlung) nicht zu beanstanden. Die Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes, wonach sich aus dieser Vereinbarung ergebe, dass bis dahin (und somit auch bis zum Stichtag der Betriebsaufgabe) noch kein Kapitalabfindungsanspruch des Revisionswerbers entstanden sei, erscheint nicht unschlüssig und ist jedenfalls

vertretbar.

65

Ist die Forderung aber mangels rechtzeitiger Ausübung der Option auf Kapitalabfindung zum Stichtag der Betriebsaufgabe noch nicht entstanden, ist sie auch nicht Teil des Aufgabegewinns gemäß § 24 EStG 1988, womit sich die Frage nach den weiteren Voraussetzungen für die Anwendbarkeit der Progressionsermäßigung gemäß § 37 Abs. 1 iVm Abs. 5 EStG 1988 im vorliegenden Fall nicht stellt. Auf die in der Zulässigkeitsbegründung aufgeworfene Frage der Aufgabe der Erwerbstätigkeit ist daher nicht mehr einzugehen. Ist die Forderung aber mangels rechtzeitiger Ausübung der Option auf Kapitalabfindung zum Stichtag der Betriebsaufgabe noch nicht entstanden, ist sie auch nicht Teil des Aufgabegewinns gemäß Paragraph 24, EStG 1988, womit sich die Frage nach den weiteren Voraussetzungen für die Anwendbarkeit der Progressionsermäßigung gemäß Paragraph 37, Absatz eins, in Verbindung mit Absatz 5, EStG 1988 im vorliegenden Fall nicht stellt. Auf die in der Zulässigkeitsbegründung aufgeworfene Frage der Aufgabe der Erwerbstätigkeit ist daher nicht mehr einzugehen.

66

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen. In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß Paragraph 34, Absatz eins, und 3 VwGG zurückzuweisen.

67

Von der in der Revision beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 1 VwGG abgesehen werden. Von der in der Revision beantragten Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG abgesehen werden.
Wien, am 24. April 2025

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtsanspruch Antragsrecht Anfechtungsrecht VwRallg9/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RO2023130025.J00

Im RIS seit

03.06.2025

Zuletzt aktualisiert am

10.06.2025

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at