jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

# TE Vwgh Erkenntnis 2021/4/21 Ra 2019/15/0156

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.04.2021

**Index**

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

**Norm**

EStG 1988 §37 Abs1
EStG 1988 §37 Abs5 Z3

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 30.11.1993zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
29. EStG 1988 § 37 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

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

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn, die Senatspräsidentin Dr. Büsser, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätin Dr. in Lachmayer als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision des L S in A, vertreten durch die Huber und Partner Rechtsanwälte GmbH in 4020 Linz, Schillerstraße 12, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 30. September 2019, Zl. RV/5100098/2019, betreffend Einkommensteuer 2016, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Revisionswerber hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 553,20 € binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

1
Der Revisionswerber war - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - von 4. Juni 2003 bis 30. September 2016 unbeschränkt haftender Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft. Mit 30. September 2016 stellte er seine betriebliche Erwerbstätigkeit im Unternehmen ein. Für die Veräußerung seiner gesamten Beteiligung am Unternehmen erzielte er im Jahr 2016 einen Veräußerungsgewinn iHv 122.924,34 €. Seit 1. Jänner 2017 war er bei diesem Unternehmen wieder (geringfügig) beschäftigt. Für diese (aktive) Tätigkeit erhielt er im Kalenderjahr 2017 laut Lohnzettel steuerpflichtige Bezüge iHv 2.454,84 €

und nicht steuerbare Bezüge (§ 26 Z 4 EStG) iHv 499,89 €. Unter Berücksichtigung von Pendlerpauschale und Werbungskosten betrugen die nichtselbständigen Einkünfte aus der geringfügigen Beschäftigung 2017 laut rechtskräftigem Einkommensteuerbescheid vom 3. Juli 2018 1.856,75 €.Der Revisionswerber war - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - von 4. Juni 2003 bis 30. September 2016 unbeschränkt haftender Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft. Mit 30. September 2016 stellte er seine betriebliche Erwerbstätigkeit im Unternehmen ein. Für die Veräußerung seiner gesamten Beteiligung am Unternehmen erzielte er im Jahr 2016 einen Veräußerungsgewinn iHv 122.924,34 €. Seit 1. Jänner 2017 war er bei diesem Unternehmen wieder (geringfügig) beschäftigt. Für diese (aktive) Tätigkeit erhielt er im Kalenderjahr 2017 laut Lohnzettel steuerpflichtige Bezüge iHv 2.454,84 € und nicht steuerbare Bezüge (Paragraph 26, Ziffer 4, EStG) iHv 499,89 €. Unter Berücksichtigung von Pendlerpauschale und Werbungskosten betrugen die nichtselbständigen Einkünfte aus der geringfügigen Beschäftigung 2017 laut rechtskräftigem Einkommensteuerbescheid vom 3. Juli 2018 1.856,75 €.

2

In seiner Einkommensteuererklärung 2016 vom 4. Dezember 2017 erklärte der Revisionswerber Einkünfte aus Gewerbebetrieb, und zwar laufende Einkünfte iHv 161.500,64 € sowie außerordentliche Einkünfte aus der Veräußerung der Beteiligung an der Kommanditgesellschaft iHv 115.624,34 €, für welche er den Hälftesteuersatz beantragte.

3

Am 14. März 2018 reichte er seine Einkommensteuererklärung 2017 ein.

4

Mit Einkommensteuerbescheid 2016 vom 24. April 2018 versagte das Finanzamt dem Revisionswerber die Inanspruchnahme des Hälftesteuersatzes für den Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf seiner Beteiligung mit der Begründung, dass er seine Erwerbstätigkeit aufgrund eines aktiven Dienstverhältnisses zur Kommanditgesellschaft und den daraus erzielten Einkünften von mehr als 730 € im Jahr 2017 nicht eingestellt habe.

5

Gegen diesen Bescheid erhob der Revisionswerber Beschwerde, die das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung abwies.

6

Dagegen erhob der Revisionswerber einen Vorlageantrag. Begründend führte er aus,§ 37 Abs. 5 EStG 1988 spreche von der „Einstellung der Erwerbstätigkeit“ als Voraussetzung für das Vorliegen von außerordentlichen Einkünften. Dabei gehe es um die Einstellung jener Erwerbstätigkeit, aus der die außerordentlichen Einkünfte erzielt worden seien. Dies ergebe sich aus der kausalen Verknüpfung im ersten Satz des § 37 Abs. 5 EStG 1988 („... wenn die Betriebsveräußerung oder -aufgabe aus folgenden Gründen erfolge: ... Der Steuerpflichtige hat das 60. Lebensjahr vollendet und stellt seine Erwerbstätigkeit ein“). Die Einstellung der Erwerbstätigkeit müsse somit - wie im Revisionsfall - der Grund für das Anfallen des Veräußerungs- oder Übergangsgewinnes sein. Dass er im Jahr 2016 seine Erwerbstätigkeit eingestellt habe, stehe außer Streit und habe die Anwendung des § 37 Abs. 5 EStG 1988 zur Folge.Dagegen erhob der Revisionswerber einen Vorlageantrag. Begründend führte er aus, Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 spreche von der „Einstellung der Erwerbstätigkeit“ als Voraussetzung für das Vorliegen von außerordentlichen Einkünften. Dabei gehe es um die Einstellung jener Erwerbstätigkeit, aus der die außerordentlichen Einkünfte erzielt worden seien. Dies ergebe sich aus der kausalen Verknüpfung im ersten Satz des Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 („... wenn die Betriebsveräußerung oder -aufgabe aus folgenden Gründen erfolge: ... Der Steuerpflichtige hat das 60. Lebensjahr vollendet und stellt seine Erwerbstätigkeit ein“). Die Einstellung der Erwerbstätigkeit müsse somit - wie im Revisionsfall - der Grund für das Anfallen des Veräußerungs- oder Übergangsgewinnes sein. Dass er im Jahr 2016 seine Erwerbstätigkeit eingestellt habe, stehe außer Streit und habe die Anwendung des Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 zur Folge.

7

Dass eine nach der Einstellung der Erwerbstätigkeit begonnene, andere Erwerbstätigkeit das Vorliegen von außerordentlichen Einkünften hindere, sei vom Wortlaut des § 37 Abs. 5 EStG 1988 hingegen nicht einmal ansatzweise gedeckt. Eine solche Interpretation würde zudem die Absicht des Gesetzgebers unterlaufen. Vom

Gesetzgeber werde nämlich eine altersbedingt eingeschränkte Freiwilligkeit der Betriebsveräußerung oder -aufgabe unterstellt, die die begünstigte Besteuerung als außerordentliche Einkünfte iSd § 37 Abs. 5 EStG 1988 rechtfertige. Es gehe dem Gesetzgeber um die Begünstigung der Einstellung einer Erwerbstätigkeit und nicht um die Verhinderung anderer Erwerbstätigkeiten. Die vom Gesetzgeber geforderte Einstellung der aufgegebenen oder veräußerten Erwerbstätigkeit sei auch keine vollständige, die aufgegebene oder veräußerte Erwerbstätigkeit könne nämlich in kleinem Rahmen (Einkunftsgrenze: 730 € pa, Umsatzgrenze 22.000 € pa) fortgeführt werden. Wenn sogar die eingeschränkte Fortführung der aufgegebenen oder veräußerten Erwerbstätigkeit im Veräußerungsjahr für die Anwendbarkeit des § 37 Abs. 5 EStG 1988 unschädlich sei, könne umso weniger eine - im Wortlaut nicht gedeckte - Aufnahme einer anderen Erwerbstätigkeit schädlich sein.Dass eine nach der Einstellung der Erwerbstätigkeit begonnene, andere Erwerbstätigkeit das Vorliegen von außerordentlichen Einkünften hindere, sei vom Wortlaut des Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 hingegen nicht einmal ansatzweise gedeckt. Eine solche Interpretation würde zudem die Absicht des Gesetzgebers unterlaufen. Vom Gesetzgeber werde nämlich eine altersbedingt eingeschränkte Freiwilligkeit der Betriebsveräußerung oder -aufgabe unterstellt, die die begünstigte Besteuerung als außerordentliche Einkünfte iSd Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 rechtfertige. Es gehe dem Gesetzgeber um die Begünstigung der Einstellung einer Erwerbstätigkeit und nicht um die Verhinderung anderer Erwerbstätigkeiten. Die vom Gesetzgeber geforderte Einstellung der aufgegebenen oder veräußerten Erwerbstätigkeit sei auch keine vollständige, die aufgegebene oder veräußerte Erwerbstätigkeit könne nämlich in kleinem Rahmen (Einkunftsgrenze: 730 € pa, Umsatzgrenze 22.000 € pa) fortgeführt werden. Wenn sogar die eingeschränkte Fortführung der aufgegebenen oder veräußerten Erwerbstätigkeit im Veräußerungsjahr für die Anwendbarkeit des Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 unschädlich sei, könne umso weniger eine - im Wortlaut nicht gedeckte - Aufnahme einer anderen Erwerbstätigkeit schädlich sein.

8

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das BFG die Beschwerde ab. Begründend führte es aus, Voraussetzung für die Altersbegünstigung nach § 37 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 sei die kumulative Erfüllung der beiden Kriterien Vollendung des 60. Lebensjahres und Einstellung der Erwerbstätigkeit. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Begünstigung und für das Kriterium der Vollendung des 60. Lebensjahres sei die Veräußerung oder Aufgabe des Betriebes. Im Revisionsfall habe der Revisionswerber durch die Veräußerung seiner Beteiligung seine Erwerbstätigkeit im Jahr 2016 eingestellt und in diesem Jahr auch das 62. Lebensjahr vollendet.Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das BFG die Beschwerde ab. Begründend führte es aus, Voraussetzung für die Altersbegünstigung nach Paragraph 37, Absatz 5, Ziffer 3, EStG 1988 sei die kumulative Erfüllung der beiden Kriterien Vollendung des 60. Lebensjahres und Einstellung der Erwerbstätigkeit. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Begünstigung und für das Kriterium der Vollendung des 60. Lebensjahres sei die Veräußerung oder Aufgabe des Betriebes. Im Revisionsfall habe der Revisionswerber durch die Veräußerung seiner Beteiligung seine Erwerbstätigkeit im Jahr 2016 eingestellt und in diesem Jahr auch das 62. Lebensjahr vollendet.

9

Eine Einstellung der Erwerbstätigkeit bedinge die dauerhafte Aufgabe der gesamten Erwerbstätigkeit im Rahmen eines einheitlichen Vorgangs. Ein einheitlicher Vorgang werde angenommen, wenn die Einstellung der Erwerbstätigkeit innerhalb eines angemessenen Abwicklungszeitraumes erfolge. Einstellen der Erwerbstätigkeit sei so zu verstehen, dass in der Folge keine Erwerbseinkünfte auslösende Tätigkeiten unterhalten würden.

10

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs fielen unter den Begriff Erwerbstätigkeit alle Tätigkeiten, die sich als aktive Betätigung im Erwerbsleben darstellten (Hinweis auf VwGH 23.9.2010, 2006/15/0358). Eine Erwerbstätigkeit sei grundsätzlich bei den betrieblichen und nichtselbständigen Einkünften anzunehmen.

11

Eine Erwerbstätigkeit liege nach dem Gesetzeswortlaut trotz „aktiver“ Einkünfte aber nicht vor, wenn der Gesamtumsatz aus den ausgeübten Tätigkeiten 22.000 € und die gesamten Einkünfte aus den ausgeübten Tätigkeiten ab dem Zeitpunkt der Betriebsveräußerung oder -aufgabe 730 € im Kalenderjahr nicht

überstiegen. Dass die Einkünfte des Revisionswerbers aus der geringfügigen Beschäftigung im Jahr 2017 die in § 37 Abs. 5 Z 3 Satz 2 EStG 1988 normierte Grenze von 730 € überstiegen hätten, sei unstrittig.Eine Erwerbstätigkeit liege nach dem Gesetzeswortlaut trotz „aktiver“ Einkünfte aber nicht vor, wenn der Gesamtumsatz aus den ausgeübten Tätigkeiten 22.000 € und die gesamten Einkünfte aus den ausgeübten Tätigkeiten ab dem Zeitpunkt der Betriebsveräußerung oder -aufgabe 730 € im Kalenderjahr nicht überstiegen. Dass die Einkünfte des Revisionswerbers aus der geringfügigen Beschäftigung im Jahr 2017 die in Paragraph 37, Absatz 5, Ziffer 3, Satz 2 EStG 1988 normierte Grenze von 730 € überstiegen hätten, sei unstrittig.

12

Sowohl der Gesetzeswortlaut als auch der Gesetzeszweck stünden einer begünstigungsunschädlichen Wiederaufnahme einer Erwerbstätigkeit entgegen. Nach Ansicht des BFG sollten nur echte bzw. unwiderrufliche „Beendigungsfälle“ - sohin die endgültige altersbedingte Einstellung der Erwerbstätigkeit - steuerlich begünstigt werden. Aus der einheitlichen Judikaturlinie von UFS bzw. BFG gehe hervor, dass die Einstellung der Erwerbstätigkeit eine dauerhafte Aufgabe der gesamten aktiven Erwerbstätigkeit bedinge. Die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit - wie im gegenständlichen Fall nur drei Monate nach Einstellung der bisherigen Tätigkeit - schließe für das BFG die Inanspruchnahme des Hälftesteuersatzes für den Veräußerungsgewinn aus.

13

Die für das BFG nicht bindenden Einkommensteuerrichtlinien 2000 sähen unter Rz 7322 eine begünstigungsunschädliche Aufnahme einer Erwerbstätigkeit erst nach Ablauf eines Jahres nach Betriebsveräußerung vor. Auch in der Literatur werde darauf verwiesen, dass eine Wiederaufnahme der Erwerbstätigkeit eine „geraume Zeit nach der Aufgabe bzw. Veräußerung“ zulässig sein solle, wobei als „geraume Zeit“ ein Zeitraum von mehr als einem Jahr angenommen werde (Hinweis auf Doralt, EStG18 § 37 Rz 72). Sowohl in Verwaltungspraxis als auch Literatur werde sohin die Ansicht vertreten, dass die Wiederaufnahme einer Erwerbstätigkeit nach Beendigung einer anderen Erwerbstätigkeit innerhalb einer kurzen Zeitspanne der Inanspruchnahme des Hälftesteuersatzes gemäß § 37 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 entgegenstehe.Die für das BFG nicht bindenden Einkommensteuerrichtlinien 2000 sähen unter Rz 7322 eine begünstigungsunschädliche Aufnahme einer Erwerbstätigkeit erst nach Ablauf eines Jahres nach Betriebsveräußerung vor. Auch in der Literatur werde darauf verwiesen, dass eine Wiederaufnahme der Erwerbstätigkeit eine „geraume Zeit nach der Aufgabe bzw. Veräußerung“ zulässig sein solle, wobei als „geraume Zeit“ ein Zeitraum von mehr als einem Jahr angenommen werde (Hinweis auf Doralt, EStG18 Paragraph 37, Rz 72). Sowohl in Verwaltungspraxis als auch Literatur werde sohin die Ansicht vertreten, dass die Wiederaufnahme einer Erwerbstätigkeit nach Beendigung einer anderen Erwerbstätigkeit innerhalb einer kurzen Zeitspanne der Inanspruchnahme des Hälftesteuersatzes gemäß Paragraph 37, Absatz 5, Ziffer 3, EStG 1988 entgegenstehe.

14

Mangels gesetzlicher Verankerung von Fristen für begünstigungsunschädliche Aufnahmen von Erwerbstätigkeiten stufe das BFG alle Erwerbstätigkeiten, die über die Grenzen des § 37 Abs. 5 Z 3 Satz 2 EStG 1988 hinausgingen, sowohl im Jahr der Aufgabe bzw. der Veräußerung als auch im Folgejahr als begünstigungsschädlich ein. Einen darüber hinausgehenden Zeithorizont habe das BFG auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes nicht zu beurteilen.Mangels gesetzlicher Verankerung von Fristen für begünstigungsunschädliche Aufnahmen von Erwerbstätigkeiten stufe das BFG alle Erwerbstätigkeiten, die über die Grenzen des Paragraph 37, Absatz 5, Ziffer 3, Satz 2 EStG 1988 hinausgingen, sowohl im Jahr der Aufgabe bzw. der Veräußerung als auch im Folgejahr als begünstigungsschädlich ein. Einen darüber hinausgehenden Zeithorizont habe das BFG auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes nicht zu beurteilen.

15

Die Revision ließ das BFG nicht zu, weil sich „die Rechtsfolgen unmittelbar und zweifelsfrei aus dem Gesetz [ergeben], diese schlichte Rechtsanwendung berührt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung“.

16

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die außerordentliche Revision. Zu deren Zulässigkeit bringt der Revisionswerber vor, es mangle an einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, ob die erstmalige

Aufnahme einer Erwerbstätigkeit nach Einstellung einer anderen Erwerbstätigkeit im vorangegangenen Jahr der Anwendung der Halbsatzbegünstigung des § 37 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 entgegenstehe.Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die außerordentliche Revision. Zu deren Zulässigkeit bringt der Revisionswerber vor, es mangle an einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, ob die erstmalige Aufnahme einer Erwerbstätigkeit nach Einstellung einer anderen Erwerbstätigkeit im vorangegangenen Jahr der Anwendung der Halbsatzbegünstigung des Paragraph 37, Absatz 5, Ziffer 3, EStG 1988 entgegenstehe.

17

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

18

Die Revision ist aus dem von ihr genannten Grund zulässig; sie ist jedoch nicht begründet.

19

Gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1988 ermäßigt sich der Steuersatz für außerordentliche Einkünfte iSd Abs. 5 leg. cit. auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes.Gemäß Paragraph 37, Absatz eins, EStG 1988 ermäßigt sich der Steuersatz für außerordentliche Einkünfte iSd Absatz 5, leg. cit. auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes.

20

§ 37 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 in der für das revisionsgegenständliche Veranlagungsjahr 2016 geltenden Fassung lautet:Paragraph 37, Absatz 5, Ziffer 3, EStG 1988 in der für das revisionsgegenständliche Veranlagungsjahr 2016 geltenden Fassung lautet:

„Außerordentliche Einkünfte sind Veräußerungs- und Übergangsgewinne, wenn die Betriebsveräußerung oder -aufgabe aus folgenden Gründen erfolgt:

1.
Der Steuerpflichtige ist gestorben und es wird dadurch eine Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe veranlasst.

2.
Der Steuerpflichtige ist wegen körperlicher oder geistiger Behinderung in einem Ausmaß erwerbsunfähig, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Mitunternehmer verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen. Das Vorliegen dieser Voraussetzung ist auf Grundlage eines vom Steuerpflichtigen beigebrachten medizinischen Gutachtens eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen zu beurteilen, es sei denn, es liegt eine medizinische Beurteilung durch den für den Steuerpflichtigen zuständigen Sozialversicherungsträger vor.

3.
Der Steuerpflichtige hat das 60. Lebensjahr vollendet und stellt seine Erwerbstätigkeit ein. Eine Erwerbstätigkeit liegt nicht vor, wenn der Gesamtumsatz aus den ausgeübten Tätigkeiten 22.000 Euro und die gesamten Einkünfte aus den ausgeübten Tätigkeiten 730 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Für Veräußerungs- und Übergangsgewinne steht der ermäßigte Steuersatz nur über Antrag und nur dann zu, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind.“

21

Im Zuge der Neuordnung der Progressionsermäßigungen durch das Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. 201/1996, haben die Erläuterungen zur Regierungsvorlage die Anwendung des Hälftesteuersatzes - im Einklang mit der vorangegangenen Rechtsentwicklung (vgl. dazu VwGH 4.6.2008, 2003/13/0077) - wie folgt begründet (RV 72 BlgNR 20. GP, S 266):Im Zuge der Neuordnung der Progressionsermäßigungen durch das Strukturanpassungsgesetz 1996, Bundesgesetzblatt 201 aus 1996,, haben die Erläuterungen zur Regierungsvorlage die Anwendung des Hälftesteuersatzes - im Einklang mit der vorangegangenen Rechtsentwicklung vergleiche , dazu VwGH 4.6.2008, 2003/13/0077) - wie folgt begründet Regierungsvorlage 72, BlgNR 20. GP, S 266):

„Veräußerungs- und Übergangsgewinne von Steuerpflichtigen, bei denen von Gesetz wegen eine zwangsweise Beendigung unterstellt wird, unterliegen auch in Hinkunft dem ermäßigten Steuersatz. Im Hinblick auf die generelle Tendenz zur Anhebung des faktischen Pensionsalters wurde dabei allerdings die Altersgrenze von bisher 55 auf 60 Jahre angehoben. Die anderen Anspruchsvoraussetzungen sind unverändert. Der Halbsatz ist auch hier antragsgebunden, damit der Steuerpflichtige für geringfügige

Veräußerungsgewinne den Freibetrag nach § 24 Abs. 4 beanspruchen kann.“ „Veräußerungs- und Übergangsgewinne von Steuerpflichtigen, bei denen von Gesetz wegen eine zwangsweise Beendigung unterstellt wird, unterliegen auch in Hinkunft dem ermäßigten Steuersatz. Im Hinblick auf die generelle Tendenz zur Anhebung des faktischen Pensionsalters wurde dabei allerdings die Altersgrenze von bisher 55 auf 60 Jahre angehoben. Die anderen Anspruchsvoraussetzungen sind unverändert. Der Halbsatz ist auch hier antragsgebunden, damit der Steuerpflichtige für geringfügige Veräußerungsgewinne den Freibetrag nach Paragraph 24, Absatz 4, beanspruchen kann.“

22
Werden ab Erreichen der gesetzlichen Altersgrenze von 60 Jahren aus einer Betriebsveräußerung Veräußerungsgewinne erzielt, unterstellt das Gesetz somit im Falle einer damit verbundenen Zurückziehung aus dem bisherigen Erwerbsleben typisierend eine zwangsweise Beendigung der betrieblichen Tätigkeit im Hinblick auf die zu erfolgende Neuordnung des Lebens des Veräußerers angesichts eines (nahen) Pensionsantritts.

23
Der Revisionsbeantwortung ist daher insofern Recht zu geben, als sie herausstreicht, dass für die Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung der Steuerpflichtige nicht nur im Zeitpunkt der Betriebsveräußerung oder -aufgabe das 60. Lebensjahr vollendet haben muss, sondern im Veranlagungsjahr mit der Betriebsveräußerung bzw. -aufgabe auch seine aktive Erwerbstätigkeit einstellen muss, wobei die Einstellung der Erwerbstätigkeit der Grund für die Entstehung des Veräußerungsgewinnes gewesen sein muss (vgl. dazu bereits VwGH 20.10.2016, Ro 2014/13/0032; 20.12.2016, Ro 2014/15/0037; 23.9.2010, 2006/15/0358; 4.6.2008, 2003/13/0077).Der Revisionsbeantwortung ist daher insofern Recht zu geben, als sie herausstreicht, dass für die Inanspruchnahme der Halbsatzbegünstigung der Steuerpflichtige nicht nur im Zeitpunkt der Betriebsveräußerung oder -aufgabe das 60. Lebensjahr vollendet haben muss, sondern im Veranlagungsjahr mit der Betriebsveräußerung bzw. -aufgabe auch seine aktive Erwerbstätigkeit einstellen muss, wobei die Einstellung der Erwerbstätigkeit der Grund für die Entstehung des Veräußerungsgewinnes gewesen sein muss vergleiche , dazu bereits VwGH 20.10.2016, Ro 2014/13/0032; 20.12.2016, Ro 2014/15/0037; 23.9.2010, 2006/15/0358; 4.6.2008, 2003/13/0077).

24
Dazu hat das Abgabenänderungsgesetz 2004, auf das auch die nunmehrige Gliederung des Absatzes zurückgeht, eine Klarstellung dahingehend gebracht, dass der (dritte) Tatbestand in § 37 Abs. 5 EStG 1988 (Einstellung der Erwerbstätigkeit nach Vollendung des 60. Lebensjahrs) um den Satz ergänzt wurde, dass eine Erwerbstätigkeit nicht vorliegt, wenn der Gesamtumsatz aus den nach der Betriebsveräußerung ausgeübten Tätigkeiten 22.000 Euro und die gesamten Einkünfte aus den ausgeübten Tätigkeiten 730 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.Dazu hat das Abgabenänderungsgesetz 2004, auf das auch die nunmehrige Gliederung des Absatzes zurückgeht, eine Klarstellung dahingehend gebracht, dass der (dritte) Tatbestand in Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 (Einstellung der Erwerbstätigkeit nach Vollendung des 60. Lebensjahrs) um den Satz ergänzt wurde, dass eine Erwerbstätigkeit nicht vorliegt, wenn der Gesamtumsatz aus den nach der Betriebsveräußerung ausgeübten Tätigkeiten 22.000 Euro und die gesamten Einkünfte aus den ausgeübten Tätigkeiten 730 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.

25
In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (RV 686 BlgNR 22. GP, S 14) heißt es dazuIn den Erläuterungen zur Regierungsvorlage Regierungsvorlage 686, BlgNR 22. GP, S 14) heißt es dazu:
„In Abs. 5 wird in der Z 1 indirekt darauf hingewiesen, dass die Begünstigung im Todesfall sowohl den Erblasser als auch den Erben betreffen kann. Zudem wird klargestellt, dass eine für die Anwendung der Begünstigung schädliche Erwerbstätigkeit nicht vorliegt, wenn die (Erwerbs)Tätigkeit(en) sowohl im Hinblick auf die daraus erzielten Umsätze als auch im Hinblick auf die daraus erzielten Einkünfte bloß als geringfügig anzusehen ist (sind). Entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis (Rz 7317 der Einkommensteuerrichtl[i]nien 2000) besteht dementsprechend eine doppelte Begrenzung, die sich hinsichtlich der Umsätze aus der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994) und hinsichtlich der Einkünfte aus dem Veranlagungsfreibetrag (§ 41 Abs. 3) ableitet. Einkünfte und Umsätze aus Tätigkeiten, die keine Erwerbstätigkeit darstellen (zB Pensionsbezüge, Einkünfte und Umsätze aus einer

Vermögensverwaltung) sind in diese Grenzen nicht einzubeziehen.“„In Absatz 5, wird in der Ziffer eins, indirekt darauf hingewiesen, dass die Begünstigung im Todesfall sowohl den Erblasser als auch den Erben betreffen kann. Zudem wird klargestellt, dass eine für die Anwendung der Begünstigung schädliche Erwerbstätigkeit nicht vorliegt, wenn die (Erwerbs)Tätigkeit(en) sowohl im Hinblick auf die daraus erzielten Umsätze als auch im Hinblick auf die daraus erzielten Einkünfte bloß als geringfügig anzusehen ist (sind). Entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis (Rz 7317 der Einkommensteuerrichtl[i]nien 2000) besteht dementsprechend eine doppelte Begrenzung, die sich hinsichtlich der Umsätze aus der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 27, UStG 1994) und hinsichtlich der Einkünfte aus dem Veranlagungsfreibetrag (Paragraph 41, Absatz 3,) ableitet. Einkünfte und Umsätze aus Tätigkeiten, die keine Erwerbstätigkeit darstellen (zB Pensionsbezüge, Einkünfte und Umsätze aus einer Vermögensverwaltung) sind in diese Grenzen nicht einzubeziehen.“

26
Entscheidend für die Anwendbarkeit des § 37 Abs. 5 EStG 1988 bleibt somit, ob der Revisionswerber seine aktive Erwerbstätigkeit (oberhalb der zitierten Geringfügigkeitsgrenze) mit der Betriebsveräußerung bzw. -aufgabe auch tatsächlich eingestellt hat, wobei eine Einstellung im Sinne des § 37 Abs. 5 EStG 1988 jedenfalls verlangt, dass diese auf eine gewisse (längerfristige) Dauer über das Veranlagungsjahr hinaus ausgerichtet ist und eine Wiederaufnahme der Erwerbstätigkeit nicht bereits von vornherein geplant ist.Entscheidend für die Anwendbarkeit des Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 bleibt somit, ob der Revisionswerber seine aktive Erwerbstätigkeit (oberhalb der zitierten Geringfügigkeitsgrenze) mit der Betriebsveräußerung bzw. -aufgabe auch tatsächlich eingestellt hat, wobei eine Einstellung im Sinne des Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 jedenfalls verlangt, dass diese auf eine gewisse (längerfristige) Dauer über das Veranlagungsjahr hinaus ausgerichtet ist und eine Wiederaufnahme der Erwerbstätigkeit nicht bereits von vornherein geplant ist.
27
Im Revisionsfall hat das BFG dazu ausdrücklich festgestellt, dass der Revisionswerber „seit 01.01.2017 ... beim oben angeführten Unternehmen [seiner vormals eigenen Kommanditgesellschaft] wieder (geringfügig) beschäftigt“ war.
28
Bei dieser festgestellten Sachlage kann dem BFG nicht entgegen getreten werden, wenn es im Zeitpunkt des Entstehens des hier strittigen Abgabenanspruchs von einer Einstellung der aktiven Erwerbstätigkeit im oben beschriebenen Sinne nicht ausgegangen ist.
29
Die Revision war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisenDie Revision war somit gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.
30
Die Kostenentscheidung gründet sich auf §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.Die Kostenentscheidung gründet sich auf Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.
Wien, am 21. April 2021

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2021:RA2019150156.L00

**Im RIS seit**

24.05.2021

**Zuletzt aktualisiert am**

14.07.2021

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at