

TE Vwgh Erkenntnis 2014/11/27 2011/15/0101

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 27.11.2014

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §22 Z2;

EStG 1988 §24 Abs1;

EStG 1988 §4 Abs1;

1. EStG 1988 § 22 heute
2. EStG 1988 § 22 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 22 gültig von 01.09.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
4. EStG 1988 § 22 gültig von 20.07.2022 bis 31.08.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
5. EStG 1988 § 22 gültig von 30.10.2019 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. EStG 1988 § 22 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
7. EStG 1988 § 22 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
8. EStG 1988 § 22 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
9. EStG 1988 § 22 gültig von 01.01.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 99/1992
10. EStG 1988 § 22 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1992
1. EStG 1988 § 24 heute
2. EStG 1988 § 24 gültig ab 20.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. EStG 1988 § 24 gültig von 22.07.2023 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 24 gültig von 01.04.2012 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
5. EStG 1988 § 24 gültig von 27.06.2008 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
6. EStG 1988 § 24 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
7. EStG 1988 § 24 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
8. EStG 1988 § 24 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
9. EStG 1988 § 24 gültig von 27.06.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
10. EStG 1988 § 24 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
11. EStG 1988 § 24 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
12. EStG 1988 § 24 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
13. EStG 1988 § 24 gültig von 30.07.1988 bis 30.12.1991
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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerde der I F in A, vertreten durch die Dr. Wolfgang Schimek Rechtsanwalt GmbH in 3300 Amstetten, Graben 42, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 6. April 2011, Zl. RV/1192-W/05, betreffend Einkommensteuer 2002, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerde der römisch eins F in A, vertreten durch die Dr. Wolfgang Schimek Rechtsanwalt GmbH in 3300 Amstetten, Graben 42, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 6. April 2011, Zl. RV/1192-W/05, betreffend Einkommensteuer 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin war bis zum 15. Dezember 2001 Geschäftsführerin der F GmbH und zu 45 % an deren Stammkapital beteiligt. Die Einkünfte aus der selbständigen Geschäftsführertätigkeit ermittelte sie mittels Einnahmen-Ausgabenrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988. Mit Wirkung vom 1. Juli 1995 schloss sie mit der F GmbH einen Vertrag (im Folgenden: "Pensionszusage"), in dem ihr eine betriebliche Pension zugesagt wurde. In § 1 dieser Vereinbarung findet sich nach Zusage einer Firmen-Alterspension für den Fall des Ausscheidens aus der Geschäftsführung nach Erreichen des 60. Lebensjahres folgende Bestimmung: Die Beschwerdeführerin war bis zum 15. Dezember 2001 Geschäftsführerin der F GmbH und zu 45 % an deren Stammkapital beteiligt. Die Einkünfte aus der selbständigen Geschäftsführertätigkeit ermittelte sie mittels Einnahmen-Ausgabenrechnung gemäß Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988. Mit Wirkung vom 1. Juli 1995 schloss sie mit der F GmbH einen Vertrag (im Folgenden: "Pensionszusage"), in dem ihr eine betriebliche Pension zugesagt wurde. In Paragraph eins, dieser Vereinbarung findet sich nach Zusage einer Firmen-Alterspension für den Fall des Ausscheidens aus der Geschäftsführung nach Erreichen des 60. Lebensjahres folgende Bestimmung:

"(...) Wenn Sie vor Erreichen des 60. Lebensjahres aus der Geschäftsführung der Gesellschaft ausscheiden, erhalten Sie keine lebenslängliche Firmenpension. Für Ihre bis zu diesem Zeitpunkt erbrachten Leistungen wird eine einmalige Kapitalleistung erbracht, die sich aus der Wertpapierdeckung zum letzten (Bilanzstichtag) und dem Rückkaufswert der Pensionsrückdeckungsversicherung ergibt. (...)"

Aufgrund ihrer durch eine schwerwiegende Erkrankung eingetretenen Erwerbsunfähigkeit beendete die Beschwerdeführerin mit 15. Dezember 2001 vor Erreichen ihres 60. Lebensjahres ihre Geschäftsführertätigkeit. Im Hinblick darauf erhielt sie im Laufe des Jahres 2002 die in der Pensionszusage vereinbarte Kapitalleistung (es ergab sich ein Betrag von 313.825 EUR) von der F GmbH ausbezahlt, die sie in der Einkommensteuererklärung 2002 als gemäß § 37 EStG 1988 progressionsermäßigten Übergangsgewinn erklärte. Aufgrund ihrer durch eine schwerwiegende Erkrankung eingetretenen Erwerbsunfähigkeit beendete die Beschwerdeführerin mit 15. Dezember 2001 vor Erreichen ihres 60. Lebensjahres ihre Geschäftsführertätigkeit. Im Hinblick darauf erhielt sie im Laufe des Jahres 2002 die in der Pensionszusage vereinbarte Kapitalleistung (es ergab sich ein Betrag von 313.825 EUR) von der F GmbH ausbezahlt, die sie in der Einkommensteuererklärung 2002 als gemäß Paragraph 37, EStG 1988 progressionsermäßigten Übergangsgewinn erklärte.

Abweichend zur Erklärung schrieb das Finanzamt der Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 9. August 2004 für das Jahr 2002 Einkommensteuer in Höhe von 154.833,89 EUR vor. Die Anwendung des Hälftesteuersatzes auf die Pensionsabfindung komme nicht in Betracht, weil es mangels stiller Reserven zu keiner Betriebsaufgabebesteuerung komme und somit kein Übergangsgewinn zu ermitteln sei. Auch eine Verteilung auf drei Jahre sei nicht zulässig, weil die Pensionsabfindung vertraglich vereinbart und von der Beschwerdeführerin aus gesundheitlichen Gründen in Anspruch genommen worden sei.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin u.a. vor, durch die Pensionsabfindung sei noch im Jahr 2001 ein Übergangsgewinn entstanden, weil die Voraussetzungen für die Auszahlung aufgrund der Erwerbsunfähigkeit der Beschwerdeführerin bereits in diesem Jahr vorgelegen seien. Das Bestehen stiller Reserven stelle keine Voraussetzung für einen Übergangsgewinn dar; ein solcher ergebe sich gegenständlich im Zuge der Betriebsaufgabe und sei gemäß § 37 EStG 1988 dem Hälftesteuersatz zu unterwerfen. In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin u.a. vor, durch die Pensionsabfindung sei noch im Jahr 2001 ein Übergangsgewinn entstanden, weil die Voraussetzungen für die Auszahlung aufgrund der Erwerbsunfähigkeit der Beschwerdeführerin bereits in diesem Jahr vorgelegen seien. Das Bestehen stiller Reserven stelle keine Voraussetzung für einen Übergangsgewinn dar; ein solcher ergebe sich gegenständlich im Zuge der Betriebsaufgabe und sei gemäß Paragraph 37, EStG 1988 dem Hälftesteuersatz zu unterwerfen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Mai 2005 als unbegründet ab, woraufhin die Beschwerdeführerin die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragte.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung keine Folge und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die an die Beschwerdeführerin im Laufe des Jahres 2002 anlässlich der Beendigung ihrer Geschäftsführerfunktion gemäß der Pensionszusage ausbezahlte Kapitalleistung in Höhe von 313.825 EUR als freiwillige Abfindung von Pensionsansprüchen zu werten sei, weil die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung von der Beschwerdeführerin ausgegangen sei; eine Entschädigung im Sinne des § 32 Z 1 lit. a EStG 1988 sei in dieser Vereinbarung nicht zu erblicken. Die Pensionszusage lasse klar den Willen der Vertragspartner erkennen, der Beschwerdeführerin in jedem Falle ihres (vorzeitigen) Ausscheidens die Möglichkeit einer einmaligen Kapitalleistung einzuräumen, weshalb dadurch keine Entschädigung für den Nichteintritt des Firmenpensionsanfalles gewährt worden sei. Eine Verknüpfung der vereinbarten Kapitalleistung mit dem Eintritt der Erwerbsunfähigkeit der Beschwerdeführerin sei aus der abgeschlossenen Vereinbarung nicht ersichtlich, es werde lediglich auf das Ausscheiden der Beschwerdeführerin aus der Geschäftsführerfunktion vor ihrem 60. Lebensjahr abgestellt. Die Voraussetzungen für die Einkünfteverteilung nach § 32 Z 1 lit. a in Verbindung mit § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 würden demnach im Hinblick auf die vertraglich getroffene Vereinbarung nicht vorliegen. Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung keine Folge und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die an die Beschwerdeführerin im Laufe des Jahres 2002 anlässlich der Beendigung ihrer Geschäftsführerfunktion gemäß der Pensionszusage ausbezahlte Kapitalleistung in Höhe von 313.825 EUR als freiwillige Abfindung von Pensionsansprüchen zu werten sei, weil die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung von der Beschwerdeführerin ausgegangen sei; eine Entschädigung im Sinne des Paragraph 32, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 sei in dieser Vereinbarung nicht zu erblicken. Die Pensionszusage lasse klar den Willen der Vertragspartner erkennen, der Beschwerdeführerin in jedem Falle ihres (vorzeitigen) Ausscheidens die Möglichkeit einer einmaligen Kapitalleistung einzuräumen, weshalb dadurch keine Entschädigung für den Nichteintritt des Firmenpensionsanfalles gewährt worden sei. Eine Verknüpfung der vereinbarten Kapitalleistung mit dem Eintritt der Erwerbsunfähigkeit der Beschwerdeführerin sei aus der abgeschlossenen Vereinbarung nicht ersichtlich, es werde lediglich auf das Ausscheiden der Beschwerdeführerin aus der Geschäftsführerfunktion vor ihrem 60. Lebensjahr abgestellt. Die Voraussetzungen für die Einkünfteverteilung nach Paragraph 32, Ziffer eins, Litera a, in Verbindung mit Paragraph 37, Absatz 2, Ziffer 2, EStG 1988 würden demnach im Hinblick auf die vertraglich getroffene Vereinbarung nicht vorliegen.

Hinsichtlich des Zeitpunktes der Erfassung der Kapitalleistung führte die belangte Behörde aus, anlässlich der Betriebsaufgabe im Sinne des § 24 Abs. 1 EStG 1988 habe die Beschwerdeführerin auf die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 überzugehen gehabt; ein potentieller Übergangsgewinn sei in der Periode steuerlich zu erfassen, in der er entstanden sei, im Beschwerdefall sohin im Jahr 2001. Der Ausweis einer Forderung im Rahmen der Übergangsgewinnermittlung setze allerdings voraus, dass eine Forderung bereits entstanden sei: Die Beschwerdeführerin habe erst nach ihrem Ausscheiden aus der Geschäftsführung einen vertraglich gesicherten Anspruch auf eine einmalige Kapitalabfindung gehabt, weshalb eine Erfassung im Rahmen des betriebsaufgabebedingt zu ermittelnden Übergangsgewinnes nicht in Betracht komme. Das Entstehen der Forderung der Beschwerdeführerin auf Kapitalabfindung für ihre bis zum Zeitpunkt des Ausscheidens erbrachten Leistungen sei erst eine Folge der Beendigung ihres Geschäftsführerverhältnisses. Da ihr die Kapitalabfindung unbestrittenermaßen

im Jahr 2002 zugeflossen sei, sei deren Versteuerung in diesem Jahr zu Recht erfolgt. Hinsichtlich des Zeitpunktes der Erfassung der Kapitalleistung führte die belangte Behörde aus, anlässlich der Betriebsaufgabe im Sinne des Paragraph 24, Absatz eins, EStG 1988 habe die Beschwerdeführerin auf die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich gemäß Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988 überzugehen gehabt; ein potentieller Übergangsgewinn sei in der Periode steuerlich zu erfassen, in der er entstanden sei, im Beschwerdefall sohin im Jahr 2001. Der Ausweis einer Forderung im Rahmen der Übergangsgewinnermittlung setze allerdings voraus, dass eine Forderung bereits entstanden sei: Die Beschwerdeführerin habe erst nach ihrem Ausscheiden aus der Geschäftsführung einen vertraglich gesicherten Anspruch auf eine einmalige Kapitalabfindung gehabt, weshalb eine Erfassung im Rahmen des betriebsaufgabebedingt zu ermittelnden Übergangsgewinnes nicht in Betracht komme. Das Entstehen der Forderung der Beschwerdeführerin auf Kapitalabfindung für ihre bis zum Zeitpunkt des Ausscheidens erbrachten Leistungen sei erst eine Folge der Beendigung ihres Geschäftsführerverhältnisses. Da ihr die Kapitalabfindung unbestrittenermaßen im Jahr 2002 zugeflossen sei, sei deren Versteuerung in diesem Jahr zu Recht erfolgt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die im Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1988 (§ 24 Abs. 1 und 2 in der Stammfassung; § 22 Z 2 idF BGBl. Nr. 201/1996), lauten auszugsweise wie folgt: Die im Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988, Bundesgesetzblatt Nr. 400 aus 1988, (Paragraph 24, Absatz eins und 2 in der Stammfassung; Paragraph 22, Ziffer 2, in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 201 aus 1996.), lauten auszugsweise wie folgt:

"§ 22. Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind:

...

2. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit.

Darunter fallen nur:

...

- Die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt. Die Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit sind auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit einer Person gewährt werden, die in einem Zeitraum von zehn Jahren vor Beendigung ihrer Tätigkeit durch mehr als die Hälfte des Zeitraumes ihrer Tätigkeit wesentlich beteiligt war. - Die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (Paragraph 47, Absatz 2,) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt. Die Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit sind auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit einer Person gewährt werden, die in einem Zeitraum von zehn Jahren vor Beendigung ihrer Tätigkeit durch mehr als die Hälfte des Zeitraumes ihrer Tätigkeit wesentlich beteiligt war.

...

§ 24. (1) Veräußerungsgewinne sind Gewinne, die erzielt werden bei Paragraph 24, (1) Veräußerungsgewinne sind Gewinne, die erzielt werden bei

...

2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).

1. (2) Absatz 2, Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 ist der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln. Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes

anzusehen ist, ist als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen, den er nicht auffüllen muss. Veräußerungsgewinn im Sinne des Absatz eins, ist der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach Paragraph 4, Absatz eins, oder Paragraph 5, zu ermitteln. Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist, ist als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen, den er nicht auffüllen muss.

..."

Gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ist Gewinn der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Gemäß Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988 ist Gewinn der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Festsetzung der steuerlichen Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit 2002 mit Null verletzt und bringt dazu im Wesentlichen vor, dass die aus der Pensionszusage entspringende einmalige Kapitalleistung im Jahr 2001 zu erfassen sei. Aus § 1 der Pensionszusage ergebe sich, dass der Beschwerdeführerin eine Forderung auf eine einmalige Kapitalleistung im Falle des Ausscheidens als Geschäftsführerin zustehe. Diese Forderung, die in wirtschaftlicher Betrachtung eine freiwillige Abfertigung darstelle, sei mit Abschluss der Pensionsvereinbarung entstanden und bei Beendigung der Geschäftsführertätigkeit, somit noch im Jahre 2001, fällig geworden. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Festsetzung der steuerlichen Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit 2002 mit Null verletzt und bringt dazu im Wesentlichen vor, dass die aus der Pensionszusage entspringende einmalige Kapitalleistung im Jahr 2001 zu erfassen sei. Aus Paragraph eins, der Pensionszusage ergebe sich, dass der Beschwerdeführerin eine Forderung auf eine einmalige Kapitalleistung im Falle des Ausscheidens als Geschäftsführerin zustehe. Diese Forderung, die in wirtschaftlicher Betrachtung eine freiwillige Abfertigung darstelle, sei mit Abschluss der Pensionsvereinbarung entstanden und bei Beendigung der Geschäftsführertätigkeit, somit noch im Jahre 2001, fällig geworden.

Die belangte Behörde hat zutreffend erkannt, dass im Beschwerdefall eine Betriebsaufgabe im Sinne des § 24 Abs. 1 EStG 1988 vorliegt, weil die Beschwerdeführerin jene Tätigkeit, mit der sie betriebliche Einkünfte nach § 22 Z 2 2. Teilstich EStG 1988 erzielte, durch das am 15. Dezember 2001 erfolgte Ausscheiden aus der Geschäftsführerfunktion beendet hat. Ein sich daraus ergebender Aufgabegewinn ist nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 zu ermitteln und in der Periode steuerlich zu erfassen, in der er entstanden ist. Die belangte Behörde hat zutreffend erkannt, dass im Beschwerdefall eine Betriebsaufgabe im Sinne des Paragraph 24, Absatz eins, EStG 1988 vorliegt, weil die Beschwerdeführerin jene Tätigkeit, mit der sie betriebliche Einkünfte nach Paragraph 22, Ziffer 2, 2. Teilstich EStG 1988 erzielte, durch das am 15. Dezember 2001 erfolgte Ausscheiden aus der Geschäftsführerfunktion beendet hat. Ein sich daraus ergebender Aufgabegewinn ist nach Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988 zu ermitteln und in der Periode steuerlich zu erfassen, in der er entstanden ist.

Aus dem Wortlaut des § 1 der Pensionszusage ergibt sich, dass die dort näher bezeichnete Kapitalleistung der Beschwerdeführerin ohne weitere Bedingungen zusteht, wenn sie vor Erreichen des 60. Lebensjahres aus der Geschäftsführung der Gesellschaft ausscheidet. Forderungen sind - dem Grundsatz der Gewinnrealisierung entsprechend - beim Betriebsvermögensvergleich dann als Wirtschaftsgut zu bilanzieren, wenn sie entstanden sind. Die Beschwerdeführerin hat ihre Geschäftsführungstätigkeit am 15. Dezember 2001 beendet und damit ihren Geschäftsführerbetrieb aufgegeben. Mit diesem Zeitpunkt ist die aus der Pensionszusage resultierende Forderung in für die Beschwerdeführerin durchsetzbarer Weise entstanden, ohne dass es weiterer - zeitlich nachgelagerter - Voraussetzungen, wie etwa eines Gesellschafterbeschlusses, bedurft hätte. Diese Forderung ist aufgrund des mit der Betriebsaufgabe verbundenen Wechsels der Gewinnermittlungsart zum Betriebsvermögensvergleich - ungeachtet dessen, ob sie als Teil des Übergangsgewinnes oder als Teil des Veräußerungsgewinnes anzusehen ist - jedenfalls im Jahr 2001 zu bilanzieren, weshalb die daraus resultierenden (verfahrensgegenständlichen) Einkünfte bei der Einkommensteuerveranlagung 2001 zu erfassen gewesen wären. Aus dem Wortlaut des Paragraph eins, der Pensionszusage ergibt sich, dass die dort näher bezeichnete Kapitalleistung der Beschwerdeführerin ohne weitere Bedingungen zusteht, wenn sie vor Erreichen des 60. Lebensjahres aus der Geschäftsführung der Gesellschaft

ausscheidet. Forderungen sind - dem Grundsatz der Gewinnrealisierung entsprechend - beim Betriebsvermögensvergleich dann als Wirtschaftsgut zu bilanzieren, wenn sie entstanden sind. Die Beschwerdeführerin hat ihre Geschäftsführungstätigkeit am 15. Dezember 2001 beendet und damit ihren Geschäftsführerbetrieb aufgegeben. Mit diesem Zeitpunkt ist die aus der Pensionszusage resultierende Forderung in für die Beschwerdeführerin durchsetzbarer Weise entstanden, ohne dass es weiterer - zeitlich nachgelagerter - Voraussetzungen, wie etwa eines Gesellschafterbeschlusses, bedurft hätte. Diese Forderung ist aufgrund des mit der Betriebsaufgabe verbundenen Wechsels der Gewinnermittlungsart zum Betriebsvermögensvergleich - ungeachtet dessen, ob sie als Teil des Übergangsgewinnes oder als Teil des Veräußerungsgewinnes anzusehen ist - jedenfalls im Jahr 2001 zu bilanzieren, weshalb die daraus resultierenden (verfahrensgegenständlichen) Einkünfte bei der Einkommensteuerveranlagung 2001 zu erfassen gewesen wären.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

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

Wien, am 27. November 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2011150101.X00

Im RIS seit

11.02.2015

Zuletzt aktualisiert am

02.04.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at