

TE Vwgh Erkenntnis 2010/10/14 2008/15/0242

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 14.10.2010

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §37 Abs5 idF 1996/201;

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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und den Senatspräsidenten Dr. Sulyok sowie die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser und MMag. Maislinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des KH in S, vertreten durch Dr. Gerhard Lebitsch, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Rudolfskai 48, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 7. Februar 2008, Zl. RV/0055-S/07, betreffend Einkommensteuer 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 hinsichtlich der Versagung der Anwendung des Hälftesteuersatzes gemäß § 37 Abs. 1 i.V.m. § 37 Abs. 5 EStG 1988 keine Folge. In der Begründung führte sie aus, der Beschwerdeführer habe mit Einbringungsvertrag vom 17. Dezember 1999 seine Steuerberatungskanzlei (Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988) unter Anwendung der Begünstigungen des Art. III Umgründungssteuergesetz per 1. April 1999 in die C.S.W. GmbH eingebracht. Im Rahmen dieser Einbringung des Einzelunternehmens sei wegen des Wechsels der Gewinnermittlungsart eine Bilanz zum Einbringungsstichtag erstellt und der Übergangsgewinn ermittelt worden, für den die genannte Tarifbegünstigung in Anspruch genommen worden sei. Mit dem im Instanzenzug ergangenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 hinsichtlich der Versagung der Anwendung des Hälftesteuersatzes gemäß Paragraph 37, Absatz eins, in Verbindung mit Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 keine Folge. In der Begründung führte sie aus, der Beschwerdeführer habe mit Einbringungsvertrag vom 17. Dezember 1999 seine Steuerberatungskanzlei (Gewinnermittlung nach Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988) unter Anwendung der Begünstigungen des Artikel römisch drei, Umgründungssteuergesetz per 1. April 1999 in die C.S.W. GmbH eingebracht. Im Rahmen dieser Einbringung des Einzelunternehmens sei wegen des Wechsels der Gewinnermittlungsart eine Bilanz zum Einbringungsstichtag erstellt und der Übergangsgewinn ermittelt worden, für den die genannte Tarifbegünstigung in Anspruch genommen worden sei.

In Folge einer das Streitjahr betreffenden Betriebsprüfung sei u.a. diese Tarifbegünstigung versagt worden. Dazu sei ausgeführt worden, die Begünstigung des Übergangsgewinnes sei unter dem Aspekt der Vollendung des 60. Lebensjahres sowie der Einstellung der Erwerbstätigkeit zu beurteilen gewesen. Mit 1. April 1999 habe der Beschwerdeführer die Gewährung der Gleitpension nach dem ASVG beantragt, welche ihm auch zuerkannt worden sei. Neben seiner Geschäftsführertätigkeit für die C.S.W. GmbH sei der Beschwerdeführer im Jahr 1999 u.a. geschäftsführender Gesellschafter (Beteiligung zu 49,2 %) der C.B.S. GmbH gewesen. Für diese Tätigkeit habe er im Jahr 1999 eine Vergütung in Höhe von S 74.000,--, die als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Besteuerung unterzogen worden seien, erhalten. Die Berufsbefugnis als Steuerberater und Wirtschaftsprüfer sei nach wie vor aufrecht. Der Beschwerdeführer habe zwar am 21. Jänner 1999 das 60. Lebensjahr vollendet, aber seine Erwerbstätigkeit nicht eingestellt.

Der Beschwerdeführer habe in der Berufung gegen den erstinstanzlichen Bescheid ausgeführt, er habe sich nach Vollendung des 60. Lebensjahres im Jahr 1999 entschlossen, ab 1. April 1999 die Gleitpension nach dem ASVG zu beantragen, welche ihm auch zuerkannt worden sei. Als Gleitpensionist erhalte er nicht die volle, ihm zustehende vorzeitige Alterspension, sondern werde diese um die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit vermindert, sodass er in Summe exakt die ihm zustehende vorzeitige Alterspension erhalte. Als Gleitpensionist dürfe er keine selbständige Erwerbstätigkeit ausüben, weshalb er diese mit 31. März 1999 beendet habe. Seither sei er im Rahmen einer Teilzeitbeschäftigung ausschließlich nicht-selbständig tätig.

Aus § 37 Abs. 5 EStG 1988 ergebe sich, dass ein Übergangsgewinn nur bei den betrieblichen Einkunftsarten möglich sei und daher das Erfordernis der Einstellung der Erwerbstätigkeit sich nur auf diese betrieblichen Einkunftsarten beziehen könne. Die Funktion der Geschäftsführung werde von ihm unentgeltlich ausgeübt. Lediglich die unterschiedlichen sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen im ASVG und im GSVG in Bezug auf die Gleitpension wegen langer Versicherungsdauer hätten dazu geführt, dass er mit geringen Bezügen als Angestellter angemeldet bleibe, wobei er seine Berufsbefugnis nicht verliere. Diese geringen Bezüge kürzten seine Pensionseinkünfte und es lägen daher in wirtschaftlicher Betrachtungsweise keine Activeinkünfte vor. Diese Entschädigungen von monatlich S 4.000,-- abzüglich gesetzlicher Sozialversicherung, netto sohin S 3.314,--, stellten keine tatsächliche Entlohnung seiner Tätigkeit dar, weshalb von der Einstellung der Erwerbstätigkeit auszugehen sei. Aus Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 ergebe sich, dass ein Übergangsgewinn nur bei den betrieblichen Einkunftsarten möglich sei und daher das Erfordernis der Einstellung der Erwerbstätigkeit sich nur auf diese betrieblichen Einkunftsarten beziehen könne. Die Funktion der Geschäftsführung werde von ihm unentgeltlich ausgeübt. Lediglich die unterschiedlichen sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen im ASVG und im GSVG in Bezug auf die Gleitpension wegen langer Versicherungsdauer hätten dazu geführt, dass er mit geringen Bezügen als Angestellter angemeldet bleibe, wobei er seine Berufsbefugnis nicht verliere. Diese geringen Bezüge kürzten seine Pensionseinkünfte und es lägen daher in wirtschaftlicher Betrachtungsweise keine Activeinkünfte vor. Diese Entschädigungen von monatlich S 4.000,-- abzüglich gesetzlicher Sozialversicherung, netto sohin S 3.314,--, stellten keine tatsächliche Entlohnung seiner Tätigkeit dar, weshalb von der Einstellung der Erwerbstätigkeit auszugehen sei.

Der Prüfer habe in der Stellungnahme zur Berufung ausgeführt, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr geschäftsführender Gesellschafter der C.S.B. GmbH (Beteiligung 49,75 %), der C.B. GmbH (Beteiligung 49,80 %) und der E-U-WP GmbH (Beteiligung 49,80 %) gewesen sei und von der C.B. GmbH Vergütungen in Höhe von S 54.351,-- erhalten habe. Von einer Einstellung der Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers könne nicht ausgegangen werden, weil schon der Begriff "Gleitpension" das Einstellen der Erwerbstätigkeit ausschließe und der Beschwerdeführer seine Berufsbefugnis als Steuerberater und Wirtschaftsprüfer nicht zurückgelegt habe, sondern sie weiterhin ausübe und er für einen Teil seiner Tätigkeiten Einkünfte, die über der Geringfügigkeitsgrenze lägen, beziehe und für die nichtentschädigten Tätigkeiten keine ausdrücklichen und unwiderruflichen Verzicht auf Entlohnung vorlägen.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, der im Gesetz nicht definierte Begriff der Erwerbstätigkeit werde in der Rechtsprechung aus den Bestimmungen über die Zuzugsbegünstigung abgeleitet. Danach sei eine Erwerbstätigkeit bei den Haupteinkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 4 EStG 1988 anzunehmen. Der Steuerpflichtige dürfe weder Einkünfte aus einer aktiven betrieblichen Betätigung irgendeiner Art (Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit) noch "Activeinkünfte" aus nichtselbständiger Arbeit oder aus anderen außerbetrieblichen Einkunftsarten beziehen. Im vorliegenden Fall sei unbestritten, dass der Beschwerdeführer nach der Einbringung seiner Steuerberatungskanzlei am 1. April 1999 seine Erwerbstätigkeit nicht eingestellt habe, sondern weiterhin "aktiv als Gleitpensionist tätig" gewesen sei. Er habe im Streitjahr die Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater ausgeübt und dafür Vergütungen in Höhe von S 74.000,-- erhalten, die als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Versteuerung unterzogen worden seien. Damit sei der Beschwerdeführer aber im Streitjahr weiterhin erwerbstätig gewesen. Dies habe zur Folge, dass die Tarifbegünstigung für die außerordentlichen Einkünfte - Übergangsgewinn wegen des Wechsels der Gewinnermittlungsart - nicht zu gewähren sei. Der Ansicht des Beschwerdeführers, dass ein Übergangsgewinn nur bei den betrieblichen Einkunftsarten möglich sei und sich daher das Erfordernis der Einstellung der Erwerbstätigkeit nur auf diese betrieblichen Einkunftsarten beziehen könne, sei nicht zu folgen. Der Beschwerdeführer habe sich aus privaten Gründen dazu entschieden, mit 60 Jahren nicht die vorzeitige Alterspension zu beantragen und seine Berufsbefugnis als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater zurückzulegen, sondern als Gleitpensionist weiterhin aktiv tätig zu sein. Dies sei nur durch eine Teilpension und dem Eingehen eines aktiven Dienstverhältnisses möglich gewesen. Auch wenn sich dadurch die Höhe der Einkünfte wesentlich vermindert habe, ändere dies nichts daran, dass die Pensionseinkünfte als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und die erhaltenen Vergütungen als Gesellschaftergeschäftsführer als Einkünfte aus selbständiger Arbeit der Besteuerung unterlägen. Auf die nach dem Streitjahr erfolgten gesetzlichen

Änderungen könne sich der Beschwerdeführer wegen der Zeitbezogenheit abgabenrechtlicher Vorschriften nicht berufen. Sein Hinweis darauf, dass der Inhalt dieser nachfolgenden gesetzlichen Änderungen in Form der Einkommensteuerrichtlinien bereits im Streitjahr Meinung der Finanzverwaltung gewesen sei, verkenne, dass die belangte Behörde nicht an Richtlinien gebunden sei. Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, der im Gesetz nicht definierte Begriff der Erwerbstätigkeit werde in der Rechtsprechung aus den Bestimmungen über die Zuzugsbegünstigung abgeleitet. Danach sei eine Erwerbstätigkeit bei den Haupteinkunftsarten des Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer eins bis 4 EStG 1988 anzunehmen. Der Steuerpflichtige dürfe weder Einkünfte aus einer aktiven betrieblichen Betätigung irgendeiner Art (Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit) noch "Aktiveinkünfte" aus nichtselbständiger Arbeit oder aus anderen außerbetrieblichen Einkunftsarten beziehen. Im vorliegenden Fall sei unbestritten, dass der Beschwerdeführer nach der Einbringung seiner Steuerberatungskanzlei am 1. April 1999 seine Erwerbstätigkeit nicht eingestellt habe, sondern weiterhin "aktiv als Gleitpensionist tätig" gewesen sei. Er habe im Streitjahr die Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater ausgeübt und dafür Vergütungen in Höhe von S 74.000,-- erhalten, die als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Versteuerung unterzogen worden seien. Damit sei der Beschwerdeführer aber im Streitjahr weiterhin erwerbstätig gewesen. Dies habe zur Folge, dass die Tarifbegünstigung für die außerordentlichen Einkünfte - Übergangsgewinn wegen des Wechsels der Gewinnermittlungsart - nicht zu gewähren sei. Der Ansicht des Beschwerdeführers, dass ein Übergangsgewinn nur bei den betrieblichen Einkunftsarten möglich sei und sich daher das Erfordernis der Einstellung der Erwerbstätigkeit nur auf diese betrieblichen Einkunftsarten beziehen könne, sei nicht zu folgen. Der Beschwerdeführer habe sich aus privaten Gründen dazu entschieden, mit 60 Jahren nicht die vorzeitige Alterspension zu beantragen und seine Berufsbefugnis als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater zurückzulegen, sondern als Gleitpensionist weiterhin aktiv tätig zu sein. Dies sei nur durch eine Teilpension und dem Eingehen eines aktiven Dienstverhältnisses möglich gewesen. Auch wenn sich dadurch die Höhe der Einkünfte wesentlich vermindert habe, ändere dies nichts daran, dass die Pensionseinkünfte als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und die erhaltenen Vergütungen als Gesellschaftergeschäftsführer als Einkünfte aus selbständiger Arbeit der Besteuerung unterlägen. Auf die nach dem Streitjahr erfolgten gesetzlichen Änderungen könne sich der Beschwerdeführer wegen der Zeitbezogenheit abgabenrechtlicher Vorschriften nicht berufen. Sein Hinweis darauf, dass der Inhalt dieser nachfolgenden gesetzlichen Änderungen in Form der Einkommensteuerrichtlinien bereits im Streitjahr Meinung der Finanzverwaltung gewesen sei, verkenne, dass die belangte Behörde nicht an Richtlinien gebunden sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach der Ablehnung deren Behandlung durch den Verfassungsgerichtshof (Beschluss vom 10. Juni 2008, B 553/08-3) und der Abtretung an den Verwaltungsgerichtshof (Beschluss vom 1. August 2008, B 553/08-5) erwogen:

Der Beschwerdeführer hält den angefochtenen Bescheid aus den in der Berufung vorgetragenen Gründen für inhaltlich rechtswidrig.

Gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. 201, ermäßigt sich der Steuersatz u.a. für außerordentliche Einkünfte (Abs. 5) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes. Gemäß § 37 Abs. 5 leg. cit. sind außerordentliche Einkünfte Veräußerungs- und Übergangsgewinne, wenn der Betrieb deswegen veräußert oder aufgegeben wird, weil der Steuerpflichtige gestorben ist, erwerbsunfähig ist oder das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine Erwerbstätigkeit einstellt. Für Veräußerungsgewinne steht der ermäßigte Steuersatz nur über Antrag und nur dann zu, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind. Gemäß Paragraph 37, Absatz eins, EStG 1988 in der Fassung des Strukturanpassungsgesetzes 1996, Bundesgesetzblatt 201, , ermäßigt sich der Steuersatz u.a. für außerordentliche Einkünfte (Absatz 5,) auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittssteuersatzes. Gemäß Paragraph 37, Absatz 5, leg. cit. sind außerordentliche Einkünfte Veräußerungs- und Übergangsgewinne, wenn der Betrieb deswegen veräußert oder aufgegeben wird, weil der Steuerpflichtige gestorben ist, erwerbsunfähig ist oder das 60. Lebensjahr vollendet hat und seine

Erwerbstätigkeit einstellt. Für Veräußerungsgewinne steht der ermäßigte Steuersatz nur über Antrag und nur dann zu, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind.

Unter "Erwerbstätigkeit" fallen alle Tätigkeiten, die sich als aktive Betätigung im Erwerbsleben darstellen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 37 Tz 23, und das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2006/15/0358). Der Beschwerdeführer übt eine entgeltliche Betätigung als Gesellschaftergeschäftsführer aus. Unter "Erwerbstätigkeit" fallen alle Tätigkeiten, die sich als aktive Betätigung im Erwerbsleben darstellen vergleiche , Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, Paragraph 37, Tz 23, und das hg. Erkenntnis vom 23. September 2010, 2006/15/0358). Der Beschwerdeführer übt eine entgeltliche Betätigung als Gesellschaftergeschäftsführer aus.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG i. römisch fünf.m. der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 14. Oktober 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2008150242.X00

Im RIS seit

25.11.2010

Zuletzt aktualisiert am

14.03.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at