



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vertreten durch Stb, vom 4. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk vom 5. Juni 2012 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Herr BW (Berufungswerber, Bw.) – geboren 1943 – verkaufte sein Einzelunternehmen „Bühnen- und Konzertvermittlung BW“ mit Kaufvertrag vom 2. Juli 2008 per 30. Juni 2008 an die Käuferin GesmbH um € 485.000,00 netto. Gleichzeitig schloss er ebenfalls mit Datum 2. Juli 2008 mit der Käuferin Käuferin GesmbH als Auftraggeberin einen Konsumentenvertrag ab.

Im Zuge der Einkommensteuererklärung 2008 beantragte der Bw. für den von ihm errechneten Veräußerungsgewinn von € 472.810,74 die Ermäßigung der Progression (Hälftesteuersatz) im Sinne des [§ 37 Abs. 5 Z. 3 EStG 1988](#).

Mit Bescheid vom 23. Dezember 2010 erfolgte zunächst eine erklärungskonforme Veranlagung zur Einkommensteuer 2008.

Nach Betriebsprüfung (BP), welche den Prüfungszeitraum 2008 bis 2010 und den Nachschauzeitraum Jänner 2011 bis März 2012 umfasste, erließ das Finanzamt (FA) am 5. Juni 2012 nach durchgeführter Wiederaufnahme gem. [§ 303 Abs. 4 BAO](#) geänderte

Einkommensteuerbescheide für 2008 bis 2010 und begründete im Bp-Bericht vom 6. Juni 2012 wie folgt:

Tz. 1 Progressionsermäßigung

Hälftesteuersatz

Der Abgabepflichtige hat seinen Betrieb "Bühnen- und Konzertvermittlung BW" mit Kaufvertrag vom 2. 7. 2008 per 30. 6. 2008 an die Fa. Käuferin GesmbH um € 485.000,00 netto verkauft, wobei die Zahlung eines Teilbetrages von € 235.000,00 binnen 7 Tagen fällig war und der Restbetrag von € 250.000,00 in fünf jährlichen Raten in Höhe von je € 50.000,- jeweils per 30.6. erfolgt.

Ebenfalls am 2. 7. 2008 wurde zwischen der Fa. Käuferin GesmbH als Auftraggeber und Hrn. Bw. als Konsulent ein Konsulentenvertrag abgeschlossen. Der Konsulent übernimmt lt. Pkt. I. des Vertrages Beratungsleistungen in folgenden Bereichen:

1) Koordination der Integration des Betriebes "Bühnen- und Konzertvermittlung BW" in den Betrieb des Auftraggebers.

2) Betreuung der mit dem Kauf des Betriebes "Bühnen- und Konzertvermittlung BW" übernommenen Vermittlungsverträge im Hinblick auf eine reibungslose Überbindung dieser auf den Auftraggeber.

3) Akquisition neuer Sänger sowie Begleitung von weiteren Agentur-Akquisitionsprojekten.

Lt. Pkt. IV. des Vertrages erhält der Konsulent für seine Tätigkeit einen jährlichen Betrag in Höhe von € 40.000,00 netto.

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2008 wird für den ermittelten Veräußerungsgewinn von € 472.810,74 die Ermäßigung der Progression (Hälftesteuersatz) im Sinne des. [§ 37 Abs. 5 Z. 3 EStG 1988](#) beantragt. Voraussetzung für die Begünstigung ist die Erreichung des 60. Lebensjahres und die Einstellung der Erwerbstätigkeit.

Während die erste Bedingung erfüllt ist (Hr. BW hat im Jahr 2008 das 65. Lebensjahr vollendet), liegt aufgrund des o. a. gleichzeitig mit der Betriebsveräußerung abgeschlossenen Konsulentenvertrages keine Einstellung der Erwerbstätigkeit vor.

Lt. den Ausführungen des Abgabepflichtigen und seines steuerlichen Vertreters war die Tätigkeit nach der Betriebsveräußerung im Wesentlichen aus folgenden Gründen erforderlich:

Da die Kunden der Agentur dermaßen auf die Person des Hrn. Bw. fixiert waren, bestand unmittelbar die Gefahr, dass ein nicht unerheblicher Teil der Kunden abfallen könnte. Die Käuferseite stellte im Hinblick auf die sofort einsetzenden negativen Reaktionen der Kunden (die neuen Firmeninhaber wurden nicht akzeptiert) den Firmenverkauf in Frage oder zumindest die Ausbezahlung des Restkaufpreises. Hr. Bw. war gezwungen seine Reisetätigkeit wieder aufzunehmen und die verschiedenen Theaterdirektoren und die Künstler zu beruhigen und die neuen Firmenbesitzer vorzustellen.

Die Einstellung der Erwerbstätigkeit bedingt die dauerhafte Aufgabe der gesamten Erwerbstätigkeit im Rahmen eines einheitlichen Vorgangs. Ein einheitlicher Vorgang wird angenommen, wenn die Einstellung der Erwerbstätigkeit innerhalb eines angemessenen Abwicklungszeitraumes erfolgt. Einstellung ist so zu verstehen, dass in der Folge keine Erwerbstätigkeit auslösende Tätigkeit unterhalten wird. Als Erwerbstätigkeit gilt jede Einnahmen bewirkende aktive Tätigkeit (vgl. VwGH 23. 9. 2010, [2006/15/0358](#)).

Schädlich ist eine nach der Betriebsveräußerung für den Erwerber ausgeübte Konsulententätigkeit bzw. Kundenbetreuung des Kundenstamms (UFS 1. 10. 2008, RV/2264-W/05).

Da gleichzeitig mit der Betriebsveräußerung am 2. 7. 2008 ein Konsumentenvertrag abgeschlossen wurde, kann von keiner beabsichtigten Einstellung der Erwerbstätigkeit gesprochen werden. Die Konsulententätigkeit für die Fa. Käuferin-kurz GesmbH endete erst per 31. 12. 2012. Die Voraussetzungen für die Begünstigung der Besteuerung des Veräußerungsgewinnes gemäß § 37 Abs. 5 leg. City. EStG 1988 liegen daher nicht vor. In diesem Fall sehen die gesetzlichen Bestimmungen des [§ 24 EStG 1988](#) einen Freibetrag in Höhe von € 7.300,00 vor.

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u> Euro
<u>Einkommensteuer:</u>	
[329] Auszuscheidender Betrag lt. ~ 24(4) EStG(Gewerbebetrieb) –Veräußerungsgewinn	7.300,00
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-7.300,00
[423] Halbsatzeinkünfte (nicht endbesteuerte Kapitalerträge)	-472.810,74

Tz. 2 Pauschalierung nach Durchschnittssätzen

Da die Umsätze im Jahr 2008 mehr als € 220.000,-- betragen haben, sind im Jahr 2009 die Voraussetzungen für die Anwendung von Durchschnittssätzen zur Ermittlung der Betriebsausgaben gem. [§ 17 EStG 1988](#) bzw. zur Ermittlung des Vorsteuerabzuges gem. § 14 UStG nicht gegeben. Die so ermittelten Betriebsausgaben sind in folgender Höhe nicht zu berichtigen:

2009: € - 9.366,00

Die Vorsteuer ist in folgender Höhe zu kürzen:

2009: € - 1.222,00

Bei Ermittlung der Betriebsausgaben nach Durchschnittssätzen im Jahr 2010 wurden diese aufgrund der Anwendung einer falschen Berechnungsbasis unrichtig ermittelt. Die Betriebsausgaben sind in folgender Höhe zu berichtigen:

2010: € - 724,14

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2009</u> Euro	<u>2010</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>		
[060] Vorsteuern (ohne EUST)	-1.222,00	724,14
<u>Einkommensteuer:</u>	9.366,00	
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb		

Tz. 3 Übergangsgewinn von § 4 (1) auf § 4 (3)

Änderung der Gewinnermittlungsart

Aufgrund des Wechsels der Gewinnermittlungsart von § 4 Abs. 1 auf [§ 4 Abs. 3 EStG 1988](#) zum Stichtag 31. 12. 2008 wurde ein Übergangsgewinn in Höhe von € 31.623,24 ermittelt. Bei Wechsel unter Betriebsfortführung ist der Übergangsgewinn im ersten Gewinnermittlungszeitraum nach dem Wechsel - somit im Jahr 2009 - zu berücksichtigen.

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2009</u> Euro
<u>Einkommensteuer:</u>	
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	31.623,24

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[060] Vorsteuern (ohne EUST)

<u>Zeitraum</u>	<u>2009</u>
<u>VorBp</u>	<u>Euro</u>
Tz. 2 Pauschalierung nach Durchschnittssätzen	1.222,00
	-1.222,00
<u>Nach Bp.</u>	<u>0,00</u>

Einkommensteuer

[329] Auszuscheidender Betrag lt. § 24(4) EStG (Gewerbebetrieb)

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u>
<u>VorBp</u>	<u>Euro</u>
Tz. 1 Progressionsermäßigung - Veräußerungsgewinn	0,00
	7.300,00
<u>Nach Bp.</u>	<u>7.300,00</u>

[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u>	<u>2009</u>	<u>2010</u>
<u>VorBp</u>	<u>Euro</u>	<u>Euro</u>	<u>Euro</u>
Tz. 1 Progressionsermäßigung	569.211,40	58.531,00	30.778,26
Tz. 2 Pauschalierung nach Durchschnittssätzen	-7.300,00	9.366,00	724,14
Tz. 3 Übergangsgewinn von § 4 (1) auf § 4 (3)		31.623,24	
<u>Nach Bp.</u>	<u>561.911,40</u>	<u>99.520,24</u>	<u>31.502,40</u>

[423] Halbsatzeinkünfte (nicht endbesteuerte Kapitalerträge)

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u>
<u>VorBp</u>	<u>Euro</u>
Tz. 1 Progressionsermäßigung	472.810,74
	-472.810,74
<u>Nach Bp.</u>	<u>0,00</u>

In der fristgerecht eingebrachten Berufung vom 4. Juli 2008 die sich nur gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 richtet und die übrigen Bescheide nach der Betriebsprüfung unbekämpft beließ, wendete der Bw. ein, dass die Sachverhaltsausführungen im erwähnten Prüfungsbericht grundsätzlich korrekt seien und auch seine eingebrachte Stellungnahme wiedergeben würde. Die Schlussfolgerung der BP, dass aus den vorhandenen Unterlagen hervorgehe, dass der Bw. seine Erwerbstätigkeit nicht eingestellt habe, sei jedoch unzutreffend:

Der Bw. habe immer wieder betont, dass er nicht vor gehabt habe, nach der Unternehmensveräußerung weiterzuarbeiten, die sich sehr rasch abzeichnenden Probleme der Firma betreffend Erhalt des Kundenstockes hätten ihn jedoch dazu gezwungen, seine Reisetätigkeit wieder aufzunehmen. Um ihn dazu auch rechtlich verpflichtend zu binden sei der Konsumentenvertrag abgeschlossen worden. Das ändere aber nichts an der Tatsache, dass seine Tätigkeit in der Zeit nach der Firmenveräußerung nur darin bestanden habe, den Kundenstock zu erhalten und damit seinen Kaufpreis abzusichern

Es sei eine Rechtsfrage, was unter "Erwerbstätigkeit" im Sinne der einschlägigen Bestimmungen des EStG zu verstehen sei. Nach Ansicht des Bw. seien alle Leistungen des Verkäufers zur Absicherung des vereinbarten Kaufpreis nicht als Erwerbstätigkeit im Sinne

dieser Gesetzesbestimmung anzusehen, sondern lediglich die Erschließung bzw. Erarbeitung zusätzlicher, neuer Einkünfte. Das Bestreben, einen bereits vereinbarten Verkaufserlös zu erhalten (im Sinne, ihn nicht zu verlieren), könne demgemäß nicht als Erwerbstätigkeit angesehen werden.

Der Prüfer hätte den Geschäftsführer der Käuferin, Herrn NN, am 22. März 2012 zu den Tätigkeiten des Bw. für die Käuferin befragt und habe dieser folgendermaßen geantwortet: *"Der Bw. war auf Grund des Konsumentenvertrages für die GesmbH tätig und half durch seine Beziehungen und seinen Namen die Etablierung der neuen Agentur Käuferin . 2010 kam es zu einer Abänderung des Konsumentenvertrages. Die Tätigkeit beschränkte sich nur noch auf die Akquisition neuer Sänger sowie die Begleitung von weiteren Agentur Akquisitionsprojekten".* Diese Aussage decke sich auch mit den Stellungnahmen des Bw. während des

Prüfungsverfahrens. Nachdem der Bw. sehr erfolgreich in seinen Bemühungen um den Erhalt seiner Kunden gewesen wäre, habe er wieder Freude an der Arbeit bekommen und demgemäß ab 2010 seine Akquisitionstätigkeit wieder aufgenommen, was zweifelsohne eine neue Erwerbstätigkeit darstelle. Da diese jedoch erst nach mehr als einem Jahr nach dem Verkauf und ohne vorherige Absicht ausgeführt worden sei, sei dieser Umstand nach RZ 7322 der EStR nicht begünstigungsschädlich.

Die Aussage des unbeeinflussten und uninformierten Geschäftsführers der Käuferin zeige auch, wie schwierig es für einen Firmeninhaber sei, eine Firma zu veräußern, deren Wert sehr auf die Person des Inhabers ausgerichtet sei. Da bei derartigen Unternehmen immer wieder "Nacharbeiten" nach solch einem Firmenverkauf notwendig wären, sei es bei solchen Firmen daher nie möglich den Hälftesteuersatz zu erhalten, was eine Verfassungswidrigkeit darstellen würde.

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 12. Dezember 2012 an das Bundesministerium für Finanzen stellte der Bw. nochmals seine persönliche Situation dar und führte aus:

Am 30. Juni 2008 erfolgte der ziemlich kurzfristige Verkauf (altersbedingt) des Einzelunternehmens „Bühnenvermittlung BW , 1010 Wien" an die „Käuferin-kurz .com Gmh". Das Einzelunternehmen war, nach 25 Jahren, stark an seine Person gebunden, der Verkauf erweckte Unruhe in der Theaterwelt, viele Klienten (Künstler, Theaterdirektoren etc.) wurden verunsichert. Daraus erfolgte, sodass wichtige Klienten (Künstler, Theater etc. ..) mit Abspringen, trotz gleichbleibendem Mitarbeiterstand und gleichbleibender Betreuung, drohten. Somit war der Fortbestand von „ Fa. Käuferin-kurz " gefährdet, umso mehr, da man sich zuzüglich von einem Promotor-Partner trennte und diesen ausbezahlen musste, und der Käufer anmahnte, den Verkauf rückgängig zu machen. Somit bat die Geschäftsführung den Bw., welcher gerade seinen Ruhestand antrat, um Hilfe.

Eine von mir geplante lange Reise (u.a. zu seinen in Durban/Süd Afrika, lebenden Bruder) wurde abgesagt und ich begab mich, als Pensionist, auf viele, viele, viele, kurze Besuche zu Theater, zu Künstlern im In- und Ausland um diese zum Verbleib bei „Käuferin-kurz " zu überzeugen. Diese Besuche dienten einzig und allein zu diesem Zweck -es wurden keine Geschäftsabschlüsse getätigt, sondern nur „Überzeugungsarbeiten". Die anfallenden Reisespesen wurden mir von „Käuferin-kurz " rückvergütet, da man diese Spesen belegen musste und sein Arbeitsaufwand sehr zeitaufwendend und erfolgreich war. So wurde eine schriftliche Vereinbarung getroffen, mich als „Künstlerischen Berater" anzuführen mit einer Jahrespauschale (2008/2009) von EURO 40.000 brutto. Dieser Betrag wurde auch versteuert

(ergo blieben EURO 20.000 netto im Jahr!) Dieser Betrag stand in keinsten Weise zu dem was ich (körperlich) einsetzte, aber es war mir, siehe oben, nur am Fortbestand der Fa „Käuferin-kurz “ gelegen.

Bei Steuerprüfung meiner Person (Dez.2011/Jann.2012) monierte man, dass der ermäßigte Steuersatz seines Kaufbetrages (EURO 225.000./ bei Abschluss + 5 Raten „a EURO 50.000./ letzte im Jahr 2013 – nicht genehmigt wird, da ich „sofort weiter arbeitete“ und somit einen nachträglichen Steuer-Betrag an BMF von ca. EURO 111.000,- (!!!) zu zahlen habe. Dieser Betrag steht auch in keinem Vergleich zu dem was ich im Zeitraum Juli 2008 bis 2009 (um diesen Zeitraum handelt es sich) verdiente: nämlich EURO 20.000./ netto.

Nochmals möchte ich betonen, dass ich im Jahr 2008 nur eine Hilfsleistungstätigkeit machte, um den Fortbestand der neuen Firma zu gewährleisten.

Es habe die Gefahr bestanden, die Firma aufzulösen und 5 Mitarbeiter auf die Strasse als arbeitslos zu schicken. [...]

Ich darf hinzuzufügen, dass der von der Finanzbehörde angeforderte Betrag von ca. EURO 111.000./ für mich, als SVA Pensionsbezieher, eine existenzielle Gefährdung darstellen würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt entspricht dem von der BP im Prüfungsbericht dargestellten Vorgängen und ist grundsätzlich unstrittig.

Der zwischen der Fa. Käuferin GesmbH als Auftraggeber und dem Bw. als Konsulent abgeschlossene Konsulentenvertrag enthält folgenden Wortlaut:

Der Konsulent übernimmt laut Punkt I. des Vertrages Beratungsleistungen in folgenden Bereichen:

1) Koordination der Integration des Betriebes "Bühnen- und Konzertvermittlung BW" in den Betrieb des Auftraggebers.

2) Betreuung der mit dem Kauf des Betriebes "Bühnen- und Konzertvermittlung BW" übernommenen Vermittlungsverträge im Hinblick auf eine reibungslose Überbindung dieser auf den Auftraggeber.

3) Akquisition neuer Sänger sowie Begleitung von weiteren Agentur-Akquisitionsprojekten.

Laut Punkt II. des Vertrages beginnt das Konsulentenverhältnis am 1. Juli 2008 und wird auf die Dauer von fünf Jahren abgeschlossen.

Laut Punkt IV. des Vertrages erhält der Konsulent für seine Tätigkeit einen jährlichen Betrag in Höhe von € 40.000,00 netto.

Festzustellen ist daher nochmals, dass der Bw. zeitgleich mit dem Kaufvertrag am 2. Juli 2008 einen Konsulentenvertrag abgeschlossen hatte in welchem er sich nach Pkt I. des Vertrages gegen ein Jahreshonorar von € 40.000,00 zuzüglich Barauslagen, Reisekosten und Umsatzsteuer verpflichtete Beratungsleistungen im Zusammenhang mit der Koordination der Integration seines Betriebes in den Betrieb der Käuferin vorzunehmen, die von der Käuferin übernommenen Vermittlungsverträge im Hinblick auf eine reibungslose Überbindung weiter zu betreuen, **neue Sänger zu akquirieren und weitere Agenturprojekte zu begleiten.**

Aus dieser Formulierung des Vertragsgegenstandes ist eindeutig erkennbar, dass der Bw. nach Verkauf seines Einzelunternehmens weitere nicht bloß geringfügige aktive Erwerbstätigkeiten ausführte bzw. auszuführen plante.

Der diesbezüglich eindeutige Vertragsinhalt steht damit in deutlichem Widerspruch zum Berufungsvorbringen und dem Schreiben vom 9. Dezember 2012 in welchem der Bw. ausführt, dass er erst aufgrund einer Vertragsänderung etwa ein Jahr nach dem Unternehmensverkauf wieder aktiv eine neue Tätigkeit ausgeübt habe und dies bei Unternehmensverkauf nicht angestrebt habe.

Der Unabhängige Finanzsenat erkennt aus dem Inhalt des Konsulentenvertrages vom 2. Juli 2008 eindeutig dass Vertragsinhalt auch die Akquisition neuer Sänger war und diese Tätigkeit - sollte sie auch 2008 noch nicht erfolgreich ausgeübt worden sein - jedenfalls bei Unternehmensverkauf und zeitgleichem Abschluss des Konsulentenvertrages bereits geplant war.

Wie sich aus den entsprechenden Punkten des Konsulentenvertrages ergibt, bestand bereits im Zeitpunkt der Betriebsveräußerung an die Fa. Käuferin keineswegs die Absicht die Erwerbstätigkeit einzustellen und diente der abgeschlossene Konsulentenvertrag nicht nur der Erhaltung des Kundenstocks und Sicherung der Kaufpreisforderung. Dem widerspricht der Umstand, dass die Konsulententätigkeit für eine Dauer von fünf Jahren vereinbart war, von einer lediglich kurzfristigen und nur zur Abwicklungszwecken erfolgten Nachbetreuung der betreffenden Kunden, kann daher in diesem Zusammenhang nicht ausgegangen werden. Wenn der Bw. in seinem Vorbringen auf die Aussage des Geschäftsführers der Verkäuferin verweist, ist auch aus dieser Aussage erkennbar, dass der Bw. bereits unmittelbar nach der Betriebsveräußerung für die Käuferin-kurz .com GesmbH tätig war und damit seine Erwerbstätigkeit nicht eingestellt hat. Die 2010 erfolgte Abänderung des Konsulentenvertrages, durch welche sich die Tätigkeit **nur noch auf die Akquisition** neuer Sänger sowie die Begleitung von weiteren Agentur-Akquisitionsprojekten **beschränkt** habe, führt dabei zu keinem anderen Ergebnis.

Rechtlich folgt daraus:

Gemäß [§ 37 Abs. 1 EStG 1988](#) (idF BGBl. I. Nr. 85/2008) ermäßigt sich für außerordentliche Einkünfte iSd [§ 37 Abs. 5 EStG 1988](#) der Steuersatz auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen entfallenden Durchschnittsteuersatzes.

[§ 37 Abs. 5 EStG 1988](#) idF BGBl. I. Nr. 85/2008 lautet:

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

.....

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 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.“

Bezogen auf den entscheidungsrelevanten Sachverhalt kann zunächst festgehalten werden, dass der Bw. die erste Voraussetzung nämlich das Erreichen der Altersgrenze erfüllt, der Bw. ist 1943 geboren und hat daher im Veräußerungszeitpunkt das 60. Lebensjahr bereits überschritten.

Voraussetzung für den Hälftsteuersatz nach Z 3 ist aber auch, dass ein Steuerpflichtiger „seine Erwerbstätigkeit“, also alle Tätigkeiten, die als „Erwerbstätigkeit“ anzusehen sind, eingestellt hat; der Bezug einer (sozialversicherungsrechtlichen) Pension ist keine Voraussetzung für die Progressionsermäßigung.

Aus § 37 Abs. 1 iVm Abs. 5 EStG 1988 ist ableitbar, dass die Einstellung aller Erwerbstätigkeiten eine in zeitlichem Zusammenhang mit der Aufgabe der betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit stehende Maßnahme sein muss, damit die begünstigte Besteuerung zum Hälftsteuersatz zulässig ist. Da jede aktive entgeltliche Betätigung eine Erwerbstätigkeit ist, verliert eine Tätigkeit ihre Eigenschaft, Erwerbstätigkeit zu sein, nicht dadurch, dass der Zeitaufwand für diese Tätigkeit nur geringfügig ist (UFS [Wien], Senat 7 [Referent], 4. 4. 2006, RV/2637-W/02), oder die Entlohnung in keinem angemessenen Verhältnis zum Arbeitseinsatz steht.

Unter Erwerbstätigkeit fallen alle entgeltlichen Tätigkeiten, die sich als aktive Betätigung im Erwerbsleben darstellen, und zwar gleichgültig, ob die Einnahmen (Einkünfte) von der ESt befreit sind oder ob es sich um Steuerbefreiungen nach [§ 48 BAO](#) oder Steuerfreistellungen in einem DBA handelt. Dabei ist unmaßgeblich, ob die aktive Tätigkeit im Inland oder im Ausland ausgeübt wird und ob sie der österreichischen Besteuerungshoheit unterliegt. Zur Erwerbstätigkeit zählen die aus einer aktiven Betätigung erzielten Einkünfte gem § 2 Abs. 3 Z bis 4 EStG 1988 und Betätigungen gem [§ 29 Z 4 EStG 1988](#).

Aus der Zielsetzung der Bestimmung ist abzuleiten, dass – abgesehen von geringfügiger Betätigung innerhalb der Schwelle zur Erwerbstätigkeit – nur die endgültige altersbedingte Aufgabe der Erwerbstätigkeit mit dem Hälftsteuersatz begünstigt ist (*Doralt*, EStG § 37, Tz 68; *Doralt/Kohlbacher*, Besteuerung der Betriebsveräußerung 103 [FN 624], *Wiesner/Grabner/Wanke*; *[Rauscher]*, EStG, § 37 Rz 32). Wird in Folgejahren vom Steuerpflichtigen wieder eine Erwerbstätigkeit aufgenommen, liegt nach Ansicht einzelner Autoren für das Jahr der Betriebsveräußerung oder -aufgabe ein maßgebendes rückwirkendes Ereignis iSd [§ 295a BAO](#) vor (vgl *Vock*, RdW 2005/589, 510).

Zwar sehen die EStR 2000 in einem Fall der nachgelagerten Wiederaufnahme von aktiven Tätigkeit nach Ablauf eines Jahres nach Betriebsveräußerung bzw -aufgabe vor, dass diese einer Begünstigung grundsätzlich nicht entgegenstehen (ebenso Quantschnigg/Schuch, § 24 Rz 132), für den UFS sind diese Richtlinienaussagen aber nicht bindend.

Für den gegenständlichen Fall ist jedoch auch die in den Richtlinien vertretene Rechtsansicht nicht anwendbar, weil bereits zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung am 2. Juli 2008 von vornherein die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit als Konsulent mit dem Absicht der Akquisition neuer Sänger für die Auftraggeberin beabsichtigt war. Daher kann jedenfalls nicht von einer Einstellung gesprochen werden, sodass die Begünstigung nicht zum Tragen kommt.

Diesbezüglich führen auch die – für den UFS nicht bindenden - EStR 2000 in Rz 7322 an, dass der Steuerpflichtige nachzuweisen hat, dass die Aufnahme der Erwerbstätigkeit nicht bereits von vornherein (zumindest latent) geplant war. Diese Rechtsansicht des BMF deckt sich nach Ansicht des UFS mit dem Inhalt und der Intention der gesetzlichen Bestimmung. Der Nachweis ist dem Bw. aber wie oben dargestellt schon aufgrund des eindeutig gegenteiligen Vertragsinhaltes nicht gelungen. Die gegenteiligen Behauptungen des Bw. widersprechen dem eindeutigen Vertragsinhalt und vermögen daher nicht zu überzeugen.

Die Einstellung der Erwerbstätigkeit bedingt die dauerhafte Aufgabe der gesamten Erwerbstätigkeit im Rahmen eines einheitlichen Vorgangs. Ein einheitlicher Vorgang wird angenommen, wenn die Einstellung der Erwerbstätigkeit innerhalb eines angemessenen Abwicklungszeitraumes erfolgt. Einstellung ist so zu verstehen, dass in der Folge keine Erwerbstätigkeit auslösende Tätigkeit unterhalten wird. Als Erwerbstätigkeit gilt jede Einnahme bewirkende aktive Tätigkeit (vgl. VwGH 23. 9.2010, 2006/15/0358).

Wie der UFS bereits in seiner Entscheidung UFS 1. 10. 2008, RV/2264-W/05 ausgeführt hat, hindert eine nach der Betriebsveräußerung für den Erwerber ausgeübte Konsulententätigkeit bzw. Kundenbetreuung des überbundenen Kundenstamms die Anwendung des begünstigten Hälftesteuersatzes.

Unstrittig ist, dass das vereinbarte Konsulentenhonorar über der im § 37 Abs. 5 letzter Satz normierten Umsatzgrenze von € 22.000 lag, dass die Honorare vereinbarungswidrig nicht geflossen wären wird vom Bw. nicht behauptet, im Gegenteil verweist er darauf, dass er sie versteuert habe. Weshalb dabei allerdings ein 50%iger Durchschnittsteuersatz (Schreiben des Bw. an das BMF vom 9.12.12) zur Anwendung gelangt sein soll verschließt sich dem Verständnis.

Die Ausführungen zu einer Verfassungswidrigkeit der genannten Bestimmung bei personenbezogen Einzelunternehmen vermögen nicht zu überzeugen, da es sich dabei um bloß allgemein gehaltene Behauptungen handelt und fällt überdies die Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit gesetzlicher Bestimmungen in die ausschließliche Prüfungskompetenz des Verfassungsgerichtshofes.

Der Anwendung des Hälftesteuersatzes gemäß §37 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 steht somit die mangelnde Einstellung der Erwerbstätigkeit entgegen.

Gemäß [§ 24 Abs. 4 EStG 1988](#) ist ein Veräußerungsgewinn nur insoweit steuerpflichtig, als er bei der Veräußerung (Aufgabe) des ganzen Betriebes den Betrag von 7 300 Euro übersteigt, sofern von der antragsgebundenen Progressionsermäßigung nach [§ 37 Abs. 2 EStG 1988](#) nicht Gebrauch gemacht wird oder die Veräußerung unter § 37 Abs. 5 fällt. Da der Bw. im gesamten Verfahren und auch im Berufungsverfahren keinen Antrag auf Verteilung des Veräußerungsgewinnes auf drei Jahre gemäß § 37 Abs. 2 EStG gestellt hat und die Bestimmung des § 37 Abs. 5 aus den dargestellten Gründen nicht zur Anwendung gelangen kann, war der Freibetrag von € 7.300 bei der Berechnung der Veräußerungsgewinnes im Jahr 2008 zu berücksichtigen.

Der vom Finanzamt erlassene Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 5. Juni 2006 erweist sich daher entgegen dem Berufungsvorbringen nicht als rechtsrichtig weshalb die Berufung abzuweisen ist.

Wien, am 13. Februar 2013