

TE Vwgh Erkenntnis 2025/4/24 Ro 2023/15/0026

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.04.2025

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

EStG 1988 §10 Abs5

EStG 1988 §10 Abs5 Z2

EStG 1988 §10 Abs5 Z3

EStG 1988 §10 Abs6

EStG 1988 §4 Abs1

1. EStG 1988 § 10 heute
2. EStG 1988 § 10 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 10 gültig von 30.07.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
4. EStG 1988 § 10 gültig von 23.12.2023 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 10 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 10 gültig von 15.02.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
7. EStG 1988 § 10 gültig von 15.08.2015 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. EStG 1988 § 10 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 10 gültig von 15.12.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 10 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
11. EStG 1988 § 10 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
12. EStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
13. EStG 1988 § 10 gültig von 01.04.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
14. EStG 1988 § 10 gültig von 29.12.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
15. EStG 1988 § 10 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
16. EStG 1988 § 10 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
17. EStG 1988 § 10 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
18. EStG 1988 § 10 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
19. EStG 1988 § 10 gültig von 27.08.1994 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
20. EStG 1988 § 10 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
21. EStG 1988 § 10 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 253/1993
22. EStG 1988 § 10 gültig von 30.12.1989 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 10 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 10 heute

2. EStG 1988 § 10 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 10 gültig von 30.07.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
4. EStG 1988 § 10 gültig von 23.12.2023 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 10 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 10 gültig von 15.02.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
7. EStG 1988 § 10 gültig von 15.08.2015 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. EStG 1988 § 10 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 10 gültig von 15.12.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 10 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
11. EStG 1988 § 10 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
12. EStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
13. EStG 1988 § 10 gültig von 01.04.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
14. EStG 1988 § 10 gültig von 29.12.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
15. EStG 1988 § 10 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
16. EStG 1988 § 10 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
17. EStG 1988 § 10 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
18. EStG 1988 § 10 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
19. EStG 1988 § 10 gültig von 27.08.1994 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
20. EStG 1988 § 10 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
21. EStG 1988 § 10 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 253/1993
22. EStG 1988 § 10 gültig von 30.12.1989 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 10 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 10 heute
2. EStG 1988 § 10 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 10 gültig von 30.07.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
4. EStG 1988 § 10 gültig von 23.12.2023 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 10 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 10 gültig von 15.02.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
7. EStG 1988 § 10 gültig von 15.08.2015 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. EStG 1988 § 10 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 10 gültig von 15.12.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 10 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
11. EStG 1988 § 10 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
12. EStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
13. EStG 1988 § 10 gültig von 01.04.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
14. EStG 1988 § 10 gültig von 29.12.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
15. EStG 1988 § 10 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
16. EStG 1988 § 10 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
17. EStG 1988 § 10 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
18. EStG 1988 § 10 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
19. EStG 1988 § 10 gültig von 27.08.1994 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
20. EStG 1988 § 10 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
21. EStG 1988 § 10 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 253/1993
22. EStG 1988 § 10 gültig von 30.12.1989 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 10 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 10 heute
2. EStG 1988 § 10 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 10 gültig von 30.07.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
4. EStG 1988 § 10 gültig von 23.12.2023 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 10 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 10 gültig von 15.02.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022

7. EStG 1988 § 10 gültig von 15.08.2015 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. EStG 1988 § 10 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. EStG 1988 § 10 gültig von 15.12.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 10 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
11. EStG 1988 § 10 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
12. EStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
13. EStG 1988 § 10 gültig von 01.04.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
14. EStG 1988 § 10 gültig von 29.12.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
15. EStG 1988 § 10 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
16. EStG 1988 § 10 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
17. EStG 1988 § 10 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
18. EStG 1988 § 10 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
19. EStG 1988 § 10 gültig von 27.08.1994 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
20. EStG 1988 § 10 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
21. EStG 1988 § 10 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 253/1993
22. EStG 1988 § 10 gültig von 30.12.1989 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 10 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

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. Bachler, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision der I GmbH & Co KG in W, vertreten durch Prof. Haslinger & Partner, Rechtsanwälte in 4020 Linz, Zollamtstraße 7, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 14. September 2023, Zl. RV/5100056/2023, betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2021, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision der I GmbH & Co KG in W, vertreten durch Prof. Haslinger & Partner, Rechtsanwälte in 4020 Linz, Zollamtstraße 7, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 14. September 2023, Zl. RV/5100056/2023, betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß Paragraph 188, BAO für das Jahr 2021, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

1

Die Revisionswerberin, eine GmbH & Co KG, reichte beim Finanzamt eine Feststellungserklärung für das Jahr 2021 ein. In der Erklärung wurde für den Gesellschafter Dr. T, der in den Jahren 2017 bis 2020 investitionsbedingte Gewinnfreibeträge iSd § 10 EStG 1988 für im Sonderbetriebsvermögen gehaltene Wertpapiere geltend gemacht hat, ein Veräußerungsgewinn von 1.557.034,94 € ausgewiesen. In einer Beilage zur Erklärung wurde ausgeführt, eine Nachversteuerung des auf den Gesellschafter Dr. T entfallenden Gewinnfreibetrages sei nicht erfolgt, weil Dr. T die in den Jahren 2017 bis 2020 angeschafften Wertpapiere nach wie vor in seinem Eigentum halte. Die Revisionswerberin, eine GmbH & Co KG, reichte beim Finanzamt eine Feststellungserklärung für das Jahr 2021 ein. In der Erklärung wurde für den Gesellschafter Dr. T, der in den Jahren 2017 bis 2020 investitionsbedingte Gewinnfreibeträge iSd Paragraph 10, EStG 1988 für im Sonderbetriebsvermögen gehaltene Wertpapiere geltend gemacht hat, ein Veräußerungsgewinn von 1.557.034,94 € ausgewiesen. In einer Beilage zur Erklärung wurde ausgeführt, eine Nachversteuerung des auf den Gesellschafter Dr. T entfallenden Gewinnfreibetrages sei nicht erfolgt, weil Dr. T die in den Jahren 2017 bis 2020 angeschafften Wertpapiere nach wie vor in seinem Eigentum halte.

2

Das Finanzamt wich im Feststellungsbescheid für das Jahre 2021 von der Erklärung insoweit ab, als es den Veräußerungsgewinn von Dr. T (und den steuerlichen Gewinn der Mitunternehmerschaft) um den Betrag der Gewinnfreibeträge der Jahre 2017 bis 2020 erhöhte.

3

Die Revisionswerberin erhob gegen den Feststellungsbescheid 2021 Beschwerde und führte zur Begründung aus:

„Die Frage, ob hinsichtlich solcher Wertpapiere, die zwar im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe bzw. Veräußerung noch vorhanden sind, für die aber die Behaltefrist noch nicht abgelaufen ist, eine Nachversteuerung vorzunehmen ist oder nicht, wurde vom BFG dahingehend entschieden, dass eine solche Nachversteuerung als Bestandteil des begünstigten Aufgabe- bzw. Veräußerungsgewinnes vorzunehmen ist (BFG RV/5100617/2018). Ausdrücklich hat das BFG dabei aber auch ausgeführt, dass diese Rechtsfrage vom VwGH noch nicht entschieden wurde, und daher eine Revision zugelassen, die aber in diesem Verfahren nicht eingebracht wurde. Damit ist diese Frage weiterhin nicht vom VwGH entschieden.

Inhaltlich folgen wir der Ansicht von Beiser, wonach durch die Regelungen des § 10 EStG es hinsichtlich der Wertpapiere zu einem gesetzlich verankerten, fiktiven Betriebsvermögen kommt. Fiktiv deswegen, weil notwendiges Betriebsvermögen uE nicht vorliegen kann, insbesondere im konkreten Fall, bei dem ein 65-jähriger Arzt ohne betriebliche Veranlassung Wertpapiere kauft, bei denen klar ist, dass sie - um die Behaltefrist zu erfüllen - über die betriebliche Tätigkeit hinaus gehalten werden. Inhaltlich folgen wir der Ansicht von Beiser, wonach durch die Regelungen des Paragraph 10, EStG es hinsichtlich der Wertpapiere zu einem gesetzlich verankerten, fiktiven Betriebsvermögen kommt. Fiktiv deswegen, weil notwendiges Betriebsvermögen uE nicht vorliegen kann, insbesondere im konkreten Fall, bei dem ein 65-jähriger Arzt ohne betriebliche Veranlassung Wertpapiere kauft, bei denen klar ist, dass sie - um die Behaltefrist zu erfüllen - über die betriebliche Tätigkeit hinaus gehalten werden.

Es kann vom Gesetzeszweck her keinen Unterschied machen, ob der Steuerpflichtige die Behaltefrist für Wertpapiere in einem gesetzlich angeordneten fiktiv nachträglichen Betriebsvermögen hält, oder ob er die Wertpapiere dem Käufer des Unternehmens mitverkauft und dadurch die Behaltefrist erfüllt wird.“

4

Einer Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid gab das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung keine Folge, woraufhin die Revisionswerberin die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragte.

5

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das BFG die Beschwerde als unbegründet ab. Es stellte fest, Dr. T sei in den Jahren 2017 bis 2021 Kommanditist der Revisionswerberin gewesen und habe für Wertpapiere, die er in seinem Sonderbetriebsvermögen gehalten habe, investitionsbedingte Gewinnfreibeträge in Höhe von insgesamt 77.960,09 € gebildet. Im Jahr 2021 habe Dr. T seinen Kommanditanteil an der Revisionswerberin, den er im „Privatvermögen“ gehalten habe, zur Gänze an die X GmbH veräußert (§ 24 Abs. 1 Z 2 dritter Teilsatz EStG 1988). Die in seinem Sonderbetriebsvermögen gehaltenen Wertpapiere, für die er in den Jahren 2017 bis 2020 investitionsbedingte Gewinnfreibeträge geltend gemacht habe, habe er nicht mit dem Mitunternehmeranteil übertragen, sondern zurückbehalten. Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das BFG die Beschwerde als unbegründet ab. Es stellte fest, Dr. T sei in den Jahren 2017 bis 2021 Kommanditist der Revisionswerberin gewesen und habe für Wertpapiere, die er in seinem Sonderbetriebsvermögen gehalten habe, investitionsbedingte Gewinnfreibeträge in Höhe von insgesamt 77.960,09 € gebildet. Im Jahr 2021 habe Dr. T seinen Kommanditanteil an der Revisionswerberin, den er im „Privatvermögen“ gehalten habe, zur Gänze an die X GmbH veräußert (Paragraph 24, Absatz eins, Ziffer 2, dritter Teilsatz EStG 1988). Die in seinem Sonderbetriebsvermögen gehaltenen Wertpapiere, für die er in den Jahren 2017 bis 2020 investitionsbedingte Gewinnfreibeträge geltend gemacht habe, habe er nicht mit dem Mitunternehmeranteil übertragen, sondern zurückbehalten.

6

Werde der gesamte Mitunternehmeranteil entgeltlich übertragen und das Sonderbetriebsvermögen zurückbehalten, liege hinsichtlich des Sonderbetriebsvermögens eine Entnahme ins Privatvermögen vor.

7

Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 10 Abs. 5 EStG 1988 führe das Ausscheiden von Wertpapieren aus dem Betriebsvermögen, für die ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag geltend gemacht worden sei, vor Ablauf der

Behaltefrist zu einer den Veräußerungsgewinn erhöhenden Nachversteuerung. Nach dem eindeutigen Wortlaut des Paragraph 10, Absatz 5, EStG 1988 führe das Ausscheiden von Wertpapieren aus dem Betriebsvermögen, für die ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag geltend gemacht worden sei, vor Ablauf der Behaltefrist zu einer den Veräußerungsgewinn erhöhenden Nachversteuerung.

8

Der im Schrifttum vertretenen Auffassung, im Sonderbetriebsvermögen gehaltene Wertpapiere, für die ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag geltend gemacht worden sei, stellten bis zum Ablauf der Behaltefrist notwendiges Betriebsvermögen dar, wenn sie im Falle einer entgeltlichen Betriebsveräußerung zurückbehalten würden, fehle es an einer gesetzlichen Deckung.

9

Dass der Gesetzgeber mit dem Gewinnfreibetrag ein Gegenstück zur Sechstelbegünstigung unselbständig Erwerbstätiger geschaffen habe, stehe einer Nachversteuerung ebenfalls nicht entgegen, weil dies nur für den Grundfreibetrag gelte. Eine reine Steuerentlastungsmaßnahme stelle nur der Grundfreibetrag dar, wohingegen der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag die Stärkung der Kapitalausstattung eines Betriebes zum Ziel habe. Ein Betrieb sei beim bisherigen Betriebsinhaber infolge Veräußerung bzw. Aufgabe nicht mehr vorhanden.

10

Eine Revision erklärte das BFG für zulässig, weil zur Frage der Nachversteuerung von mit Wertpapieren gedeckten Gewinnfreibeträgen bei einer Veräußerung des gesamten Mitunternehmeranteils und der Zurückbehaltung der Wertpapiere, die sich im Sonderbetriebsvermögen befunden haben, für die der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag beansprucht worden sei, Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehle.

11

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende ordentliche Revision, zu der das Finanzamt eine Revisionsbeantwortung erstattet hat.

12

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

13

Die Revision ist zulässig, aber nicht begründet.

14

§ 10 EStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015, lautet auszugsweise: Paragraph 10, EStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2015 aus 2016, (StRefG 2015 aus 2016), Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 118 aus 2015, lautet auszugsweise:

„§ 10. (1) Bei natürlichen Personen kann bei der Gewinnermittlung eines Betriebes ein Gewinnfreibetrag nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen gewinnmindernd geltend gemacht werden:

1.

Bemessungsgrundlage für den Gewinnfreibetrag ist der Gewinn, ausgenommen

-

Veräußerungsgewinne (§ 24), Veräußerungsgewinne (Paragraph 24),

-

Einkünfte im Sinne des § 27 Abs. 2 Z 1 und 2, auf die ein besonderer Steuersatz gemäß § 27a Abs. 1 angewendet wird. Einkünfte im Sinne des Paragraph 27, Absatz 2, Ziffer eins, und 2, auf die ein besonderer Steuersatz gemäß Paragraph 27 a, Absatz eins, angewendet wird.

2.

Der Gewinnfreibetrag beträgt:

-

Für die ersten 175 000 Euro der Bemessungsgrundlage 13%,

-

für die nächsten 175 000 Euro der Bemessungsgrundlage 7%,

-

für die nächsten 230 000 Euro der Bemessungsgrundlage 4,5%,
insgesamt somit höchstens 45 350 Euro im Veranlagungsjahr.

3.

Bis zu einer Bemessungsgrundlage von 30 000 Euro, höchstens daher mit 3 900 Euro, steht der Gewinnfreibetrag dem Steuerpflichtigen für jedes Veranlagungsjahr einmal ohne Investitionserfordernis zu (Grundfreibetrag).

4.

Übersteigt die Bemessungsgrundlage 30 000 Euro, steht ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag insoweit zu, als er durch Anschaffungs- oder Herstellungskosten begünstigter Wirtschaftsgüter gemäß Abs. 3 gedeckt ist. Übersteigt die Bemessungsgrundlage 30 000 Euro, steht ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag insoweit zu, als er durch Anschaffungs- oder Herstellungskosten begünstigter Wirtschaftsgüter gemäß Absatz 3, gedeckt ist.

[...]

(2) Bei Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, können nur die Gesellschafter den Gewinnfreibetrag im Sinne des Abs. 1 in Anspruch nehmen. Sowohl der Grundfreibetrag als auch der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag, höchstens jedoch 45 350 Euro (Abs. 1), sind bei den Mitunternehmern mit einem der Gewinnbeteiligung entsprechenden Teilbetrag anzusetzen. [...](2) Bei Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, können nur die Gesellschafter den Gewinnfreibetrag im Sinne des Absatz eins, in Anspruch nehmen. Sowohl der Grundfreibetrag als auch der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag, höchstens jedoch 45 350 Euro (Absatz eins,), sind bei den Mitunternehmern mit einem der Gewinnbeteiligung entsprechenden Teilbetrag anzusetzen. [...]

[...]

(5) Scheiden Wirtschaftsgüter, für die der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag geltend gemacht worden ist, vor Ablauf der Frist von vier Jahren aus dem Betriebsvermögen aus oder werden sie ins Ausland - ausgenommen im Falle der entgeltlichen Überlassung in einen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einen Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes - verbracht, gilt Folgendes:

1.

Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag ist insoweit gewinnerhöhend anzusetzen. Der gewinnerhöhende Ansatz hat im Jahr des Ausscheidens oder des Verbringens zu erfolgen.

[...]

Im Falle des Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes infolge höherer Gewalt oder behördlichen Eingriffs unterbleibt der gewinnerhöhende Ansatz.

(6) Im Falle der Übertragung eines Betriebes ist der gewinnerhöhende Ansatz (Abs. 5) beim Rechtsnachfolger dann vorzunehmen, wenn die Wirtschaftsgüter, für die der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag geltend gemacht worden ist, vor Ablauf der Frist ausscheiden oder in das Ausland (Abs. 5) verbracht werden.(6) Im Falle der Übertragung eines Betriebes ist der gewinnerhöhende Ansatz (Absatz 5,) beim Rechtsnachfolger dann vorzunehmen, wenn die Wirtschaftsgüter, für die der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag geltend gemacht worden ist, vor Ablauf der Frist ausscheiden oder in das Ausland (Absatz 5,) verbracht werden.

[...]“

15

Die Revision stellt außer Streit, dass Dr. T seinen Mitunternehmeranteil im Jahr 2021 veräußerte und die im Sonderbetriebsvermögen gehaltenen Wertpapiere, die er zur Deckung des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages im Rahmen der Gewinnermittlung der revisionswerbenden GmbH & Co KG angeschafft hatte, zurückbehielt. Dass die Behaltefrist für die in den Jahren 2017 bis 2020 angeschafften Wertpapiere im Jahr 2021 noch nicht abgelaufen war, wird ebenfalls außer Streit gestellt.

16

Wird ein gesamter Mitunternehmeranteil übertragen, aber das Sonderbetriebsvermögen zurückbehalten, so liegt hinsichtlich des Sonderbetriebsvermögens eine Entnahme iSd § 4 Abs. 1 EStG 1988 in das Privatvermögen vor (vgl. Kauba in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG21, § 23 Tz 265/2; siehe auch VwGH 26.1.2023, Ro 2022/15/0006). Wird ein gesamter Mitunternehmeranteil übertragen, aber das Sonderbetriebsvermögen zurückbehalten, so liegt hinsichtlich des Sonderbetriebsvermögens eine Entnahme iSd Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988 in das Privatvermögen vor vergleiche , Kauba in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG21, Paragraph 23, Tz 265/2; siehe auch VwGH 26.1.2023, Ro 2022/15/0006).

17

In der Revision wird zunächst die Frage aufgeworfen, ob die durch die Veräußerung der Kommanditbeteiligung bewirkte „Einstellung“ der Erwerbstätigkeit des Dr. T als „höhere Gewalt“ zu werten sei, bei der gemäß § 10 Abs. 5 letzter Satz EStG 1988 der gewinnerhöhende Ansatz unterbleibe. Hierbei sei die gesetzliche Wertung des § 37 Abs. 5 EStG 1988 zu berücksichtigen. Die in dieser Bestimmung genannten Fälle führten zu einer Ermäßigung der Steuer, weil der Gesetzgeber diese außerordentlichen Ereignisse - so die Revision - als höhere Gewalt ansehe. In § 37 Abs. 5 EStG 1988 würden der Tod (Z 1), die Erwerbsunfähigkeit (Z 2) sowie das Erreichen der Alterspension und Einstellung der Erwerbstätigkeit (Z 3) genannt. In der Revision wird zunächst die Frage aufgeworfen, ob die durch die Veräußerung der Kommanditbeteiligung bewirkte „Einstellung“ der Erwerbstätigkeit des Dr. T als „höhere Gewalt“ zu werten sei, bei der gemäß Paragraph 10, Absatz 5, letzter Satz EStG 1988 der gewinnerhöhende Ansatz unterbleibe. Hierbei sei die gesetzliche Wertung des Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 zu berücksichtigen. Die in dieser Bestimmung genannten Fälle führten zu einer Ermäßigung der Steuer, weil der Gesetzgeber diese außerordentlichen Ereignisse - so die Revision - als höhere Gewalt ansehe. In Paragraph 37, Absatz 5, EStG 1988 würden der Tod (Ziffer eins,), die Erwerbsunfähigkeit (Ziffer 2,) sowie das Erreichen der Alterspension und Einstellung der Erwerbstätigkeit (Ziffer 3,) genannt.

18

Dem in der Revision vertretenen Standpunkt, die Entnahme von Wertpapieren im Zuge der Veräußerung eines Betriebes bzw. Mitunternehmeranteils sei als „höhere Gewalt“ zu werten, sodass gemäß § 10 Abs. 5 letzter Satz EStG 1988 der gewinnerhöhende Ansatz des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages zu unterbleiben habe, kann nicht gefolgt werden. Dem in der Revision vertretenen Standpunkt, die Entnahme von Wertpapieren im Zuge der Veräußerung eines Betriebes bzw. Mitunternehmeranteils sei als „höhere Gewalt“ zu werten, sodass gemäß Paragraph 10, Absatz 5, letzter Satz EStG 1988 der gewinnerhöhende Ansatz des investitionsbedingten Gewinnfreibetrages zu unterbleiben habe, kann nicht gefolgt werden.

19

Das Vorliegen „höherer Gewalt“ ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann anzunehmen, wenn ein außergewöhnliches Ereignis von außen einwirkt, das nicht in einer gewissen Regelmäßigkeit vorkommt bzw. zu erwarten ist, und selbst durch äußerste zumutbare Sorgfalt weder abgewendet noch in seinen Folgen unschädlich gemacht werden kann (vgl. VwGH 20.5.2009, 2007/07/0132, mit Hinweis auf OGH 19.12.2000, 1 Ob 93/00h). Das Vorliegen „höherer Gewalt“ ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann anzunehmen, wenn ein außergewöhnliches Ereignis von außen einwirkt, das nicht in einer gewissen Regelmäßigkeit vorkommt bzw. zu erwarten ist, und selbst durch äußerste zumutbare Sorgfalt weder abgewendet noch in seinen Folgen unschädlich gemacht werden kann vergleiche , VwGH 20.5.2009, 2007/07/0132, mit Hinweis auf OGH 19.12.2000, 1 Ob 93/00h).

20

Das Ausscheiden der Wertpapiere aus dem Betriebsvermögen aufgrund ihrer Zurückbehaltung bei der Veräußerung des Betriebes oder des Mitunternehmeranteils kann nicht als „höhere Gewalt“ gewertet werden. Es liegt weder ein von außen einwirkendes, noch ein unabwendbares Ereignis vor.

21

Die Revision trägt weiters vor, der Verwaltungsgerichtshof habe Betriebsvermögen auch nach einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe anerkannt (VwGH 22.10.1996, 95/14/0018; 24.2.2004, 99/14/0250), woraus im Schrifttum gefolgert werde, dass Wertpapiere zur Deckung eines investitionsbedingten Gewinnfreibetrags auch nach einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe vom Veräußerer gehalten werden dürften, um die Behaltefrist von vier Jahren nach § 10 Abs. 5 EStG 1988 zu erfüllen (Hinweis auf Beiser, Der Gewinnfreibetrag im Falle einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe, SWK 9/2017, 498; und Beiser, Betriebsvermögen ohne Betrieb, RdW 2020, 471). Prodinger (Betriebsaufgabe und Gewinnfreibetrag, SWK 2020, 1162f) weise zudem darauf hin, dass jede andere Auslegung zur Folge hätte, dass vier Jahre vor der Pensionierung der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag nicht mehr genutzt werden könnte, was eine unsachliche Schlechterstellung der Personen vor Pensionsantritt darstelle. Die Revision trägt weiters vor, der Verwaltungsgerichtshof habe Betriebsvermögen auch nach einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe anerkannt (VwGH 22.10.1996, 95/14/0018; 24.2.2004, 99/14/0250), woraus im Schrifttum gefolgert werde, dass Wertpapiere zur Deckung eines investitionsbedingten Gewinnfreibetrags auch nach einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe vom Veräußerer gehalten werden dürften, um die Behaltefrist von vier Jahren nach Paragraph 10, Absatz 5, EStG 1988 zu erfüllen (Hinweis auf Beiser, Der Gewinnfreibetrag im Falle einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe, SWK 9 aus 2017,, 498; und Beiser, Betriebsvermögen ohne Betrieb, RdW 2020,

471). Prodingen (Betriebsaufgabe und Gewinnfreibetrag, SWK 2020, 1162f) weise zudem darauf hin, dass jede andere Auslegung zur Folge hätte, dass vier Jahre vor der Pensionierung der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag nicht mehr genutzt werden könnte, was eine unsachliche Schlechterstellung der Personen vor Pensionsantritt darstelle.

22

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen:

Die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Oktober 1996, 95/14/0018, und vom 24. Februar 2004, 99/14/0250, betrafen das Schicksal von auf die Zeit nach der Betriebsaufgabe entfallenden Zinsen, die aus einer Verbindlichkeit resultierten, die noch während des Bestehens des Betriebes für diesen aufgenommen worden war. In den angeführten Erkenntnissen führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass solche Zinsen, wenn die Verbindlichkeit nicht zur Finanzierung von ins Privatvermögen überführten Vermögensgegenständen gedient hat und auch nicht mit Aktiva des Betriebes abgedeckt werden konnte, nach Betriebsaufgabe unter bestimmten weiteren Voraussetzungen zu nachträglichen (negativen) Einkünften iSd § 32 Z 2 EStG 1988 führen können (vgl. Ebner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG22, § 32 Tz 88). Die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Oktober 1996, 95/14/0018, und vom 24. Februar 2004, 99/14/0250, betrafen das Schicksal von auf die Zeit nach der Betriebsaufgabe entfallenden Zinsen, die aus einer Verbindlichkeit resultierten, die noch während des Bestehens des Betriebes für diesen aufgenommen worden war. In den angeführten Erkenntnissen führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass solche Zinsen, wenn die Verbindlichkeit nicht zur Finanzierung von ins Privatvermögen überführten Vermögensgegenständen gedient hat und auch nicht mit Aktiva des Betriebes abgedeckt werden konnte, nach Betriebsaufgabe unter bestimmten weiteren Voraussetzungen zu nachträglichen (negativen) Einkünften iSd Paragraph 32, Ziffer 2, EStG 1988 führen können vergleiche , Ebner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG22, Paragraph 32, Tz 88).

23

Aus den Erkenntnissen vom 22. Oktober 1996 und vom 24. Februar 2004 ist für den gegenständlichen Fall nichts zu gewinnen. Wertpapiere des (Sonder)Betriebsvermögens, die beim Verkauf des Betriebes oder des gesamten Mitunternehmeranteils vom Veräußerer zurückbehalten werden, scheiden zwingend aus dem Betriebsvermögen aus.

24

Somit sind im gegenständlichen Fall die Wertpapiere, die zur Deckung von investitionsbedingten Gewinnfreibeträgen herangezogen worden waren, vor Ablauf der Behaltefrist aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden, was gemäß § 10 Abs. 5 EStG 1988 zum gewinnerhöhenden Ansatz der betroffenen Gewinnfreibeträge führt. Somit sind im gegenständlichen Fall die Wertpapiere, die zur Deckung von investitionsbedingten Gewinnfreibeträgen herangezogen worden waren, vor Ablauf der Behaltefrist aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden, was gemäß Paragraph 10, Absatz 5, EStG 1988 zum gewinnerhöhenden Ansatz der betroffenen Gewinnfreibeträge führt.

25

Der Zweck des wertpapiergedeckten Gewinnfreibetrags besteht, wie sich aus § 10 Abs. 5 Z 2 und 3 EStG 1988 ergibt, in einer Stärkung des Betriebskapitals (vgl. auch Heinrich in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG24, § 10 Tz 67). Folgerichtig sieht § 10 Abs. 6 EStG 1988 vor, dass im Falle der Übertragung eines Betriebes der gewinnerhöhende Ansatz beim Rechtsnachfolger dann vorzunehmen ist, wenn die Wirtschaftsgüter, für die der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag geltend gemacht worden ist, vor Ablauf der Frist ausscheiden oder in das Ausland verbracht werden. Im Falle einer Entnahme der Wertpapiere aus dem Betriebsvermögen liegt eine Stärkung des Betriebskapitals nicht mehr vor. Der Zweck des wertpapiergedeckten Gewinnfreibetrags besteht, wie sich aus Paragraph 10, Absatz 5, Ziffer 2, und 3 EStG 1988 ergibt, in einer Stärkung des Betriebskapitals vergleiche , auch Heinrich in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG24, Paragraph 10, Tz 67). Folgerichtig sieht Paragraph 10, Absatz 6, EStG 1988 vor, dass im Falle der Übertragung eines Betriebes der gewinnerhöhende Ansatz beim Rechtsnachfolger dann vorzunehmen ist, wenn die Wirtschaftsgüter, für die der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag geltend gemacht worden ist, vor Ablauf der Frist ausscheiden oder in das Ausland verbracht werden. Im Falle einer Entnahme der Wertpapiere aus dem Betriebsvermögen liegt eine Stärkung des Betriebskapitals nicht mehr vor.

26

Das Vorbringen, die unterschiedliche Behandlung von Wertpapieren, die im Falle der Übertragung eines Betriebs mitübertragen werden, und solchen, die im Falle einer Übertragung des Betriebes ins Privatvermögen übernommen werden, hätte zur Folge, dass die steuerliche Gestaltungsmöglichkeit des § 10 EStG 1988 vier Jahre vor der Pensionierung nicht mehr genutzt werden könne, ist - abgesehen davon, dass es der klaren Rechtsfolge des gewinnerhöhenden Ansatzes nach § 10 Abs. 5 EStG 1988 ohnedies nicht entgegen gehalten werden könnte -

unzutreffend. Dieser Einwand lässt nämlich den mit der Geltendmachung eines investitionsbedingten Gewinnfreibetrages verbundenen Steuerstundungseffekt und die Vorteile, die sich für einen Steuerpflichtigen im Falle einer begünstigten Betriebsaufgabe ergeben, außer Betracht. Das Vorbringen, die unterschiedliche Behandlung von Wertpapieren, die im Falle der Übertragung eines Betriebs mitübertragen werden, und solchen, die im Falle einer Übertragung des Betriebes ins Privatvermögen übernommen werden, hätte zur Folge, dass die steuerliche Gestaltungsmöglichkeit des Paragraph 10, EStG 1988 vier Jahre vor der Pensionierung nicht mehr genutzt werden könne, ist - abgesehen davon, dass es der klaren Rechtsfolge des gewinnerhöhenden Ansatzes nach Paragraph 10, Absatz 5, EStG 1988 ohnedies nicht entgegen gehalten werden könnte - unzutreffend. Dieser Einwand lässt nämlich den mit der Geltendmachung eines investitionsbedingten Gewinnfreibetrages verbundenen Steuerstundungseffekt und die Vorteile, die sich für einen Steuerpflichtigen im Falle einer begünstigten Betriebsaufgabe ergeben, außer Betracht.

27

Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

28

Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 24. April 2025

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RO2023150026.J00

Im RIS seit

03.06.2025

Zuletzt aktualisiert am

03.06.2025

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at