

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gabriele Krafft in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\* \*\*\*Bf1a\*\*\*, \*\*\*Anschrift\*\*\*, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 – nunmehr Finanzamt Österreich - vom 10. Dezember 2012 betreffend Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2007, 2008 und 2009 Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Das Einkommen des Gruppenmitglieds wird für 2007 mit -€ 14.098.715,81 € (Verlust), für 2008 mit -€ 13.878.498,67 € (Verlust) und für 2009 mit 0,00 € festgestellt.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Die \*\*\*1\*\*\* (\*\*\*1\*\*\*) als Rechtsnachfolgerin (RNF) der \*\*\*2\*\*\* diese als RNF der \*\*\*3\*\*\* war in den Jahren 2007 bis 2009 Gruppenmitglied (GM) unter der \*\*\*2\*\*\* nunmehr \*\*\*1\*\*\* (\*\*\*1\*\*\*) als Gruppenträgerin (GT). Die Gruppe wurde für die Jahre 2007 bis 2009 durch die belangte Behörde (FA) im Wege der Großbetriebsprüfung (GBP) einer Außenprüfung (Bp) unterzogen. Mit den bekämpften Bescheiden vom 10.12.2012 wurde die Verfahren Feststellungsbescheide Gruppenmitglied für 2007 bis 2009 wiederaufgenommen und die Einkünfte des Gruppenmitglieds wie folgt festgestellt:

2007 - 7.522.096,07 €

2008 - 7.336.465,27 €

2009 1.463.060,14 €

Begründend führt die GBP namens der belangten Behörde im Bericht aus:

*Tz 1 Firmenwertabschreibung:*

*Das geprüfte Unternehmen macht eine Firmenwertabschreibung gern. § 9 Abs. 7 KStG aufgrund des Kaufvorganges der \*\*\*4\*\*\* (\*\*\*5\*\*\*) im Jahr 2005 geltend. Ab 2006 erfolgt die Firmenwertabschreibung von der zulässigen Höchstgrenze (50% des Kaufpreises inkl. Anschaffungsnebenkosten), also in Höhe von EURO 121.471.293,-, welche steuerlich auf 15 Jahre verteilt angesetzt wird. Da die Voraussetzungen für die Firmenwertabschreibung, insbesondere der Erwerb von einem fremden Dritten, nicht erfüllt sind, wird diese von der AP nicht anerkannt. Dazu wird auf die ausführliche Darstellung in der Beilage verwiesen.*

*Tz. 2 Konzerninterne Kredite*

*Die \*\*\*Firma\*\*\* Services GmbH zahlt an das verbundene (Großmutter-)Unternehmen \*\*\*6\*\*\* für einen konzerninternen Kredit ("Intercompany Loan") Zinsen in Höhe von nicht variablen 9% p.a.. Wie in der Sachverhaltsdarstellung in der Beilage erhoben liegt aufgrund des hohen Unterschiedes des Intercompany Loan Zinssatzes zu fremdüblichen Zinsen ein eindeutiger Verstoß gegen den Fremdvergleichsgrundsatz i.S.d. OECD Verrechnungspreisrichtlinien bzw. der laufenden Rechtsprechung des VwGH vor. Bei den über die fremdüblichen Zinsen hinausgehenden Zahlungen handelt es sich um eine verdeckte Ausschüttung. Auf die ausführliche Darstellung in der Beilage wird verwiesen. ....die entsprechende KEst wird dem Mutterunternehmen \*\*\*2\*\*\* vorgeschrieben.*

*Tz. 3 Geldbeschaffungskosten*

*Die Feststellungen der Vor-AP (2004-2006) sind fortzuführen. Da die von der Vor-AP als nicht abzugsfähig anerkannten Geldbeschaffungskosten nicht aus der Bemessungsgrundlage KÖSt im vorliegenden Prüfungszeitraum ausgeschieden wurden, führt die AP folgende Korrekturen durch.*

Insgesamt wurden folgende Veränderungen vorgenommen

**[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust**

| <u>Zeitraum</u>              | <u>2007</u><br>Euro | <u>2008</u><br>Euro | <u>2009</u><br>Euro |
|------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Vor Bp                       | -16.967.725,32      | -16.551.180,25      | -453.691,79         |
| Tz. 1 Firmenwertabschreibung | 8.098.079,51        | 8.098.079,51        | 8.098.079,51        |
| Tz. 2 Konzerninterne Kredite | 1.199.933,58        | 969.019,31          | 2.992.079,84        |
| Tz. 3 Geldbeschaffungskosten | 147.616,16          | 147.616,16          | 147.616,16          |
| Nach Bp.                     | -7.522.096,07       | -7.336.465,27       | 10.784.083,72       |

Zur Wiederaufnahme wird im Bericht wörtlich ausgeführt:

*Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gern. § 303 Abs.4 BAO erforderlich machen:*

*Abgabenart Körperschaftsteuer Zeitraum 2007 - 2009; Feststellung Tz. 1,2,3*

*Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.*

*Tz 4 Wiederaufnahme des Verfahrens*

*Für eine detaillierte Begründung hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens wird auf die Sachverhaltsdarstellung zu dieser Tz in der Beilage verwiesen.*

In der nach Fristverlängerung rechtzeitig eingebrachten Beschwerde vom 16. Juli 2013 wendete sich die Bf. gegen diese Bescheide und führte aus, dass 2005 einzelne Gesellschaften der \*\*\*7\*\*\*-Gruppe mehrere Gesellschaften der \*\*\*8\*\*\*-Gruppe („\*\*\*8\*\*\*-Gruppe“) von der \*\*\*13\*\*\*/\*12\*\*\*-Gruppe erworben hätten. Im Hinblick auf eine dezentrale Finanzierungsstruktur seien in allen Staaten Erwerbs-Holdings gegründet, die die Anteile an den jeweiligen operativen Gesellschaften erwarben. Unter anderem habe die \*\*\*Firma\*\*\* Services GmbH (im Folgenden „\*\*\*Firma\*\*\* Services“, damals noch \*\*\*8\*\*\* Beteiligungs [AHII] GmbH in Gründung) alle Anteile an der \*\*\*5\*\*\* (\*\*\*5\*\*\*; damals \*\*\*4\*\*\* Holding GmbH) erworben.

Nach dem Erwerb der \*\*\*5\*\*\* durch die \*\*\*Firma\*\*\* Services sei eine steuerliche Unternehmensgruppe errichtet worden und die \*\*\*Firma\*\*\* Services habe ab dem Jahr 2006 eine steuerliche Firmenwertabschreibung geltend gemacht. Die Voraussetzung für die Geltendmachung der Firmenwertabschreibung seien im Zuge der letzten Außenprüfung (nachfolgend Vor-AP) im Detail geprüft und zur Gänze anerkannt worden. Im Zuge der gegenständlichen Außenprüfung (nachfolgend AP) hätten die Prüfer jedoch die Ansicht

vertreten, dass die Voraussetzungen für eine Firmenwertabschreibung (insbesondere Kauf von einem fremden Dritten) nicht gegeben seien und daher die Firmenwertabschreibung ab dem Jahr 2007 nicht anerkannt.

Aus dem am 17.5.2005 abgeschlossenen Sale Purchase Agreement („SPA“) sei die Reihenfolge der Übertragung ersichtlich.

Das wirtschaftliche Eigentum bezüglich der Anteile sei erst beim so genannten „Closing“ auf den Käufer übergegangen, da die Wirksamkeit des SPA von wesentlichen Bedingungen abhing und der Käufer die positiven Befugnisse des Eigentumsrechts erst beim Closing erwerben konnte.

Die \*\*\*Firma\*\*\* Services habe das rechtliche und das wirtschaftliche Eigentum an den Anteilen an der \*\*\*5\*\*\* am 1.7.2005 um 12 Uhr 40 unmittelbar von der \*\*\*8\*\*\* (DH3) BV erworben. Weder die \*\*\*8\*\*\* (LH1) Sarl, noch die \*\*\*8\*\*\* (DH1) BV, noch die \*\*\*8\*\*\* (DH3) BV seien zu diesem Zeitpunkt von der \*\*\*14\*\*\* oder einer anderen Gesellschaft der \*\*\*7\*\*\*-Gruppe beherrscht worden. Es handle sich daher nicht um einen Erwerb von einem konzernzugehörigen Unternehmen oder einen Erwerb von einem beherrschenden Gesellschafter. Die Voraussetzungen für die Geltendmachung einer steuerlichen Firmenwertabschreibung gemäß § 9 Abs 7 KStG (nach Errichtung einer steuerlichen Gruppe) seien sohin erfüllt.

Der Ablauf sei aus dem SPA und aus dem Auszug des „Summary of Implementation Steps“ (der Vor-BP bereits übergeben) klar ersichtlich und die Zeitangaben im Jahr 2005 von einem Transaktionsanwalt von Clifford Chance bestätigt und abgezeichnet worden.

Wörtlich führt die Bf. zur **Firmenwertabschreibung** in der Beschwerde zusammenfassend aus:

*Im Jahr 2005 erwarben einzelne Gesellschaften der \*\*\*7\*\*\*-Gruppe mehrere Gesellschaften der \*\*\*8\*\*\*-Gruppe (es handelte sich nicht um den Erwerb eines Gesamtkonzerns). Aus finanzierungstechnischen Gründen wurden in allen Staaten Erwerbs-Holdings errichtet, die die Anteile an den operativen Gesellschaften erwarben. Die gewählte Erwerbsstruktur war daher wirtschaftlich begründet.*

- *Die \*\*\*Firma\*\*\* Services erwarb das rechtliche und das wirtschaftliche Eigentum an den Anteilen an der \*\*\*5\*\*\* am 1.7.2005 um 12 Uhr 40 unmittelbar von der \*\*\*8\*\*\* (DH3) BV. Weder die \*\*\*8\*\*\* (LH1) Sari, noch die \*\*\*8\*\*\* (DH1) BV, noch die \*\*\*8\*\*\* (DH3) BV wurden zu diesem Zeitpunkt von der \*\*\*14\*\*\* oder einer anderen Gesellschaft der \*\*\*7\*\*\* Gruppe beherrscht. Es handelt sich daher nicht um einen Erwerb von einem konzernzugehörigen Unternehmen oder einen Erwerb von einem beherrschenden Gesellschafter. Die Voraussetzungen für die Geltendmachung einer steuerlichen Firmenwertabschreibung gemäß § 9 Abs 7 KStG (nach Errichtung einer steuerlichen Gruppe) sind somit erfüllt.*
- *Der Erwerb des zivilrechtlichen und wirtschaftlichen Eigentums erfolgte erst mit der tatsächlichen Übertragung (Completion oder Closing), da zum Zeitpunkt des zivilrechtlichen Erwerbs noch nicht alle Bedingungen (va Genehmigung des Vertrags durch die Wettbewerbsbehörden und die Durchführung der Pre-Completion und Completion Steps) erfüllt waren und der Erwerb der Anteile daher noch nicht*

rechtswirksam werden konnte. Das wirtschaftliche Eigentum konnte erst mit Eintritt der für das Zustandekommen des Vertrags wesentlichen Bedingungen (die keineswegs gesichert waren und keine reine „Formsache“ iS der VwGH Rechtsprechung darstellten) auf den Käufer übergehen.

- Selbst wenn das wirtschaftliche Eigentum bereits beim sogenannten „Signing“ des SPA am 13.5.2005 auf die Erwerber übergegangen wäre (was nicht unserer Rechtsansicht entspricht), hätte die \*\*\*Firma\*\*\* Services die Anteile an der \*\*\*5\*\*\* am 13.5.2005 unmittelbar von der \*\*\*8\*\*\* (DH3) BV erworben. Die \*\*\*Firma\*\*\* Services hat das SPA, das den unmittelbaren Erwerb der Anteile an der \*\*\*5\*\*\* durch die \*\*\*Firma\*\*\* Services vorsieht, mitunterzeichnet. Als (echte) Vorgesellschaft war die \*\*\*Firma\*\*\* Services zum Zeitpunkt der Kaufvereinbarung vom 13.5.2005 sowohl zivil- als auch steuerrechtlich in der Lage (wirtschaftliches) Eigentum an den Anteilen zu erwerben.
- Die Voraussetzung für die Geltendmachung der Firmenwertabschreibung wurde im Zuge der Vor-AP im Detail geprüft und ausdrücklich in voller Höhe anerkannt. Den Abgabenbehörden waren alle für die Beurteilung des Sachverhalts maßgeblichen Umstände aufgrund der ihr übermittelten Unterlagen bekannt und der zugrunde liegende Sachverhalt hat sich in keiner Weise geändert. Unsere Mandantin hat nicht nur auf diese Beurteilung durch die Behörde vertraut, sondern auch auf die in den von der österreichischen Finanzverwaltung in Rz 476 der Körperschaftsteuerrichtlinien 2001 vertretene Rechtsauffassung, wonach erst mit Bedingungseintritt die Anschaffung vorliegt, wenn die Anschaffung unter einer aufschiebenden Bedingung (zB kartellrechtliche Genehmigung) erfolgt. Die Behörde weicht in ihrer Beurteilung ein und desselben Vorgangs von ihrer bisherigen Beurteilung ab. Zudem lässt sie eine im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung veröffentlichte Rechtsansicht völlig außer Acht. Damit wird der Grundsatz von Treu und Glauben verletzt.

Zu den Zinsaufwendungen wendet die Bf. ein, dass die Finanzierung des Erwerbs der \*\*\*8\*\*\*-Gesellschaftten einem umfassenden Konzept gefolgt sei, welches das Ziel gehabt habe, die Finanzierungsaufwendung möglichst niedrig zu halten. Für Österreich habe das Konzept neben der Finanzierung des Erwerbs der \*\*\*5\*\*\* durch die \*\*\*Firma\*\*\* Services auch die Stärkung der Eigenkapitalbasis der \*\*\*5\*\*\* durch die Gewährung von Gesellschafterzuschüssen vorgesehen.

[...]

*Finanzierung des Erwerbs der \*\*\*5\*\*\*:*

- Gewährung eines (indirekten) Gesellschafterzuschusses durch die \*\*\*14\*\*\* (DH7) BV an die \*\*\*Firma\*\*\* Services iHv EUR 56,7 Mio
- Aufnahme eines Senior Loans A iR des Senior Facilities Agreements vom 30.6.2005 iHv EUR 53,1 Mio (Euribor plus 2,2511% margin)
- Aufnahme eines Senior Loans D iR des Senior Facilities Agreements vom 30.6.2005 iHv EUR 36,9 Mio (Euribor plus 4,5011% margin)
- Aufnahme eines Intercompany Loans (ICL7) durch die \*\*\*Firma\*\*\* Services bei der \*\*\*14\*\*\* (DH7) BV iHv EUR 110 Mio (Zinssatz 9%)

*Stärkung der Eigenkapitalbasis der \*\*\*5\*\*\**

- Aufnahme eines Intercompany Loans (ICL6) durch die \*\*\*Firma\*\*\* Holding bei der \*\*\*14\*\*\*

(DH6) BV iHv EUR 66,8 Mio (Zinssatz 9%)

- Gewährung eines indirekten Gesellschafterzuschusses durch die **\*\*\*Firma\*\*\* Holding** an die **\*\*\*5\*\*\* iHv EUR 66,8 Mio**

- Gewährung eines indirekten Gesellschafterzuschusses durch die **\*\*\*14\*\*\* (DH7) BV** an die **\*\*\*5\*\*\* iHv EUR 62,8 Mio**

Zusammenfassend wird zu den **Zinsaufwendungen** wörtlich wie folgt ausgeführt:

*Die Bedingungen der Finanzierung des Erwerbs der **\*\*\*8\*\*\*-Gesellschaften** wurden auf Konzernebene intensiv verhandelt. Die Auswahl des Bankenkonsortiums erfolgte aufgrund eines internationalen Tendersverfahrens, in dem mehrere Alternativangebote eingeholt wurden. Die vom Konzern ausverhandelten günstigen Zinsbedingungen wurden angemessen an die **\*\*\*Firma\*\*\* Services** weitergegeben.*

- *Die österreichischen Gesellschaften haben in angemessenem Ausmaß an den Vorteilen der Finanzierung partizipiert. Der Durchschnittszinssatz der gesamten Finanzierung der **\*\*\*14\*\*\*-Gruppe** in der Zinsperiode, die per 29.6.2007 endet, betrug 8,5724%. Der Zinssatz der österreichischen **\*\*\*Firma\*\*\*-Gruppe** betrug im gleichen Zeitraum 8,0979%. Der durchschnittliche Zinssatz aller an die **\*\*\*14\*\*\* Holdings** gewährten Darlehen lag keineswegs unter, sondern durchwegs über den von der österreichischen **\*\*\*Firma\*\*\* Holding** bzw **\*\*\*Firma\*\*\* Services** bezahlten Zinsen.*
- *Die österreichischen Gesellschaften hätten auf Stand-alone Basis keine günstigere Finanzierung erhalten können. Auf dem externen Kapitalmarkt konnte im Jahr 2005 keine durchschnittliche Senior Bank Finanzierung bei einem Wert von ca 3,5 bis 4 mal EB1TDA erzielt werden. Darüber hinausgehende Finanzierungsmittel wurden von Banken nicht via einer Senior Finanzierung, sondern mit anderen, deutlich höher verzinsten Finanzierungsinstrumenten zur Verfügung gestellt. Dies wurde der AP anhand verschiedener Quellen und der **\*\*\*Bank\*\*\*-Stellungnahme** vom November 2011 nachgewiesen.*
- *Dementsprechend stand der **\*\*\*Firma\*\*\* Services** zur Finanzierung des Erwerbs der **\*\*\*8\*\*\* Gesellschaften** neben Eigenmitteln iHv EUR 56,7 Mio nur ein begrenztes Ausmaß von EUR 90 Mio (Zinssatz zwischen 2,6891 und 7,2571%) an niedrig verzinsten, durch die Verpfändung von Assets durch die operativen Gesellschaften besicherten Senior Loans zur Verfügung. Ein Betrag iHv EUR 110 Mio musste durch zu 9% verzinsten Intercompany Loans (ICL7) aufgebracht werden.*
- *ICL7 wurde nicht durch Senior Loans refinanziert, sondern durch ebenfalls zu 9% refinanzierte Intercompany Loans, die letztlich durch hoch verzinsten Mezzanin und PIK Loans, Gesellschafterdarlehen und das Eigenkapital refinanziert wurden.*
- *Die AP hat keinen Nachweis dafür erbracht, weshalb die von ihr angesetzten durchschnittlichen Zinssätze für die von der **\*\*\*Firma\*\*\* Services** aufgenommenen Darlehen (6,706967% für 2007, 7,153296% für 2008 und 3,282235% für 2009) fremdüblich sein sollen.*
- *Die Finanzierung war bereits Gegenstand ausführlicher Diskussionen bei der letzten AP und ist vollumfänglich anerkannt worden. Der damaligen Außenprüfung lagen sämtliche Unterlagen zur Beurteilung der Fremdüblichkeit der Finanzierung vor. Die*

*Abgabenbehörde hat den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, indem sie ein und denselben Vorgang abweichend beurteilt.*

Zu den Geldbeschaffungskosten wird in der Beschwerde ausgeführt, dass beim teilweise fremdfinanzierten Erwerb im Jahr 2005 der Beteiligung an der \*\*\*Firma\*\*\* Business Data durch die die \*\*\*Firma\*\*\* Services Geldbeschaffungskosten angefallen seien, die über die Laufzeit verteilt steuerlich geltend gemacht wurden. Die geltend gemachten Geldbeschaffungskosten betrugen 2007 bis 2009 jährlich EUR 147.616,16 €.

Zusammenfassend wird zu den **Geldbeschaffungskosten** wörtlich ausgeführt:

- *Im Prüfungszeitraum (2007-2009) sind die Geldbeschaffungskosten unabhängig von der Auslegung des Zinsbegriffs abzugsfähig. Seit dem Veranlagungszeitraum 2006 besteht eine steuerliche Unternehmensgruppe mit der \*\*\*Firma\*\*\* Holding als Gruppenträger und der \*\*\*Firma\*\*\* Services sowie der \*\*\*Firma\*\*\* Business Data als Gruppenmitglieder. 12 Abs 2 KStG, wonach Aufwendungen und Ausgaben nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen (steuerneutralen) Vermögensmehrungen und Einnahmen in unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, ist im Rahmen der Gruppenbesteuerung nicht anwendbar.*
- *Die Geldbeschaffungskosten wären aber auch aufgrund von § 11 Abs 1 Z 4 KStG abzugsfähig. § 11 Abs 1 Z 4 KStG folgt einer wirtschaftlichen Anknüpfung. Der Schuldzinsbegriff ist somit weit auszulegen. Der UFS ist dieser Auslegung in seiner Entscheidung vom 16.11.2011, RV/1351-L/10 gefolgt. Vom Zinsbegriff sind sämtliche einmaligen und laufenden Leistungen in Geld- oder Geldeswerten (Bar- oder Sachaufwendungen), die der Schuldner an den Gläubiger als Entgelt für die Überlassung eines bestimmten Kapitals zur Nutzung entrichtet. Darunter fallen auch Geldbeschaffungskosten.*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.11.2016 wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab und wiederholte die bereits im Zuge der Prüfung vorgebrachten Argumente.

Mit Schriftsatz vom 31.5.2017 begehrte die Bf. nach Fristverlängerungen fristgerecht die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und wiederholte in der Begründung nochmals ihr Beschwerdevorbringen.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde mit Bericht vom 16.10.2018 an das BFG vor.

Am 4.11.2021 fand am BFG ein Erörterungstermin zur Sach- und Rechtslage statt im Rahmen dessen festgestellt werden konnte, dass der entscheidungsrelevante Sachverhalt noch nicht endgültig festgestellt werden konnte.

Mit Schreiben vom 3.12.2021 teilte die Teamleiterin der ehemaligen Großbetriebsprüfung, nunmehr FA für Großbetriebe, dem Gericht nach Durchführung ergänzender Ermittlungshandlungen den nunmehr unstrittigen Sachverhalt mit.

Mit Schriftsatz vom 16.12.2021 schränkte die Bf. ihr Beschwerdebegehren auf die die Beschwerdepunkte Firmenwertabschreibung und Geldbeschaffungskosten ein und zog den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurück.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

#### **1.1 Firmenwertabschreibung**

Im Folgenden wird der Hintergrund bzw. chronologische Ablauf der Beteiligungs-Transaktionen dargestellt, auf welchen die von der Bf. für den Streitzeitraum geltend gemachte Firmenwertabschreibung basiert. Da sich seit dem Jahr 2005 Namensänderungen für fast alle beteiligten Unternehmen ergeben haben, wird vorab eine Liste dieser Unternehmen mit den jeweiligen Namen und Namensänderungen und jeweiliger Rolle sowie eine Zeitleiste der relevanten Geschehnisse dargestellt.

[...]

Abb. 1: Konzernstruktur vor dem Verkauf:

[...]

Die Kaufvereinbarungen über den Kauf der \*\*\*8\*\*\* (LH1) S.A.R.L., der \*\*\*8\*\*\* (DH1) B.V. – kurz \*\*\*8\*\*\* – und \*\*\*4\*\*\* Holding GmbH wurden bereits in einem Vorvertrag am 13. Mai 2005 abgeschlossen.

Der Vertrag sah den Erwerb des Gesamtkonzerns, also sämtlicher \*\*\*8\*\*\*-Anteile (LH1), und die einzelnen Schritte sowie den Anteil der \*\*\*4\*\*\* (\*\*\*) am Gesamtkaufpreis vor: Gem. Pkt. 2.1 b) des Kaufvertrages wird dem Käufer (\*\*\*) SA, kurz \*\*) die Möglichkeit eingeräumt, die \*\*\*4\*\*\* (\*\*\*) von der Beschwerdeführerin oder einem beliebigen Konzernunternehmen erwerben zu lassen. Als Kaufpreis für die \*\*\*8\*\*\* Anteile wurden EURO 558.557.384,54 und für die Mediatelanteile EURO 242.000.000,-- festgelegt. Zum Zwecke der Transaktion gründete die zukünftige Dachholding \*\*\*14\*\*\* u.a. die \*\*\*8\*\*\* Acquisition (DH6) B.V. und die \*\*\*8\*\*\* Acquisition (DH7) B.V. Letztere gründete wiederum die Beschwerdeführerin \*\*\*Firma\*\*\* Services GmbH und die \*\*\*2\*\*\* (siehe Zeitleiste). Die formelle Transaktion erfolgte am 1. Juli 2005 folgendermaßen: der Beschwerdeführerin

wurden die Anteile an der \*\*\*4\*\*\* (\*\*Firma\*\* Business Data) übertragen, der Mutter der Beschwerdeführerin, DH7, wurden die Anteile an den \*\*\*8\*\*\* DH1-DH3, also auch der vorigen Mutter der Beschwerdeführerin, übertragen. Diese Transaktionen sind in Abb. 2 ersichtlich (bei den gestrichelten Linien sind weitere 100%-Gesellschaften nicht dargestellt).

[...]

Die Unterzeichnung des auf dem Vorvertrag basierenden notariellen Abtretungsvertrages zum Kauf der \*\*\*8\*\*\* – Anteile erfolgte am 1. Juli 2005 (die von der Beschwerdeführerin angeführte Uhrzeit der Unterzeichnung um 13:09 ist auf dem Notariatsakt nicht vermerkt und daher nicht nachgewiesen). Die Käufer machten von der im Kaufvertrag vom 13.5.2012 eingeräumten Möglichkeit der Abtretung der Mediatelanteile an ein beliebiges Unternehmen Gebrauch, weshalb die Abtretung durch einen notariellen Abtretungsvertrag am 1. Juli 2005 um 12:40 Uhr an die neu gegründete \*\*\*8\*\*\* (AH II) (später umbenannt in die Beschwerdeführerin \*\*\*Firma\*\* Services GmbH) durchgeführt wurde.

In Abb. 3 ist die Konzernstruktur nach Abschluss der formellen Übertragungen ersichtlich. Hierbei wurden die nach den Umbenennungen nun für die Österreichische Gruppe relevanten Namen der Unternehmensgruppe angeführt.

Abb. 3: Derzeit aktuelle Konzernstruktur nach Abtretungen am 1. Juli 2005

[...]

Die Beschwerdeführerin macht eine Firmenwertabschreibung gem. § 9 Abs. 7 KStG aufgrund oben dargestellten Kaufvorganges der \*\*\*4\*\*\* (\*\*5\*\*) geltend. Seit 2006 erfolgte die Firmenwertabschreibung von der zulässigen Höchstgrenze (50% des Kaufpreises inkl. Anschaffungsnebenkosten), also in Höhe von EURO 121.471.293,00 € welche steuerlich auf 15 Jahre verteilt angesetzt wurde. Eine eigenständige Bewertung der stillen Reserven wurde nicht vorgenommen, da das Eigenkapital zum Zeitpunkt des Erwerbs negativ gewesen sei (ca. - 115 Mio. EURO).

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens erfolgte eine Überprüfung der seinerzeitigen Anschaffungskosten, welche nach übereinstimmenden Aussagen aller Verfahrensparteien zu folgender Korrektur der Aufteilung des Gesamtpreises führte.

|                              |                     |
|------------------------------|---------------------|
| Bisheriger Kaufpreis lt SPA  | 242.000.000,00 €    |
| <u>zuzüglich Nebenkosten</u> | <u>942.385,30 €</u> |

|                                             |                  |
|---------------------------------------------|------------------|
| Anschaffungskosten                          | 242.942.385,30 € |
| Davon 50% Firmenwertabschreibung            | 121.471.192,65 € |
| Davon 1/15 jährliche Firmenwertabschreibung | 8.098.079,51€    |

Der bisher von der Bf. als Kaufpreis der \*\*\*4\*\*\* Anteile Österreich angesetzte Betrag resultierte aus folgender Aufteilung des Gesamtkaufpreises:

|                                  |                         |               |
|----------------------------------|-------------------------|---------------|
| Kaufpreis ***4*** Anteile        | 242.000.000,00 €        | 30,23%        |
| <u>Kaufpreis ***8*** Anteile</u> | <u>558.557.384,84 €</u> | <u>69,77%</u> |
| Gesamtkaufpreis                  | 800.557.384,64 €        | 100,00%       |

Die Analyse der EBITDA Verhältnisse zeigt folgende Aufteilung:

|                        |                  |         |
|------------------------|------------------|---------|
| EBITDA ***4*** Anteile | 38.600.000,00 €  | 25,94%  |
| EBITDA Rest            | 110.200.000,00 € | 74,06%  |
| EBITDA Total           | 148.800.000,00 € | 100,00% |

Unter Berücksichtigung der EBITDA Verhältnisse errechnet sich daraus eine Neuaufteilung des Gesamtkaufpreises welche eine Reduktion des Kaufpreisanteils des österreichischen Unternehmens führt.

**Nach übereinstimmenden Angaben der Streitparteien ist der Gesamtkaufpreis für das österreichische Unternehmen wie folgt anzusetzen.**

|                                        |                         |
|----------------------------------------|-------------------------|
| Neuer Kaufpreis ***4***-Anteile        | 207.671.472,09 €        |
| <u>Kaufpreis ***8*** Anteil lt SPA</u> | <u>592.885.912,55 €</u> |
| Gesamtkaufpreis                        | 800.557.384,64 €        |

Der entscheidungsrelevante Kaufpreis der \*\*\*4\*\*\*-Anteile (Österreich) beträgt sohin nur 85,81% der von der Bf. ursprünglich angesetzten und bei der Firmenwertabschreibung zugrunde gelegten Anschaffungskosten.

Sohin ergeben sich folgende betraglichen Auswirkungen auf die Firmenwertabschreibung:

|                                                    |                       |
|----------------------------------------------------|-----------------------|
| Kaufpreis ***4***-Anteile laut Erkenntnis          | 207.671.472,09 €      |
| <u>Anschaffungsnebenkosten</u>                     | <u>942.385,30 €</u>   |
| Summe                                              | 208.613.857,39 €      |
| Davon 50% Firmenwertabschreibung                   | 104.306.928,70 €      |
| <b>Davon 1/15 jährliche Firmenwertabschreibung</b> | <b>6.953.765,25 €</b> |

## 1.2. Konzerinterne Kredite – Abzug der Kreditzinsen

Mit Schreiben vom 16.12.2021 schränkte die Bf. die Beschwerde ein und anerkannte die Feststellungen der Betriebsprüfung iZm den Intercompany Loans. Die Höhe der abzugsfähigen Zinsen entspricht sohin den Feststellungen im Prüfungsbericht (Zurechnung I).

Darüber hinaus ergeben sich durch die **oben dargestellte und unstrittige Kürzung der Anschaffungskosten** der \*\*\*4\*\*\*-Anteile weitere **Auswirkungen auf die als Betriebsausgaben abzugsfähigen Zinsen**.

Im Folgenden werden die Änderungen zur besseren Nachvollziehbarkeit insgesamt dargestellt. Dabei sind die Zurechnungen I jene welche unmittelbar durch die Bp durch Kürzung des des %-Satzes vorgenommen wurde. Die Auswirkungen aus der Kürzung der Anschaffungskosten sind der Zurechnung II zu entnehmen.

|                           | 2007                  | 2008                  | 2009                  |
|---------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Zinsen lt. Bf. (9%)       | 4.709.658,48 €        | 4.722.561,66 €        | 4.709.658,48 €        |
| Fremdüblicher Zinsatz     | 6,71 %                | 7,15 %                | 3,28 %                |
| Fremdübliche Zinsen       | 3.509.724,90 €        | 3.753.542,35 €        | 1.717.578,64 €        |
| Zurechnung I              | 1.199.933,58 €        | 969.019,31 €          | 2.992.079,84 €        |
| <u>Zurechnung II</u>      | <u>497.866,48 €</u>   | <u>532.452,82 €</u>   | <u>243.644,41 €</u>   |
| <b>Summe Zurechnungen</b> | <b>1.697.800,06 €</b> | <b>1.501.472,13 €</b> | <b>3.235.724,25 €</b> |

### 1.3. Geldbeschaffungskosten

In Fortführung der Feststellungen der Außenprüfung 2004-2006 wurden in der Außenprüfung 2007-2009 als Betriebsausgaben abgezogene Geldbeschaffungskosten in nachfolgender Höhe zugerechnet:

|            | 2007         | 2008         | 2009         |
|------------|--------------|--------------|--------------|
| Zurechnung | 147.616,16 € | 147.616,16 € | 147.616,16 € |

Das Ergebnis der Vorprüfung wurde im Rahmen eines dagegen gerichteten Beschwerdeverfahrens mit Erkenntnis des BFG 21.11.2018, RV/7100723/2017 dahingehend geändert, als 81,76 % der Geldbeschaffungskosten abzugsfähig angesehen wurden und lediglich 18,24% nicht abzugsfähig waren.

Unter Beachtung des genannten Erkenntnisses und der oben dargestellten Kürzung der Anschaffungskosten des \*\*\*4\*\*\* ergeben **sich unstrittig** folgende Beträge als nicht **abzugsfähige Geldbeschaffungskosten** (18,24% der der gesamten Geldbeschaffungskosten)

|                   | 2007        | 2008        | 2009        |
|-------------------|-------------|-------------|-------------|
| Nicht abzugsfähig | 26.925,19 € | 26.925,19 € | 26.925,19 € |

## 2. Beweiswürdigung

Die obigen Feststellungen ergeben sich aus dem Akteninhalt und den übereinstimmenden Ausführungen der Verfahrensparteien.

## 3. Rechtliche Beurteilung

### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdabe)

9 Abs. 7 KStG 1988 in der Fassung des AbgÄG 2010, BGBl. I Nr. 34, lautet:

*„(7) Bei der Gewinnermittlung sind Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert (§ 6 Z 2 lit. a des Einkommensteuergesetzes 1988) und Veräußerungsverluste hinsichtlich von Beteiligungen an Gruppenmitgliedern nicht abzugsfähig. Im Falle der Anschaffung einer Beteiligung (Abs. 4) durch ein Gruppenmitglied bzw. den Gruppenträger oder eine für eine Gruppenbildung geeignete Körperschaft an einer betriebsführenden unbeschränkt steuerpflichtigen Beteiligungskörperschaft (Abs. 2), ausgenommen unmittelbar oder mittelbar von einem konzernzugehörigen Unternehmen bzw. unmittelbar oder mittelbar von einem einen beherrschenden Einfluss ausübenden Gesellschafter, ist ab Zugehörigkeit dieser Körperschaft*

zur Unternehmensgruppe beim unmittelbar beteiligten Gruppenmitglied bzw. Gruppenträger eine Firmenwertabschreibung Suchbegriff in folgender Weise vorzunehmen:

- Als Firmenwert gilt der dem Beteiligungsausmaß entsprechende Unterschiedsbetrag zwischen dem handelsrechtlichen Eigenkapital der Beteiligungskörperschaft zuzüglich stiller Reserven im nicht abnutzbaren Anlagevermögen und den steuerlich maßgebenden Anschaffungskosten, höchstens aber 50% dieser Anschaffungskosten. Der abzugsfähige Firmenwert ist gleichmäßig auf 15 Jahre verteilt abzusetzen.
- Insoweit von den Anschaffungskosten einer Beteiligung steuerwirksame Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert (§ 6 Z 2 lit. a des Einkommensteuergesetzes 1988) vorgenommen worden sind, ist der Firmenwert im ersten Jahr der Zugehörigkeit zur Unternehmensgruppe um den vollen Betrag der Teilwertabschreibung, saldiert mit erfolgten Zuschreibungen, zu kürzen. Offene Teilbeträge der Teilwertabschreibung sind unabhängig davon gem. § 12 Abs. 3 Z 2 weiter zu berücksichtigen.
- Findet die Gruppenbildung erst nach dem Anschaffungsjahr statt, können jene Fünfzehntel abgesetzt werden, die ab dem Jahr des Wirksamwerdens der Unternehmensgruppe offen sind. Die Firmenwertabschreibung ist auf die Dauer der Zugehörigkeit der beteiligten Körperschaft und der Zugehörigkeit des Betriebes oder der Teilbetriebe der Beteiligungskörperschaft zur Unternehmensgruppe beschränkt.
- Ergibt sich auf Grund der Anschaffung der Beteiligung ein negativer Firmenwert, ist dieser im Sinne der vorstehenden Sätze gewinnerhöhend anzusetzen.
- Die steuerlich berücksichtigten Fünfzehntelbeträge vermindern oder erhöhen den steuerlich maßgeblichen Buchwert.
- Gehen Beteiligungen, auf die eine Firmenwertabschreibung vorgenommen wurde, umgründungsbedingt unter oder werden sie zur Abfindung der Anteilsinhaber der übertragenden Körperschaft verwendet, sind abgesetzte Fünfzehntelbeträge zum Umgründungstichtag steuerwirksam nachzuerfassen, soweit der Nacherfassungsbetrag im Unterschiedsbetrag zwischen Buchwert und Verkehrswert der abgeschriebenen Beteiligung Deckung findet. Tritt an die Stelle der firmenwertabgeschriebenen Beteiligung umgründungsbedingt die Beteiligung an einer übernehmenden Körperschaft, hat die Nacherfassung erst dann zu erfolgen, wenn die Beteiligung an der übernehmenden Körperschaft umgründungsbedingt untergeht.“

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage dazu (451 BlgNR 22. GP 26) lauten wie folgt:

(...) „Andererseits soll im Interesse des Standortes Österreichs eine steuerliche Förderung der Gruppenbildung dadurch erreicht werden, dass - abweichend vom allgemeinen Ertragsteuerrecht - die Anschaffung der Beteiligung an einer inländischen gruppenfähigen Körperschaft der Anschaffung des von der erworbenen Körperschaft unterhaltenen Betriebes gleichgestellt wird. Auf Grund der Aufnahme dieser erworbenen betriebsführenden Körperschaft in eine neue oder schon bestehende Unternehmensgruppe soll es somit neben der Übernahme der laufenden Gewinne oder Verluste auch zu einer steuerwirksamen Firmenwertabschreibung kommen. Zur Vermeidung von Gestaltungen soll nur eine ‚fremdbezogene‘ Beteiligungsanschaffung Anlass für eine Vorheriger Firmenwertabschreibung geben, Anschaffungen im Konzern und damit auch innerhalb der Unternehmensgruppe kommen daher nicht in Betracht. Da nur die Anschaffung der Beteiligung einer

*betriebsführenden Körperschaft zur Firmenwertabschreibung Anlass geben soll, ist die Anschaffung einer Beteiligung an einer vermögensverwaltenden Körperschaft auch dann von einer quotalen Firmenwertabschreibung ausgeschlossen, wenn diese Gesellschafterin einer betriebsführenden Körperschaft ist.“ (...)*

Nach § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2011, BGBl. I Nr. 111/2010 gelten bei der Gewinnermittlung auch Zinsen in Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung des Erwerbes von Kapitalanteilen im Sinne des § 10 als Betriebsausgaben im Sinne des EStG 1988. Dies gilt dann Z 4 2.TS jedoch dann nicht, wenn die Kapitalanteile unmittelbar oder mittelbar von einem konzernzugehörigen Unternehmen bzw. unmittelbar oder mittelbar von einem einen beherrschenden Einfluss ausübenden Gesellschafter erworben worden.

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage dazu (981 BlgNR 24. GP 9, 132) lauten: „Die Abzugsfähigkeit von Finanzierungsaufwendungen hinsichtlich des Erwerbs von Beteiligungen, deren Erträge gemäß § 10 steuerfrei sind, stellt eine Begünstigung dar, die bei An- und Verkaufsbeteiligungen innerhalb des Konzerns zu unerwünschten Gestaltungen geführt hat. Werden Beteiligungsanschaffungen im Konzern fremdfinanziert, sollen die Zinsen nicht mehr abzugsfähig sein; dadurch kann eine künstliche Erzeugung von abzugsfähigem Finanzierungsaufwand verhindert werden. (...)

Seit dem Steuerreformgesetz 2005 sind Fremdfinanzierungszinsen bei Beteiligungen im Sinne des § 10 KStG steuerlich abzugsfähig. In Hinblick auf die Steuerfreiheit der Beteiligungserträge stellt dies eine Begünstigung dar. Die Abzugsfähigkeit soll in Hinblick auf ihre Bedeutung für den Wirtschaftsstandort grundsätzlich beibehalten, unerwünschte Gestaltungen im Konzern sollen aber ausgeschlossen werden.

Im streitgegenständlichen Beschwerdefall erwarb die Bf. - wie mittlerweile unstrittig - die Anteile an der Zielgesellschaft \*\*\*4\*\*\* von einem im Erwerbszeitpunkt konzernfremden Unternehmen.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis VwGH 6.7.2020, Ro 2019/13/0018 darlegt, führt der enge zeitliche und inhaltliche Zusammenhang zwischen dem Erwerb der Zielgesellschaft und dem restlichen Konzern auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht zu einem Erwerb von einem aus der Sicht der Erwerberin konzernzugehörigen Unternehmen. Daher ist es nicht relevant, ob tatsächlich ein „gestaffelter“ Konzernserwerb stattgefunden hat. Auch der gleichzeitige Erwerb aller Konzerngesellschaften würde nach der Judikatur des VwGH immer noch eine fremdbezogene Anschaffung darstellen, weil im Anschaffungszeitpunkt kein die Erwerberin einschließender Konzern im Sinne des § 15 AktG vorläge (zum Konzernbegriff im Rahmen des § 9 Abs. 7 KStG 1988 VwGH 31.1.2018, Ro 2016/15/0020). Ein „schädlicher“ Konzernserwerb im Sinne des § 9 Abs. 7 KStG 1988 liegt somit nur dann vor, wenn zum Zeitpunkt der Anschaffung der Beteiligung an der inländischen Zielgesellschaft bereits ein

Konzernverhältnis zwischen veräußernder und erwerbender Gesellschaft bestand oder Käufer und Verkäufer zu diesem Zeitpunkt unmittelbar oder mittelbar von demselben Gesellschafter beherrscht wurden.

Nach dem zitierten Erkenntnis des VwGH gilt dies auch für das Erfordernis der fremdbezogenen Anschaffung beim Fremdkapitalzinsenabzug im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010.

Daraus kann zunächst abgeleitet werden, dass die Firmenwertabschreibung und der Abzug der Fremdkapitalzinsen im gegebenen Fall grundsätzlich zulässig sind.

Zu beachten ist jedoch, dass nur jene Beträge als Basis für die Firmenwertabschreibung bzw. die Fremdfinanzierungszinsen herangezogen werden können, die auf die tatsächlichen anteiligen Anschaffungskosten der jeweiligen Zielkörperschaft aus Sicht der Bf. entfallen.

Dazu wurde im Rahmen der Ermittlungshandlungen im Beschwerdeverfahren der Gesamtkaufpreis nach Verhältnis der EBITDA aller vom Erwerb betroffenen Gesellschaften aufgeteilt (siehe oben Sachverhalt). Diese Aufteilungsmethode stellt einen sachlich nachvollziehbaren und objektiven Berechnungsmodus dar und kann daher als zutreffende Basis für die Berechnung des Firmenwertes und der Fremdfinanzierungszinsen angesetzt werden.

Die Höhe der Verzinsung – wie in den bekämpften Bescheiden angesetzt - wurde seitens der Bf. im Wege der Beschwerdeeingrenzung vom 16.12.2021 außer Streit gestellt. Die von der belangten Behörde angestellten Überlegungen zur Angemessenheit der Verzinsung und die gezogenen Vergleiche sind inhaltlich nachvollziehbar und erscheinen zutreffend.

Bedingt durch die Kürzung der Anschaffungskosten der \*\*\*4\*\*\*-Anteile ergibt sich auch eine Kürzung der auf die Höhe der fremdfinanzierten Anschaffungskosten bezogenen, abzugsfähigen Zinsen (siehe 1.2. Tabelle, Zurechnung II). Das Erfordernis und der Umfang der Kürzung der abzugsfähigen Zinsen aufgrund der Kürzung der Anschaffungskosten der Zielgesellschaft sind nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens im Übrigen mittlerweile unstrittig.

Hinsichtlich der Geldbeschaffungskosten wird auf die rechtlichen Ausführungen im Erkenntnis des VwGH 27.2.2014, 2011/15/0199 bzw. dem Erkenntnis des BFG 21.9.2018, RV/7100723/2017 verwiesen. Nach den übereinstimmenden Ausführungen der Verfahrensparteien werden die aus diesen Erkenntnissen abgeleiteten Rechtsfolgen der dort strittigen Zeiträume in den hier betroffenen Jahren 2007 bis 2009 weitergeführt.

Ergänzend wird auf die Niederschrift im Erörterungstermin vom 4.11.2021 verwiesen. Hier kamen die Verfahrensparteien zum inhaltlich relevanten Schluss, dass die Geldbeschaffungskosten der Jahre 2007 bis 2009 (Geldbeschaffungskosten I) aus der Vor-BP

der Jahre 2005 und 2006 resultieren. Das Ergebnis des zu dieser Prüfung ergangenen und rechtskräftigen Erkenntnisses des BFG 21.09.2018, RV/7100723/2017 (fortgesetztes Verfahren nach Revision mit welchem 81,76 % dieser Geldbeschaffungskosten abzugsfähig erklärt werden) ist für die Jahre 2007 bis 2009 analog anzuwenden.

Damit ergibt sich aufgrund des Erkenntnisses für die Jahre 2007 bis 2007 folgende Berechnung des Jahresergebnisses des Gruppenmitglieds:

|                                  | 2007                    | 2008                    | 2009            |
|----------------------------------|-------------------------|-------------------------|-----------------|
| Erstbescheid vor Außenprüfung    | -€ 16.967.725,32        | -€ 16.551.180,25        | -€ 453.691,79   |
| Zurechnung Firmenwert lt. BFG    | € 1.144.284,26          | € 1.144.284,26          | € 1.144.284,26  |
| Zurechnung I (IC-Loans)          | € 1.199.933,58          | € 969.019,31            | € 2.992.079,84  |
| Zurechnung II Zinsen AK-Kürzung  | € 497.866,48            | € 532.452,82            | € 243.644,41    |
| Zurechn. Geldbeschaffung lt. BFG | € 26.925,19             | € 26.925,19             | € 26.925,19     |
| Jahresergebnis                   | -€ 14.098.715,81        | -€ 13.878.498,67        | € 3.953.241,91  |
| Verlustabzug Vorgruppenverluste  |                         |                         | -€ 3.953.241,91 |
| <b>Einkommen Gruppenmitglied</b> | <b>-€ 14.098.715,81</b> | <b>-€ 13.878.498,67</b> | <b>€ -</b>      |
|                                  |                         |                         |                 |
| verbleibender Vorgruppenverlust  |                         |                         | € 5.367.781,67  |

### 3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine derartige Rechtsfrage liegt hier nicht vor, da das gegenständliche Erkenntnis bei unstrittigem Sachverhalt der Judikatur zur Firmenwertabschreibung im Zusammenhang mit der Frage des Vorliegens eines Fremderwerbes (VwGH 6.7.2020, Ro 2019/13/0018) sowie der Beurteilung der Geldbeschaffungskosten (VwGH 27.2.2014, 2011/15/0199) folgt.

Wien, am 8. Februar 2022