

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Kudlichstraße 41, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 30. September 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz (nunmehr Finanzamt für Großbetriebe) vom 29. Juli 2020 betreffend die Abweisung des Antrags vom 04. Mai 2020 auf Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 2018 vom 22. Oktober 2019 gem. § 299 BAO Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Bei der beschwerdeführenden Partei fand im Jahr 2019 eine Außenprüfung statt und wurde in dem diesbezüglichen Bericht vom 24. Oktober 2019 unter anderem durch das Finanzamt Linz festgehalten, dass die beschwerdeführende Partei von der ***GmbH*** Zinsen erhalten habe und diese Zinsen nicht aufgrund eines Förderungsdarlehens, sondern aufgrund einer Ratenzahlungsvereinbarung in Bezug auf den Kaufpreis für veräußerte Objekte bezahlt worden seien. Diese Zinseinkünfte würden daher nicht unter den Anwendungsbereich der in § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 vorgesehenen Befreiung fallen.

Im Rahmen der Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2018 mittels Bescheid vom 22. Oktober 2019 wurden diese Zinseinkünfte im Sinne der Ausführungen des Außenprüfungsberichts sodann einer Besteuerung zugeführt.

Am 04. Mai 2020 stellte die beschwerdeführende Partei einen Antrag auf Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheids 2018 gem. § 299 BAO und begründete sie diesen Antrag im Wesentlichen dergestalt, dass die Steuerbefreiung des § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 sehr weit zu verstehen sei. Der angepeilte Förderungszweck „Wohnbau“ ergebe sich im Fall der beschwerdeführenden Partei zumindest mittelbar, da die ***GmbH*** durch die gewährte Zahlungserleichterung in die Lage versetzt worden sei, diese Mittel weiterhin für die Erfüllung der dem Gemeinwohl dienenden Aufgaben zu verwenden, wozu sie verpflichtet sei. Die Kaufpreisstundung bzw. die hieraus resultierenden Zinseinkünfte seien daher insgesamt als Darlehen mit dem Hintergrund der Förderung des Wohnbaus zu qualifizieren und daher vom Anwendungsbereich des § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 umfasst.

Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 29. Juli 2020 als unbegründet abgewiesen und wurde dies zusammengefasst damit begründet, dass nach den erläuternden Bemerkungen zu BGBl. I 112/2011 nur Einkünfte aus der Begebung von Förderungsdarlehen der Länder befreit seien. Die vorliegende Verzinsung der Kaufpreisstundung stelle keine Begebung dar und liege zudem kein Förderungsdarlehen eines Landes vor. Außerdem gebe es keine Förderkriterien, seien keine Förderanträge gestellt worden und seien keine Genehmigungen erteilt worden. Eine Interpretation eines Kaufvertrages mit verzinsten Ratenzahlung als Darlehensvertrag sei nicht möglich.

Gegen diesen Abweisungsbescheid brachte die beschwerdeführende Partei nach Erstreckung der Frist am 30. September 2020 Beschwerde ein, in der sie zum Antragsvorbringen zusammengefasst ergänzend vorbrachte, dass der Gesetzestext des § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 nur von Förderungsdarlehen spreche und keine Einschränkung auf Förderungsdarlehen der Länder enthalte. Außerdem sehe die Bestimmung nicht die Einhaltung von bestimmten Formalkriterien, wie förmlicher Antrag etc., vor. Die Zahlungserleichterung entspreche faktisch einem Förderungsdarlehen und liege daher ein Förderungsdarlehen vor.

Zusätzlich beantragte die beschwerdeführende Partei in der Beschwerde die Vorlage ebenjener an das Bundesfinanzgericht ohne vorherige Erlassung einer Beschwerdeentscheidung und legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht am 17. November 2020 zur Entscheidung vor.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28. Februar 2023 mit Wirkung zum 01. März 2023 wurde die Beschwerdesache der Gerichtsabteilung 6006 abgenommen und der Gerichtsabteilung 7004 zugeteilt.

Sachverhalt

Bei der ***GmbH*** handelt es sich um eine gemeinnützige Bauvereinigung im Sinne des § 1 WGG und war die beschwerdeführende Partei im Jahr 2018 an dieser Gesellschaft bis zum 21. März 2018 zu 90 % unmittelbar sowie zu 5 % mittelbar und ab dem 22. März 2018 zu 95 %

mittelbar beteiligt. Die Tätigkeit der Gesellschaft ist auf die Erfüllung dem Gemeinwohl dienender Aufgaben des Wohnungs- und Siedlungswesens gerichtet.

Am ***tt.mm.jjjj*** schlossen die beschwerdeführende Partei und die ***GmbH*** einen ***Vertrag*** ab. Im Teil „***Teil***“ dieses Vertrages vereinbarten die Vertragsparteien unter anderem, dass die beschwerdeführende Partei an die ***GmbH*** die in der ***Anlage*** bezeichneten Grundstücke („***Objekte***“) gegen einen Kaufpreis in Höhe von EUR 92.613.431,81 verkauft.

In Bezug auf den Kaufpreis vereinbarten die Vertragsparteien zum einen, dass auf den Kaufpreis in Höhe von EUR 92.613.431,81 die unter den Punkten 8.2, 8.3 und 8.4 des Vertrages angeführten Beträge angerechnet werden, wodurch sich ein in Geld zu bezahlender Kaufpreis mit der Bezeichnung „***Restkaufpreis***“ ergibt. Zum anderen hat die Bezahlung des Kaufpreises in Tranchen wie folgt zu erfolgen.

- EUR 15.000.000,00 zuzüglich Beträge gemäß den Punkten 8.2, 8.3 und 8.4 des Vertrages mit Fälligkeit am 02. Jänner 2017
- EUR 18.000.000,00 zuzüglich bis zum 02. Jänner 2018 aufgelaufener Zinsen mit Fälligkeit am 02. Jänner 2018
- EUR 13.000.000,00 zuzüglich bis zum 03. Dezember 2018 aufgelaufener Zinsen mit Fälligkeit am 03. Dezember 2018
- EUR 13.000.000,00 zuzüglich bis zum 02. Dezember 2019 aufgelaufener Zinsen mit Fälligkeit am 02. Dezember 2019
- Differenz zwischen dem ***Restkaufpreis*** und den bis dahin bezahlten EUR 59.000.000,00 zuzüglich bis zum 02. Dezember 2020 aufgelaufener Zinsen mit Fälligkeit am 02. Dezember 2020

Hinsichtlich der Verzinsung bedungen die Vertragsparteien, dass der jeweils offene Teil des ***Restkaufpreis*** mit einem Zinssatz in Höhe des durchschnittlichen 6 Monats-EURIBORS zuzüglich 76 Basispunkte per anno ab 02. Jänner 2017 act/act zu verzinsen ist. Sofern der 6-Monats-EURIBOR unter 0 % liegt, gelten Zinsen in Höhe von 0,76 % p.a. als vereinbart.

Diese Zinsen stellen die Gegenleistung ***GmbH*** GmbH an die beschwerdeführende Partei für die gewährte Zahlungserleichterung hinsichtlich des Kaufpreises in Form von Ratenzahlung dar und erhielt die beschwerdeführende Partei im Jahr 2018 aufgrund dieser vertraglichen Regelung Zinsen in Höhe von EUR 442.339,65. Diese erhaltenen Zinsen wurden mit Körperschaftsteuerbescheid 2018 vom 22. Oktober 2019 einer Besteuerung zugeführt.

Die ***GmbH*** hat in Zusammenhang mit dem Erwerb der Grundstücke mittels Vertrag vom ***tt.mm.jjjj*** kein Förderansuchen an die beschwerdeführende Partei herangetragen, noch wurde eine Fördervereinbarung errichtet, noch wurde eine Förderung explizit durch die beschwerdeführende Partei beschlossen, noch enthält der Vertrag vom ***tt.mm.jjjj***

konkrete Ausführungen betreffend eine allfällige Förderung der ***GmbH*** durch Gewährung eines Darlehens von Seiten der beschwerdeführenden Partei.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen in Bezug auf die Beteiligung der beschwerdeführenden Partei an der ***GmbH*** haben ihre Grundlage in den Firmenbucheintragungen betreffend die ***GmbH*** (**FB-Nr**).

Die Feststellungen hinsichtlich des Inhaltes und der Ausgestaltung des Vertrages vom ***tt.mm.jjjj*** ergeben sich unmittelbar aus der Textierung ebendieses Vertrags.

Die Feststellung, dass die bezahlten Zinsen die Gegenleistung für die Gewährung der Zahlungserleichterung in Bezug auf den Kaufpreis darstellen, wurde aufgrund des Protokolls über die 10. Sitzung des Gemeinderates der ***Bf1*** am Donnerstag den ***tt.mm.jjjj*** getroffen. Diesem Protokoll kann entnommen werden, dass der Gemeinderat in dieser Sitzung unter Punkt ***NN*** beschlossen hat, dass die Verrechnung der Zinsen für die Gewährung der Zahlungserleichterung bei der Begleichung des Kaufpreises der ***Objekte*** auf die ***NNN***, Zinsen aus Darlehen, erfolgt. Obschon laut diesem Beschluss die Verrechnung der Zinsen auf die Voranschlagstelle „Zinsen aus Darlehen“ zu erfolgen hat, geht aus ebendiesem eindeutig hervor, dass die Gewährung der Zahlungserleichterung ursächlich für die Zinsen ist.

Die Feststellungen, dass die beschwerdeführende Partei im Jahr 2018 eine Zinszahlung in Höhe von EUR 442.339,65 aufgrund der vertraglichen Vereinbarung vom ***tt.mm.jjjj*** erhalten hat und diese Zinsen mit Körperschaftsteuerbescheid 2018 vom 22. Oktober 2019 besteuert wurden, gründen sich auf den glaubhaften Schilderungen der Verfahrensparteien in ihren Schriftsätzen sowie dem vorgelegten Körperschaftsteuerbescheid 2018.

Die Feststellungen, dass weder ein Förderansuchen gestellt wurde, noch eine Fördervereinbarung errichtet wurde, noch eine Förderung explizit beschlossen wurden basieren auf dem E-Mail der steuerlichen Vertretung der beschwerdeführenden Partei vom 02. Oktober 2019.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;

b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

Gem. § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I 117/2016 vom 30. Dezember 2016, erstreckt sich die Steuerpflicht bei Steuerpflichtigen im Sinn des § 1 Abs. 3 Z 2 und 3 unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 auch auf Einkünfte gemäß § 27a Abs. 2 des Einkommensteuergesetz 1988, ausgenommen Einkünfte aus Förderungsdarlehen (insbesondere zur Förderung des Wohnbaus, der Wirtschaft oder des Gesundheitswesens).

Diese Bestimmung wurde durch das Budgetbegleitgesetz 2012, BGBl. I 112/2011 vom 07. Dezember 2011, in das Körperschaftsteuergesetz 1988 aufgenommen. Während im diesbezüglichen Ministerialentwurf betreffend § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 vorerst lediglich die Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht um die Einkünfte gemäß § 27a Abs. 2 EStG 1988 vorgesehen war (318/ME XXIV. GP S. 13), wurde der Wortlaut dieser Bestimmung in der Regierungsvorlage dahingehend abgeändert, als Einkünfte aus Wohnbauförderungsdarlehen der Länder von der Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht nicht umfasst sein sollten. Aufgrund der unterschiedlichen rechtlichen und organisatorischen Ausgestaltung der Wohnbauförderungen in den Ländern, sollte die Befreiungsbestimmung allgemein gehalten werden (EB RV 1494 der Beilagen XXIV. GP, S. 18)

Im weiteren parlamentarischen Prozess wurde die Befreiung auf sämtliche Einkünfte aus Förderungsdarlehen erweitert. Durch die in das Gesetz aufgenommene, beispielhafte Aufzählung einiger Förderungszwecke soll verdeutlicht werden, dass die Förderungszwecke sehr weit zu verstehen sind. Zudem soll die Befreiungsbestimmung bereits dann zum Tragen kommen, wenn Darlehen mit einer bestimmten Zweckwidmung entweder direkt oder indirekt gewährt werden (AB 1500 der Beilage XXIV. GP, S 2).

Eine Legaldefinition unter welchen Voraussetzungen ein Förderungsdarlehen im Sinne des § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 vorliegt, enthält das KStG 1988 hingegen nicht (Lehner/Wurm in Bergmann/Bieber, KStG § 21, Rz. 96). Angesichts des Wortlautes des § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 sowie unter Berücksichtigung der obig zitierten Ausführungen im Gesetzgebungsprozess ergibt sich in Bezug auf die Anwendungsvoraussetzungen hinsichtlich der im zweiten Halbsatzes des § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 vorgesehenen Ausnahme von der Steuerpflicht für Einkünfte aus Förderungsdarlehen allerdings, dass diese Ausnahme nur dann Anwendung findet, wenn ein Darlehen entweder direkt oder indirekt von einem Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Abs. 3 Z 2 oder Z 3 gewährt wird, mit diesem Darlehen eine Förderung eines bestimmten Zweckes, wobei die Förderungszwecke sehr weit zu verstehen sind, erreicht werden soll und aufgrund dieses Darlehens Einkünfte gem. § 27a Abs. 2 EStG 1988 lukriert werden.

Der Begriff des Darlehens ist ebenso im Einkommensteuergesetz 1988, auf das § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 mit seiner Erweiterung der Steuerpflicht um die Einkünfte gem. § 27a Abs. 2 EStG 1988 verweist, nicht näher definiert (*Marschner in Jakom EStG*, 16. Aufl. (2023), § 27a, Rz. 12).

Nach § 983 ABGB verpflichtet sich im Darlehensvertrag der Darlehensgeber, dem Darlehensnehmer vertretbare Sachen mit der Bestimmung zu übergeben, dass der Darlehensnehmer über die Sachen nach seinem Belieben verfügen kann. Der Darlehensnehmer ist verpflichtet, dem Darlehensgeber spätestens nach Vertragsende ebenso viele Sache derselben Gattung und Güte zurückzugeben.

Laut § 984 ABGB können Geld oder andere vertretbare Sachen Gegenstand eines Darlehensvertrags sein. Ein Darlehen kann entweder unentgeltlich oder gegen Entgelt gewährt werden. Ein entgeltlicher Darlehensvertrag über Geld oder über einen zum Abruf zur Verfügung gestellten Geldbetrag heißt nach § 988 ABGB Kreditvertrag.

Ein Darlehen ist ein Konsensualvertrag, der zum einen den Darlehensgeber zur Hingabe der Darlehenssache sowie den Darlehensnehmer zur Rückgabe von Sachen in gleicher Menge und Güte verpflichtet. Der Darlehensvertrag begründet ein Dauerschuldverhältnis und sind Mindestinhalte eines Darlehensvertrags die Darlehenssache, die Verpflichtung des Darlehensgebers die Sache dem Darlehensnehmer zum Gebrauch zu überlassen, die Verpflichtung des Darlehensnehmers ebenso viele Sachen derselben Gattung und Güte dem Darlehensgeber zurückzugeben sowie die Vertragslaufzeit (*Kellner in Rummel/Lukas/Geroldinger, ABGB⁴, § 984 (Stand 01.08.2022, rdb.at), Rz. 3ff).*

Der Abschluss eines Darlehensvertrages setzt eine entsprechende Willenseinigung der Parteien voraus. Eine Darlehensschuld kann ebenso durch Novation begründet werden (*Kellner in Rummel/Lukas/Geroldinger, ABGB⁴, § 984 (Stand 01.08.2022, rdb.at), Rz. 6ff).* So kann etwa eine Kaufpreisforderung einvernehmlich in eine Darlehensforderung umgewandelt werden (RS0032369; OGH vom 02.02.1989, 7 Ob 507/89). In solch einem Fall erfolgt die Übergabe der Darlehenssache dadurch, dass der Gläubiger auf seine bisherige Forderung verzichtet und der Schuldner von der bisherigen Schuld befreit wird (OGH vom 02.02.1989, 7 Ob 507/89).

Eine Novation setzt allerdings eine eindeutig feststellbare Absicht der Parteien voraus, durch die Begründung einer neuen Verbindlichkeit die alte Verbindlichkeit zu tilgen (*animus novandi*), und ist unter *animus novandi* nichts Anderes zu verstehen, als der Parteiwille, an die Stelle einer früheren Verbindlichkeit eine Andere zu setzen (OGH vom 03.09.1986, 1 Ob 625/86). Die bloße Stundung einer Geldleistung reicht für eine Umwandlung ebenjener in eine Darlehensschuld nicht aus (*Ertl in Rummel, ABGB³, § 1376 (Stand 1.1.2002, rdb.at), Rz. 1ff).*

Vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen ergibt sich in Bezug auf den vorliegend zu beurteilenden Fall, dass die Anwendbarkeit der in § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I 117/2016 vom 30. Dezember 2016, vorgesehenen Ausnahme von der Steuerpflicht auf die streitgegenständliche Zinszahlung im Jahr 2018 in Höhe von EUR 442.339,65 nur dann gegeben ist, wenn diese Zinsen von der ***GmbH*** als Gegenleistung für die Gewährung eines Darlehens an die beschwerdeführende Partei gezahlt wurden. Der in diesem Zusammenhang vertretenen Ansicht der beschwerdeführenden Partei,

dass die im Vertrag vom ***tt.mm.jjjj*** bedungenen Kaufpreisstundung faktisch einem Darlehen entspreche und die gewährte Zahlungserleichterung insgesamt als Darlehen zu qualifizieren sei, vermag sich das Bundesfinanzgericht aus den nachfolgenden Gründen nicht anzuschließen.

Zum einen enthält der Vertrag vom ***tt.mm.jjjj*** keine einzige Bestimmung über eine etwaige Einräumung eines Darlehens durch die beschwerdeführende Partei an die ***GmbH***, sondern spricht der Vertragstext ausschließlich von einem Kaufpreis, der in bestimmte Tranchen zu entrichten ist, sowie von einer Verzinsung ebenjenes Teils des Kaufpreises, der im Zeitpunkt der Zahlung der jeweiligen Tranche noch ausständig ist. Angesichts dieser Ausgestaltung und Textierung dieses Vertrages kann von einem übereinstimmenden Willen der beschwerdeführenden Partei und der ***GmbH*** dahingehend, mit dem Vertrag vom ***tt.mm.jjjj*** bzw. mit der in diesem Vertrag enthaltenen Vereinbarung über die Zahlung des Kaufpreises in Tranchen ein Darlehen begründen zu wollen, nicht gesprochen werden.

Zum anderen beinhaltet der Vertrag vom ***tt.mm.jjjj***, unabhängig von den weiteren Mindestbestandteile eines Darlehensvertrags, keine Regelung in Bezug auf die allfällige Darlehenssache, die von Seiten der beschwerdeführenden Partei an die ***GmbH*** zu deren Verwendung übertragen werden hätte müssen und hinsichtlich derer die ***GmbH*** nach Vertragsende ebenso viele Sache derselben Gattung und Güte an die beschwerdeführende Partei zurückzugeben hätte müssen. Besonders dieses Fehlen der Mindestbestandteile eines Darlehensvertrages bedingt, dass in dem Vertrag vom ***tt.mm.jjjj*** keine Darlehensvereinbarung zwischen der beschwerdeführenden Partei und der ***GmbH*** erblickt werden kann.

Fernerhin ist eine Umwandlung der aus dem Vertrag vom ***tt.mm.jjjj*** stammenden Kaufpreisforderung der beschwerdeführenden Partei in eine Darlehensforderung durch Novation ausgeschlossen, existiert diesbezüglich keine entsprechende Vereinbarung zwischen der beschwerdeführenden Partei und der ***GmbH*** als Parteien des Vertrages vom ***tt.mm.jjjj*** und reicht die in diesem Vertrag vereinbarte Zahlungserleichterung in Bezug auf den Kaufpreis für sich allein für eine Novation nicht aus.

Aber selbst gesetzt den Fall, die Vertragsparteien hätten mit dem Vertrag vom ***tt.mm.jjjj*** bzw. mit der in diesem Vertrag vereinbarten Zahlungserleichterung betreffend den Kaufpreis ein Darlehen abschließen wollen, würde aufgrund der Gesellschafterstellung der beschwerdeführenden Partei betreffend ***GmbH*** GmbH die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs hinsichtlich Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen einer Anerkennung dieses Vertrages als Darlehensvereinbarung entgegenstehen. Dieser Rechtsprechung zufolge setzt nämlich die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen voraus, dass die Vereinbarung nach außen ausreichend zum

Ausdruck kommt, die Vereinbarung einen eindeutigen, klaren sowie jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat, die Vereinbarung unter fremden Dritten zu den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre und die tatsächliche Erfüllung der Vereinbarung in Einklang mit den vorgenannten Voraussetzungen erfolgt (*Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (20. Lfg 2018). § 2, Rz. 160ff*). Diesen Anforderungen wird der Vertrag vom ***tt.mm.jjjj***, insoweit er als Grundlage für eine allfällige Darlehensgewährung fungieren soll, aber nicht gerecht, da im „***Teil***“ des Vertrags vom ***tt.mm.jjjj*** ausschließlich von einem Kaufpreis für die Übertragung von Grundstücken die Rede ist, der in mehreren Tranchen zu entrichten ist, und beinhaltet dieser Vertragsteil keine Vereinbarung hinsichtlich einer allfälligen Darlehensgewährung durch die beschwerdeführende Partei gegen ein entsprechendes Entgelt. Infolgedessen kann betreffend den Vertrag vom ***tt.mm.jjjj*** nicht von einer eindeutigen, klaren sowie jeden Zweifel ausschließenden Vereinbarung über die Gewährung eines Darlehens zwischen den Vertragsparteien gesprochen werden.

In Anbetracht des Umstandes, dass die beschwerdeführende Partei und die ***GmbH*** weder mit dem Vertrag vom ***tt.mm.jjjj***, noch mit sonst einer anderweitigen Vereinbarung eine Darlehensvereinbarung getroffen haben, können die im Jahr 2018 an die beschwerdeführende Partei gezahlten Zinsen mangels Vorliegens einer diesen Zinsen zugrundeliegenden Darlehensvereinbarung keine Einkünfte aus einem Förderungsdarlehen darstellen. Damit erübrigt sich zudem ein Eingehen auf die Frage, ob Förderungsdarlehen nur von den Ländern oder aber auch von anderen Körperschaften begeben werden können. Die gezahlten Zinsen stellen vielmehr die Gegenleistung für die Gewährung der Zahlungserleichterung in Bezug auf den im Vertrag vom ***tt.mm.jjjj*** bedungenen Kaufpreis dar und unterliegen diese als Einkünfte gem. § 27a Abs. 2 EStG 1988 gem. § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I 117/2016 vom 30. Dezember 2016, der Steuerpflicht, da sich die Ausnahme von dieser Steuerpflicht ausschließlich auf Einkünfte aus einem Förderungsdarlehen beschränkt. Die im Antrag vom 04. Mai 2020 vorgebrachten Argumente der beschwerdeführenden Partei waren daher nicht geeignet, eine Unrichtigkeit des Spruches des Körperschaftsteuerbescheides 2018 vom 22. Oktober 2019 aufzuzeigen und erfolgte die Abweisung des Antrags vom 04. Mai 2020 mit verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 29. Juli 2020 durch die Abgabenbehörde somit zu Recht. Folglich war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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 Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, liegt im Allgemeinen dann nicht vor, wenn sich das Verwaltungsgericht in seiner Entscheidung auf einen eindeutigen Gesetzeswortlaut zu stützen vermag (VwGH 16.2.2023, Ra 2020/16/0015 mit weiteren Nachweisen) bzw. die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Eine Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, da aus dem Wortlaut des § 21 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I 117/2016 vom 30. Dezember 2016, klar und eindeutig hervorgeht, dass ausschließlich Einkünfte aus Förderungsdarlehen von der in § 21 Abs. 3 KStG 1988 vorgesehenen Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht ausgenommen sind. Zudem hat der Gesetzgeber mit den §§ 934ff ABGB eine klare und eindeutige Regelung in Bezug auf das Wesen, die Ausgestaltung sowie die Mindestinhalte einer Darlehensvereinbarung geschaffen.

Salzburg, am 20. Juni 2023