

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Maria Daniel, die Richterinnen MMag. Elisabeth Brunner sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Harald Zeller und Mag. Heinrich Witetschka über die Beschwerde vom 19. Juni 2019 der Bf***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch MOORE STEPHENS Kroiss & Partner Wirtschaftsprüfung GmbH, Plankengasse 4, 1010 Wien, vom 5. August 2019 gegen die Haftungsbescheide des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 19. Juni 2019 betreffend Kapitalertragsteuer 2015 und 2016, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) jeweils vom 26. Juni 2019 betreffend Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2014 bis 2017, Körperschaftsteuer 2014 bis 2017, und Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer der Jahre 2014 bis 2017 sowie über die Beschwerde vom 30. August 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) betreffend Körperschaftsteuer 2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 19. Mai 2020

1. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide gem § 303 Abs 4 BAO betreffend Körperschaftsteuer 2014 bis 2017 wird Folge gegeben. Die Wiederaufnahmebescheide werden aufgehoben.

Der Beschwerde gegen die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2015 und 2016 wird Folge gegeben. Die Haftungsbescheide werden aufgehoben.

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Anspruchszinsen der Jahre 2014 bis 2017 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2018 wird Folge gegeben. Der Körperschaftsteuerbescheid 2018 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe (KÖSt 2018) ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

sowie 2. beschlossen:

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer 2014 bis 2017 wird als gegenstandslos erklärt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens zum Thema „Mantelkauf“ teilte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 21.12.2015 der belangten Behörde mit, dass weder alle noch die überwiegende Mehrheit der Mitglieder der Geschäftsführung ersetzt worden seien. Seit 2004 sei Dr. G*** unverändert als Geschäftsführer tätig. Als Beilagen übermittelte die Beschwerdeführerin einen Firmenbuchauszug mit historischen Daten vom 14.12.2015, den Gesellschafterbeschluss der IG GmbH*** vom 10.5.2011 sowie einen Entwurf des Gesellschaftsvertrages der Beschwerdeführerin.

Die Körperschaftsteuer 2014 wurde mit Bescheid vom 18.1.2016 veranlagt. Dabei wurde bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte iHv € 727,79 ein Verlustabzug iHv € 545,84 berücksichtigt. Laut Bescheidbegründung wurde der Verlustvortrag gem § 8 Abs 4 Z 2 KStG 1988 ermittelt.

Anlässlich einer Betriebsprüfung bei der Beschwerdeführerin betreffend die Jahre 2014 bis 2017 wurden die bis 20.3.2014 angefallenen Verluste als nicht vortragsfähig beurteilt, da nach Ansicht der belangten Behörde der Tatbestand des Mantelkaufs vorliege.

Eine ursprünglich gegenüber der Bank bestehende Verbindlichkeit iHv € 584.457,20 wurde von der AP im Jahr 2014 gewinnerhöhend aufgelöst. Mit dem Verkauf dieser Forderung durch die Bank um den symbolischen Preis von € 1,00 an den Gesellschafter der Beschwerdeführerin habe die Bank nach Ansicht der AP faktisch und wirtschaftlich auf die Forderung verzichtet. Dem Alleingesellschafter der Beschwerdeführerin sei bewusst gewesen, dass eine Tilgung der Forderung nicht mehr erfolgen müsse. Die in diesem Zusammenhang in den Jahren 2015 und 2016 an den Gesellschafter getätigten Rückzahlungen stellten nach Ansicht der belangten Behörde verdeckte Ausschüttungen dar. Die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes gem § 23a KStG 1988 seien nicht gegeben. Die Beschwerdeführerin wurde zur Haftung der Kapitalertragsteuer für die Jahre 2015 (€ 7.499,25) und 2016 (€ 19.875,32) herangezogen.

In der fristgerecht eingebrachten Bescheidbeschwerde wurde vorgebracht, dass das Ausscheiden aus der Geschäftsführung eines von zwei Geschäftsführern der GmbH keine wesentliche Änderung der organisatorischen Struktur darstelle.

Weder die Forderungsabtretung noch die späterer Rangrücktrittserklärung hätten eine Auswirkung auf den rechtlichen und wirtschaftlichen Bestand der Forderung des Gesellschafters gegen die Gesellschaft. Die Bank habe auf ihre Forderung nicht verzichtet. Ebenso wenig habe der Gesellschafter der Beschwerdeführerin zu erkennen gegeben, dass er seine Forderung nicht bzw nicht mehr durchsetzen wolle.

Für die Wiederaufnahme des Verfahrens sei es nicht ausreichend, dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen. Auch bei Kenntnis der Behörde iZm dem Themenkomplex „Verbindlichkeit der Gesellschaft gegenüber dem Gesellschafter“ hätten die Bescheide nicht anders lauten dürfen.

Auch die Veränderung in der Geschäftsführung stelle keinen Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens dar. Alle diesbezüglichen Tatsachen und Beweismittel seien bereits im Zuge der Veranlagung des Geschäftsjahres 2014 vollständig offengelegt worden.

Für den Fall des Bestehens der Verpflichtung zur Ausbuchung der Verbindlichkeit gegenüber dem Gesellschafter, würde eine stille Reserve iSv § 8 Abs 4 Z 2 lit c KStG 1988 vorliegen. Die Verlustvorträge stünden in diesem Fall im Teilbetrag der Verbindlichkeit als verrechenbar zur Verfügung. Dies sei von der AP nicht berücksichtigt worden.

Sollte die Verbindlichkeit gegenüber dem Gesellschafter tatsächlich ertragswirksam auszubuchen sein, würde ein Sanierungsgewinn iSv § 23a KStG 1988 vorliegen. § 8 Abs 4 Z 2 lit b KStG 1988 sehe vor, dass die 75%-ige Verlustvortragsverrechnungsgrenze insoweit nicht anzuwenden sei, als im Gesamtbetrag der Einkünfte Sanierungsgewinne enthalten sind. Die AP hätte daher im Jahr 2014 den Abzug von Verlustvorträgen im Ausmaß von € 584.457,20 jedenfalls zulassen müssen. In diesem Zusammenhang bestehe zum 31.12.2014 ein Betrag von € 26.561,98 als verrechenbare Mindeststeuer, die bei der Veranlagung der Wirtschaftsjahre 2015 bis 2017 zu berücksichtigen sei.

Durch die in den Geschäftsjahren 2015 bis 2017 erzielten Jahresüberschüsse habe sich der Betrag des nachrangig gestellten Teils der Forderung in Höhe dieser Jahresüberschüsse reduziert. In diesem Ausmaß sei daher die teilweise Rückzahlung der Verbindlichkeit gegenüber dem Gesellschafter unternehmensrechtlich zulässig und stelle daher auch in steuerlicher Hinsicht keine verdeckte Ausschüttung dar. Die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2015 und 2016 seien inhaltlich unrichtig und daher ersatzlos aufzuheben.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 20.1.2021 als unbegründet abgewiesen.

Die Verbindlichkeit bei der Beschwerdeführerin sei spätestens 2014 nicht mehr werthaltig gewesen und es habe daher keine Rückzahlungsverpflichtung bestanden. Die Nichtausbuchung der Verbindlichkeit sowie die in den Folgejahren getätigten Rückzahlungen an den Gesellschafter ließen sich nur aufgrund seiner Stellung als Alleingesellschafter bzw Geschäftsführer erklären. Daher stellten die Rückzahlungen der nicht mehr aufrechten Verbindlichkeit eine verdeckte Ausschüttung dar.

Die Gesellschaft sei vor dem Anteilskauf Teil eines großen Konzerngefüges und an die Vorgaben des Konzerns gebunden gewesen. Nach dem Anteilskauf habe sich die Gesellschaft in Privatbesitz einer natürlichen Person befunden. Zwar betrage die Änderung der organisatorischen Struktur lediglich 50%, jedoch sei die Änderung der wirtschaftlichen Struktur und der Gesellschafterstruktur dermaßen stark ausgeprägt, dass in wirtschaftlicher Gesamtbetrachtung ein Mantelkauf vorliege.

Im Rahmen der AP seien aus Sicht der belangten Behörde neue Beweismittel hervorgekommen (Nachrangerklärung der Bank, Angebot auf Erwerb einer Forderung, Nachrangerklärung des Gesellschafters), die eine Wiederaufnahme rechtfertigten.

Da durch die Ausbuchung der Verbindlichkeit iHv € 584.457,20 kein Gewinn erzielt worden sei, gelange die von der Beschwerdeführerin genannte Bestimmung iSd § 8 Abs 4 Z 2 lit c KStG 1988 nicht zur Anwendung.

§ 23a KStG 1988 beschränke die Begünstigung auf das Verfahren nach § 140 IO bei gleichzeitiger Erfüllung der judiziellen Kriterien des Sanierungsgewinnes. Demnach seien außergerichtliche Verfahren oder (freiwillige) Schuldenerlässe, die über die Quote hinausgehen, nicht davon erfasst.

Nach zweimaliger Fristerstreckung beantragte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 31.5.2021 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht unter Abhaltung einer mündlichen Senatsverhandlung vorzulegen.

Gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2018 vom 29.7.2019 wurde fristgerecht Beschwerde mit der Begründung erhoben, dass die geltend gemachten Verlustvorträge nicht berücksichtigt worden seien.

Mit Verweis auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung vom 20.1.2021 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 31.5.2021 stellte die Beschwerdeführerin den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht unter Abhaltung einer mündlichen Senatsverhandlung.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 19.5.2026 führte der Gesellschafter der Beschwerdeführerin aus, dass aufgrund des 4-Augenprinzips immer zwei Geschäftsführer bei der seinerzeitigen IG GmbH*** zwingend notwendig waren. Frau Mag. D*** sei lediglich für das Facility-Management zuständig gewesen. Dr. G*** sei sowohl für den Verkauf der verbliebenen Eigentumswohnungen als auch für alle rechtlichen Belange zuständig gewesen und habe als Vorgesetzter von Mag. D*** de facto die Entscheidungen getroffen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und im Firmenbuch unter der FB Nr xxx*** eingetragen.

Mit Eintragung im Firmenbuch am 29.3.2014 hat Herr Dr. G*** als Alleingesellschafter die Anteile an der IG GmbH*** entgeltlich übernommen. Zuvor waren an dieser Gesellschaft die C*** GmbH (mit 99%) und die R GmbH*** (mit 1%) beteiligt.

Anstelle der früheren Tätigkeit „Wohnbauträger bzw Bauträger“ wurde mit Übernahme der Anteile eine Rechtsanwaltskanzlei betrieben. Die Gesellschaft firmierte danach unter der Bezeichnung „Bf***.“ (bzw mit Eintragung im Firmenbuch am 2.4.2014 unter „Bf***)

Vor Erwerb der Gesellschaftsanteile waren Dr. G*** und Mag. D*** als Geschäftsführer bzw Geschäftsführerin der IG GmbH*** bestellt. Laut Eintragung im Firmenbuch vertrat Dr. G*** die Gesellschaft seit 1.7.2004, Mag. D*** seit 1.6.2011 jeweils gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder einem Prokuristen. Das Aufgabengebiet von Dr. G*** innerhalb der IG GmbH*** umfasste sowohl die Wahrnehmung sämtlicher rechtlicher Angelegenheiten als auch den Verkauf der verbliebenen Eigentumswohnungen. Zudem war Dr. G*** direkter Vorgesetzter von Frau Mag. D***, die für das Facility-Management zuständig war. Mit Eintragung im Firmenbuch vom 29.3.2014 wurde die Funktion von Mag. D*** gelöscht. Dr. G*** vertritt die Beschwerdeführerin seit 20.3.2014 selbständig.

Dr. G*** war darüber hinaus in den Jahren 2003 bis 2013 bei der C*** GmbH (der Muttergesellschaft der IG GmbH***) und bei der P GmbH*** (der Großmuttergesellschaft der IG GmbH***) als Geschäftsführer bestellt. Frau Mag. D*** war sowohl bei der Muttergesellschaft als auch bei der Großmuttergesellschaft der Beschwerdeführerin als Prokuristin tätig.

Die Bank*** hat der IG GmbH*** im Jahr 2011 ein Angebot für einen außergerichtlichen Ausgleich gestellt. Dieses Angebot wurde von der Gesellschaft nicht angenommen. Per Stichtag 3.3.2014 betrug die Forderung der Bank gegenüber der Beschwerdeführerin bzw der IG

GmbH*** € 584.457,20. Die Forderung wurde zuvor in einem Teilbetrag von € 395.606,60 von der Bank*** mit Nachrangerklärung vom 5.7.2011 nachrangig gestellt.

Am 18.3.2014 hat die Bank*** ihre Forderung gegenüber der Gesellschaft um den Kaufpreis von € 1,00 an Dr. G*** abgetreten. Dieser hat hinsichtlich seiner Forderung gegenüber der Gesellschaft am 21.9.2015 in Höhe des nicht nachrangigen Differenzbetrages von € 188.850,60 eine Nachrangerklärung abgegeben.

Die Beschwerdeführerin hat in weiterer Folge an den Gesellschafter folgende Rückzahlungen geleistet: 2015: € 22.500,00; 2016: € 52.400,00

Die Erstbescheide betreffend Körperschaftsteuer ergingen mit folgendem Datum:

- KÖSt 2014: 18.1.2016
- KÖSt 2015: 8.11.2016
- KÖSt 2016: 23.10.2017
- KÖSt 2017: 22.1.2019

Der bescheiderlassenden Behörde war bei Erlassung der Erstbescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2014 bis 2017 sowohl der Gesellschafter- bzw Geschäftsführerwechsel als auch der Wechsel der organisatorischen Struktur anlässlich der entgeltlichen Anteilserwerbe durch Dr. G*** an der seinerzeitigen IG GmbH*** bekannt.

Beweiswürdigung

Das Wissen der belangten Behörde über das Vorliegen des Gesellschafter- bzw Geschäftsführerwechsels und der organisatorischen Struktur bei Erlassung der Erstbescheide betreffend Körperschaftsteuer 2014 bis 2017 ergibt sich aus der Beantwortung des Ergänzungsersuchen vom 21.12.2015.

Die Ausführungen von Dr. G*** während der mündlichen Verhandlung, wonach die Aufgabengebiete in der IG GmbH*** zwischen ihm und Frau Mag. D*** wie im Sachverhalt dargelegt aufgeteilt waren, sind für das Bundesfinanzgericht nachvollziehbar und plausibel. Ebenso wird die Vorgesetztenrolle von Dr. G*** gegenüber Frau Mag. D*** nicht angezweifelt, zumal Dr. G*** sowohl in der Mutter- als auch in der Großmuttergesellschaft als Geschäftsführer tätig war. Insoweit hat auch die belangte Behörde keine Zweifel an der Richtigkeit der vorgebrachten Ausführungen geäußert.

Die übrigen Sachverhaltsfeststellungen sind unstrittig.

Rechtliche Würdigung

1. Wiederaufnahme § 303 BAO

Gem § 303 Abs 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid sind zwei Bescheide, die jeder für sich einer Bescheidbeschwerde zugänglich sind. Sind beide Bescheide mit Bescheidbeschwerde angefochten, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 307 Rz 7.)

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin stellen weder die im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten Dokumente iZm der Forderungsabtretung noch die Änderungen in der Geschäftsführung des Jahres 2014 einen Grund für die Wiederaufnahme dar.

Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres, wobei entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (vgl. VwGH 27.1.2026, Ra 2023/15/0118).

Das Bundesfinanzgericht kommt aus folgenden Gründen zum Ergebnis, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen betreffend Körperschaftsteuer 2014 bis 2017 nicht zulässig war:

a.) keine neuen Tatsachen oder Beweismittel iSd § 303 Abs 1 lit b BAO iZm dem Tatbestand des Mantelkaufs

Laut festgestelltem Sachverhalt hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 21.12.2015 die Änderungen der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur sowie die Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage der bescheiderlassenden Behörde bekannt gegeben. Der Körperschaftsteuerbescheid für das Veranlagungsjahr 2014 vom 18.1.2016 berücksichtigte zudem einen Verlustabzug iHv 75% des Gesamtbetrags der Einkünfte.

Im Zuge der nachfolgenden Außenprüfung wurden die Sachverhaltselemente von der belangten Behörde rechtlich neu beurteilt und der Verlustabzug aufgrund des Mantelkaufatbestandes versagt.

Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen stellen jedoch (selbst bei vorhergehender Fehlbeurteilung) keine Wiederaufnahmegründe dar (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 303 BAO Rz 23).

b.) Verbindlichkeit gegenüber Gesellschafter – Verdeckte Ausschüttung

Im steuerrechtlichen Betriebsvermögen dürfen nur solche negativen Wirtschaftsgüter Berücksichtigung finden, die mit einer Belastung des Steuerpflichtigen verbunden sind, somit nicht etwa Verbindlichkeiten, mit deren Geltendmachung durch den Gläubiger nicht zu rechnen ist (vgl. VwGH 27.9.2000, 96/14/0141).

Nach dem festgestellten Sachverhalt hat die Bank*** nicht auf ihre Forderung gegenüber der Beschwerdeführerin verzichtet, sondern ihre Forderung an den Gesellschafter der Beschwerdeführerin um den symbolischen Kaufpreis von € 1,00 abgetreten. Das Angebot der Bank für einen außergerichtlichen Ausgleich im Jahr 2011 wurde von der Gesellschaft nicht angenommen.

Da der symbolische Kaufpreis von € 1,00 kein marktgerechtes Äquivalent für eine werthaltige Forderung darstellt, kann in diesem Fall von einer unentgeltlichen Zession ausgegangen werden, bei der das Recht auf die Forderung zwar auf den neuen Gläubiger übergeht, jedoch der Altgläubiger gem § 1397 ABGB nicht für die Einbringlichkeit oder Richtigkeit der Forderung haftet.

Durch einem Rangrücktritt tritt der Gesellschafter von seinem Rang insoweit zurück, als mögliche andere Gläubiger der Gesellschaft vor dem zurücktretenden Gesellschaftergläubiger befriedigt werden müssen. Mit dem Rangrücktritt erfolgt jedoch kein Verzicht des Gesellschafters auf seine Forderung.

Da weder die Bank noch Dr. G*** auf die Forderung gegenüber der Beschwerdeführerin verzichtet haben, stellen die geleisteten Rückzahlungen der Verbindlichkeit an Dr. G*** keine

Bereicherung des Gesellschafters zu Lasten der Gesellschaft und somit keine verdeckte Ausschüttung dar.

Es liegen daher keine tauglichen Wiederaufnahmegründe für die Körperschaftsteuerbescheide der Jahre 2014 bis 2017 vor. Die betreffenden Wiederaufnahmebescheide waren somit spruchgemäß aufzuheben.

2. Kapitalertragsteuer 2015, 2016

Da wie in Punkt 1b) dargestellt, keine verdeckte Ausschüttung vorliegt, waren die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 2015 und 2016 spruchgemäß aufzuheben.

3. Körperschaftsteuer 2014 bis 2017

Wird der Wiederaufnahmebescheid aufgehoben, so tritt nach § 307 Abs 3 BAO das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide scheiden somit die neuen Sachbescheid ex lege aus dem Rechtsbestand aus (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 307 Rz 8).

Die gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2014 bis 2017 gerichtete Beschwerde war daher gem § 261 Abs 2 BAO als gegenstandslos zu erklären.

4. Körperschaftsteuer 2018

In der Beschwerde vom 30.8.2019 wird vorgebracht, der Körperschaftsteuerbescheid 2018 vom 29.7.2019 berücksichtige nicht die geltend gemachten Verlustvorträge.

§ 8 Abs 4 lit c KStG 1988 bestimmt:

Der Verlustabzug steht ab jenem Zeitpunkt nicht mehr zu, ab dem die Identität des Steuerpflichtigen infolge einer wesentlichen Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit einer wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wirtschaftlich nicht mehr gegeben ist (Mantelkauf). Dies gilt nicht, wenn diese Änderungen zum Zwecke der Sanierung des Steuerpflichtigen mit dem Ziel der Erhaltung eines wesentlichen Teiles betrieblicher Arbeitsplätze erfolgen. Verluste sind jedenfalls insoweit abzugsfähig, als

infolge der Änderung der wirtschaftlichen Struktur bis zum Ende des Wirtschaftsjahres der Änderung stille Reserven steuerwirksam aufgedeckt werden.

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist Frau Mag. D*** als Geschäftsführerin ausgeschieden und Herr Dr. G*** verblieb nach Anteilsveräußerung als einziger Geschäftsführer.

Laut unstrittigem Sachverhalt ist sowohl die Änderung der Gesellschafterstruktur als auch der wirtschaftlichen Struktur im höchsten Ausmaß gegeben. Es wurden 100% der Anteile von Dr. G*** entgeltlich erworben. Mit Erwerb der Anteile wurde zudem eine neue Unternehmenstätigkeit ausgeübt.

Der VwGH hat (insb iZm der Änderung der Gesellschafterstruktur; zB VwGH 24.6.2025, Ro 2023/15/0031) wiederholt betont, dass die 75%-Grenze lediglich einen Richtwert darstellt. Entscheidend ist stets das Gesamtbild der Verhältnisse. Schwächer ausgeprägte Kriterien können durch andere gewichtige Merkmale kompensiert werden. Daher könnten die im Höchstaussmaß vorliegenden Änderungen zusammen mit einer Änderung der organisatorischen Struktur im Ausmaß von nur 50% dafür sprechen, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Identität der Körperschaft nicht mehr gegeben ist.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist jedoch für die Beurteilung der organisatorischen Struktur nicht die formale Organstellung, sondern die tatsächliche Geschäftsführung entscheidend (vgl. VwGH 30.9.2025, Ra 2023/13/0163).

Durch das Ausscheiden von Mag. D*** hat sich die tatsächliche Geschäftsführerstellung von Dr. G*** de facto nicht wesentlich verändert, da diesem bereits zuvor aufgrund seiner Stellung als Vorgesetzter von Mag. D*** sowie als Geschäftsführer der Mutter- und Großmuttergesellschaft umfassende Vertretungs- und Entscheidungsbefugnisse zukamen.

Daher ist auch in Zusammenschau mit den vorliegenden wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Änderungen das Ausscheiden von Mag. D*** als Geschäftsführerin nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht dazu geeignet, den Tatbestand des Mantelkaufs iSd § 8 Abs 4 lit c KStG 1988 zu erfüllen. Der Verlustabzug steht daher zu.

Der Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2018 war daher Folge zu geben.

5. Anspruchszinsen

§ 205 Abs 1 BAO bestimmt:

Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe

ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid festzusetzen, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift ist. Der Zinsenbescheid ist an die, im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides, ausgewiesene Nachforderung bzw Gutschrift gebunden. Daher ist eine Anfechtungsmöglichkeit mit der Begründung, der maßgebende Körperschaftsteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, nicht gegeben.

Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand gem § 205 Abs 1 BAO mit einem an den Abänderungsbescheid bzw Aufhebungsbescheid gebundenen neuerlichen Zinsenbescheid (bzw Gutschriftszinsenbescheid) Rechnung getragen.

Das vorliegende Beschwerdevorbringen bezieht sich ausschließlich auf den Inhalt der Abgabenbescheide betreffend Körperschaftsteuer 2014 bis 2018. Darüber hinaus wurden keine Gründe vorgebracht, die geeignet wären, eine Rechtswidrigkeit der Anspruchszinsenbescheide aufzuzeigen.

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Anspruchszinsen der Jahre 2014 bis 2017 war daher als unbegründet abzuweisen.

Zur Unzulässigkeit der 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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 1. Juni 2026