Gruppenbesteuerung: Keine Anwendung der Vertrauensschutzregelung des § 26c Z 47 KStG bei einer umgründungsbedingt entstandenen Firmenwertabschreibung!

1. **Entscheidend für den Erhalt der noch offenen Fünfzehntelabschreibungen für vor dem 1. März 2014 erfolgte Beteiligungserwerbe ist, dass „sich der steuerliche Vorteil aus der Firmenwertabschreibung beim Erwerb der Beteiligung auf die Bemessung des Kaufpreises auswirken konnte". Eine solche tatbestandsmäßig erforderliche Beeinflussung des Kaufpreises setzt sohin voraus, dass ein Erwerber der Beteiligung zweifelsfrei von der Berechtigung zur Firmenwertabschreibung ausgehen konnte, zumal er nur in einem solchen Fall „den steuerlichen Vorteil in seine Kaufpreiskalkulation einbeziehen wird". Der Vertrauensschutztatbestand soll sohin immer dann zur Anwendung kommen, wenn ein wirtschaftlich denkender Erwerber in der Aussicht auf den steuerlichen Vorteil aus der Firmenwertabschreibung so disponiert hat, dass er den daraus erwachsenden steuerlichen Vorteil in seinen Überlegungen zur Kalkulation der Gegenleistung mitberücksichtigt. Ein konkreter kalkulatorischer Nachweis der genauen rechnerischen Auswirkung auf die Gegenleistung ist nach dem abstrakt formulierten Gesetzestext nicht erforderlich. Allerdings hat der Beteiligungserwerber, der eine Firmenwertabschreibung fortführen möchte, im Zweifelsfall sehr wohl darzulegen, dass bzw. inwiefern die Firmenwertabschreibung bei seiner Kaufpreiskalkulation überhaupt eine wertbeeinflussende Rolle habe spielen können.**
2. **Die Bewertung der eingebrachten Anteile erfolgte gemäß § 17 Abs 2 Z 1 UmgrStG unter Ansatz des gemeinen Wertes. Dieser Wert ist unabhängig von der Identität des Erwerbers und wird durch eine der aufnehmenden Gesellschaft nach dem Erwerb gegebenenfalls zustehende Firmenwertabschreibung nicht beeinflusst.**
3. **Die Aufwertungseinbringung des § 17 Abs 2 Z 1 UmgrStG dient in erster Linie dem Zweck, bis zur Einbringung entstandene stille Reserven von bisher nicht steuerverstrickten Kapitalanteilen nicht in die Steuerpflicht einzubeziehen. Es kann bereits vor diesem Hintergrund nicht ohne Weiteres davon ausgegangen werden, dass eine solche Aufwertung im Hinblick auf eine vom Erwerber geltend zu machende Firmenwertabschreibung erfolgt ist. Zudem ist § 26c Z 47 KStG zweifelsfrei dahingehend zu interpretieren, dass ausschließlich auf die Sicht des Erwerbers der Beteiligung abzustellen ist, der die Beteiligung in sein Betriebsvermögen erwirbt und die Firmenwertabschreibung bei seiner steuerlichen Gewinnermittlung abgezogen wissen will. Da ausschließlich die Sicht des Erwerbers maßgeblich ist, könnten auch allfällige nachteilige Steuerfolgen bei der übertragenden Gesellschaft keinen Vertrauensschutztatbestand auslösen.**

https://doi.org/10.33196/ges202302009301

VwGH 17.11.2022, Ro 2022/15/0023

Deskriptoren: Firmenwertabschreibung, Gruppenbesteuerung, Umgründung, Einbringung, Vertrauensschutz, Beweiserleichterungen.
Normen: § 9 Abs 7 KStG; § 26c Z 47 KStG.

Kurzdarstellung des Sachverhalts

In unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerb einer Konzerngruppe wurde eine dem erworbenen Konzern zuzurechnende inländische Beteiligung im Wege einer Sacheinlage zum Stichtag 31.12.2006 in eine inländische Gruppenkörperschaft des erwerbenden Konzerns eingebracht. Im Zuge der Einbringung wurde das Stammkapital der übernehmenden Gruppenkörperschaft geringfügig erhöht und der die Stammkapitalerhöhung übersteigende Teil (insgesamt mehr als 99,9% des Einbringungskapitals) als Agio einer Kapitalrücklage zugeführt. Eine Zahlung in bar wurde nicht geleistet. Steuerlich erfolgte die Einbringung unter Anwendung des Art III UmgrStG gegen Gewährung von Kapitalanteilen unter Ansatz des gemeinen Werts gemäß § 17 Abs 2 Z 3 UmgrStG. Ab dem Wirtschaftsjahr 2007 wurde sodann nach Maßgabe des

© Verlag Österreich 2023

§ 9 Abs 7 KStG eine Firmenwertabschreibung geltend gemacht, die seitens der Finanzverwaltung in weiterer Folge beanstandet wurde und schließlich zum gegenständlichen Revisionsverfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof betreffend die Feststellungsbescheide Gruppenträger 2014 bis 2017 führte. Strittig war dabei vor allem die Frage, ob sich die Revisionswerberin in Folge des umgründungsbedingten Beteiligungserwerbs durch Aufwertungseinbringung auf die Vertrauensschutzregelung des § 26c Z 47 KStG stützen kann.

Aus den Entscheidungsgründen

„Die Firmenwertabschreibung im Sinne des § 9 Abs. 7 KStG 1988 wurde – neben dem Fremdkapitalzinsenabzug bei Beteiligungserwerben gemäß § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 – mit dem Steuerreformgesetz 2005 eingeführt, um den Wirtschaftsstandort Österreich zu attraktivieren. Danach konnte beim Erwerb von Beteiligungen (Share-Deal) an Gesellschaften, die Gruppenmitglieder werden, auf einen Zeitraum von 15 Jahren eine Firmenwertabschreibung (bis zum Ausmaß von 50% des Kaufpreises der Beteiligung) vorgenommen werden.
Mit dem AbgÄG 2014, BGBl I 13/2014, wurde diese steuerliche Regelung in § 9 Abs. 7 KStG 1988 auf Beteiligungserwerbe vor dem 1. März 2014 begrenzt, womit für Neuerwerbe von Beteiligungen keinerlei Firmenwertabschreibung mehr zur Verfügung stehen sollte.
Für die vor dem 1. März 2014 angeschafften Beteiligungen wurde zudem in § 26c Z 47 KStG 1988 hinsichtlich der weiteren Abziehbarkeit noch offener Fünfzehntel aus einer Firmenwertabschreibung folgende Vertrauensschutzklausel eingeführt:
‚§ 9 Abs. 7 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 13/2014 tritt mit 1. März 2014 in Kraft. Offene Fünfzehntel für Beteiligungen, die vor dem 1. März 2014 angeschafft wurden, sind nur dann weiter zu berücksichtigen, wenn sich der steuerliche Vorteil aus der Firmenwertabschreibung beim Erwerb der Beteiligung auf die Bemessung des Kaufpreises auswirken konnte und die Einbeziehung dieser Körperschaft in eine Unternehmensgruppe spätestens für ein Wirtschaftsjahr dieser Körperschaft erfolgt, das im Kalenderjahr 2015 endet.‘
Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des AbgÄG 2014 halten dazu fest (24 Blg 25. GP S 12):
‚Die Firmenwertabschreibung soll für Beteiligungen, die nach dem 28. Februar 2014 angeschafft werden, nicht mehr zustehen. Für vor dem 1. März 2014 angeschaffte Beteiligungen sollen aus Gründen des Vertrauensschutzes noch offene Fünfzehntel aus der Firmenwertabschreibung auch künftig geltend gemacht werden können, sofern die Einbeziehung dieser Körperschaft in die Unternehmensgruppe spätestens für ein Wirtschaftsjahr dieser Körperschaft erfolgt, das im Kalenderjahr 2015 endet. Nachdem der VfGH in mehreren Erkenntnissen (ua G 114/93, G 172/99, B 945/11) unter anderem ausgesprochen hat, dass ein Vertrauensschutztatbestand dann vorliegt, wenn man davon ausgehen kann, dass sich der steuerliche Vorteil im Kaufpreis auswirken konnte, wird in § 26c vorgesehen, dass für Beteiligungen, bei denen der steuerliche Vorteil aus der Firmenwertabschreibung den Kaufpreis beeinflussen konnte, die noch offenen Fünfzehntel weiterhin berücksichtigt werden müssen. Der Kaufpreis konnte durch den steuerlichen Vorteil der Firmenwertabschreibung dann beeinflusst werden, wenn der Erwerber bei Erwerb der Beteiligung zweifelsfrei davon ausgehen konnte, dass für diese Beteiligung eine Firmenwertabschreibung zusteht. Nur dann wird eine Beeinflussung des Kaufpreises überhaupt abstrakt möglich und damit ein Vertrauenstatbestand geschaffen sein, weil der Erwerber nur in jenen Fällen den steuerlichen Vorteil in seine Kaufpreiskalkulation einbeziehen wird, wenn er (zweifelsfrei) mit einer Zulässigkeit der Firmenwertabschreibung rechnet. Beim Erwerb von inländischen Beteiligungen, die innerhalb weniger Jahre nach dem Erwerb in eine Gruppe einbezogen wurden, wird dies jedenfalls der Fall sein.‘
Entscheidend für den Erhalt der noch offenen Fünfzehntelabschreibungen für vor dem 1. März 2014 erfolgte Beteiligungserwerbe ist demnach, dass ‚sich der steuerliche Vorteil aus der Firmenwertabschreibung beim Erwerb der Beteiligung auf die Bemessung des Kaufpreises auswirken konnte‘. Eine solche tatbestandsmäßig erforderliche Beeinflussung des Kaufpreises setzt sohin – wie auch die ErlRV verdeutlichen – voraus, dass ein Erwerber der Beteiligung zweifelsfrei von der Berechtigung zur Firmenwertabschreibung ausgehen konnte, zumal er nur in einem solchen Fall ‚den steuerlichen Vorteil in seine Kaufpreiskalkulation einbeziehen wird‘. Diesfalls soll im Sinne der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs zum Vertrauensschutz die Firmenwertabschreibung fortgeführt werden dürfen.
Wie die Revisionsbeantwortung des Finanzamts zu Recht folgert, soll der Vertrauensschutztatbestand sohin immer dann zur Anwendung kommen, wenn ein wirtschaftlich denkender Erwerber in der Aussicht auf den steuerlichen Vorteil aus der Firmenwertabschreibung so disponiert hat, dass er den daraus erwachsenden steuerlichen Vorteil in seinen Überlegungen zur Kalkulation der Gegenleistung mitberücksichtigt.
Ein konkreter kalkulatorischer Nachweis der genauen rechnerischen Auswirkung auf die Gegenleistung ist nach dem abstrakt formulierten Gesetzestext nicht erforderlich. Allerdings hat der Beteiligungserwerber, der eine Firmenwertabschreibung fortführen möchte, im Zweifelsfall sehr wohl darzulegen, dass bzw. inwiefern die Firmen-

© Verlag Österreich 2023

wertabschreibung bei seiner Kaufpreiskalkulation überhaupt eine wertbeeinflussende Rolle habe spielen können. Durch welche Form des entgeltlichen Erwerbs (Kauf oder Tausch) die Anschaffung der Beteiligung iSd § 9 Abs. 7 KStG erfolgt, ist für die Anwendbarkeit des § 26c Z 47 KStG 1988 unerheblich.

Im Revisionsfall ist unstrittig, dass in Bezug auf die eingebrachte Beteiligung an der AP GmbH zunächst ein Besteuerungsrecht Österreichs nicht bestanden hat und damit die Voraussetzungen des § 17 Abs. 2 Z 1 UmgrStG vorliegen.

Die Bewertung der eingebrachten Anteile erfolgte im Revisionsfall gemäß § 17 Abs. 2 Z 1 UmgrStG unter Ansatz des gemeinen Wertes. Der gemeine Wert wird gemäß § 10 Abs. 2 BewG durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen (vgl. VwGH 6.3.1989, 86/15/0109).

Maßgeblich ist der gemeine Wert der Beteiligung im Zeitpunkt der Einbringung. Dieser Wert ist unabhängig von der Identität des Erwerbers und wird durch eine der N Holding GmbH (Ö) nach dem Erwerb gegebenenfalls zustehende Firmenwertabschreibung nicht beeinflusst.

Auch die Revisionswerberin räumt dazu in der Revision ein, dass ‚eine solche Beeinflussung eines objektiven Unternehmenswerts durch steuerliche Umstände auf Gesellschafterebene auch nicht möglich' wäre. Es sei von ihr daher auch zu keinem Zeitpunkt behauptet worden, dass die Möglichkeit der Firmenwertabschreibung bei der übernehmenden Körperschaft einen Einfluss auf die Höhe des gemeinen Werts selbst gehabt hätte.

Dementsprechend wird die Firmenwertabschreibung auch im der Einbringung zu Grunde gelegte Bewertungsgutachten nicht berücksichtigt.

Die Revision meint jedoch, dass für die Anwendbarkeit des § 26c Z 47 KStG 1988 nicht die Möglichkeit der Beeinflussung der Firmenwertabschreibung auf die Höhe des gemeinen Werts von Relevanz sei, sondern schlicht eine solche auf die Höhe der Gegenleistung (‚des Kaufpreises'), was bereits durch den Ansatz des (für sich unbeeinflussten) gemeinen Werts statt des Buchwerts, also durch die Wahl der für den Einbringungsvorgang herangezogenen Bewertungsoption, gegeben sei.

Damit rekurriert die Revision auf eine in der Literatur vertretene Auffassung, wonach der steuerliche Vorteil der Firmenwertabschreibung hinsichtlich einer vorgenommenen Aufwertungseinbringung schon insofern mitbestimmend gewesen sein kann, als die Aufwertung – bei der der Aufwertungsgewinn allenfalls der (gegebenenfalls ausländischen) Besteuerung unterliegt – als notwendig erachtet wurde, um einen für die Firmenwertabschreibung iSd § 9 Abs. 7 KStG 1988 idF vor AbgÄG 2014 notwendigen Anschaffungsvorgang zu statuieren. Für den revisionsgegenständlichen Fall der Aufwertungseinbringung einer – zunächst in Deutschland gehaltenen – Beteiligung bedeute dies: Könne der Steuerpflichtige darlegen, dass er die Variante der Aufwertungseinbringung nicht in Erwägung gezogen hätte, wäre ihm die vorzeitige Beseitigung der Firmenwertabschreibung bekannt gewesen, könne er sich auch hinsichtlich einer durch Einbringung iSd Art. III UmgrStG angeschafften Beteiligung auf die Vertrauensschutzregelung des § 26c Z 47 KStG 1988 berufen (vgl. *Stanek*, ÖStZ 2015, 624).

Dieser Argumentation ist entgegen zu halten, dass die Aufwertungseinbringung des § 17 Abs. 2 Z 1 UmgrStG in erster Linie dem Zweck dient, bis zur Einbringung entstandene stille Reserven von bisher nicht steuerverstrickten Kapitalanteilen nicht in die Steuerpflicht einzubeziehen. Es kann also bereits vor diesem Hintergrund nicht ohne Weiteres davon ausgegangen werden, dass eine solche Aufwertung im Hinblick auf eine vom Erwerber geltend zu machende Firmenwertabschreibung erfolgt ist.

Zudem ist § 26c Z 47 KStG 1988 zweifelsfrei dahingehend zu interpretieren, dass ausschließlich auf die Sicht des Erwerbers der Beteiligung abzustellen ist, der die Beteiligung in sein Betriebsvermögen erwirbt und die Firmenwertabschreibung bei seiner steuerlichen Gewinnermittlung abgezogen wissen will. Das ergibt sich schon daraus, dass § 9 Abs. 7 KStG 1988 die Firmenwertabschreibung für den Fall der ‚Anschaffung' bestimmter Beteiligungen (vor dem 1. März 2014) vorsieht und die Vertrauensschutzklausel des § 26c Z 47 KStG 1988 für den weiteren Abzug der Firmenwert-Fünfzehntel darauf abstellt, ob sich der steuerliche Vorteil aus der Firmenwertabschreibung beim ‚Erwerb' der Beteiligung auf die Bemessung des Kaufpreises auswirken konnte. Auch die ErlRV halten in diesem Zusammenhang für maßgeblich, ob der ‚Erwerber' bei Erwerb der Beteiligung von der Möglichkeit der Firmenwertabschreibung ausgehen konnte, und gehen auf die ‚Kaufpreiskalkulation' des Erwerbers ein. Für die aufnehmende Gesellschaft (als Erwerberin) ergibt sich aber in keiner Weise eine höhere Belastung, wenn sie die erworbene Beteiligung – statt mit einem historischen Buchwert – mit dem höheren gemeinen Wert angesetzt hat. Auch die bei der GmbH vorgenommene Kapitalerhöhung bedeutet für sie genau so wenig eine Belastung wie die Einstellung einer Kapitalrücklage.

Schließlich vermochte die Revisionswerberin auch selbst keinen potentiellen Vertrauensschaden der aufnehmenden GmbH durch den Ansatz des gemeinen Werts der eingebrachten Beteiligung (statt einer Fortführung der Anschaffungskosten bzw. des Buchwertes) darzutun. Da – wie ausgeführt – ausschließlich die Sicht des Erwer-

© Verlag Österreich 2023

bes maßgeblich ist, könnten auch allfällige nachteilige Steuerfolgen bei der übertragenden Gesellschaft, auf die die Revision verweist, keinen Vertrauensschutztatbestand auslösen.
Dem BFG kann vor diesem Hintergrund nicht entgegengetreten werden, wenn es im Revisionsfall eine mögliche Kaufpreisbeeinflussung iSd Vertrauensschutzklausel des § 26c Z 47 KStG 1988 verneint hat.

Bei diesem Ergebnis kann es auch dahin gestellt bleiben, ob im Revisionsfall tatsächlich – wie vom BFG angenommen und vom Finanzamt in der Revisionsbeantwortung bestritten – kein (die Firmenwertabschreibung ausschließender) Konzernerwerb iSd § 9 Abs. 7 KStG 1988 vorgelegen ist.
Die Revision erweist sich sohin als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war".

Anmerkungen

Von Sebastian Bergmann*

Das vorliegende VwGH-Erkenntnis kann mE aus folgenden Gründen nicht überzeugen:[1]

- Für die Anwendung der Vertrauensschutzregelung des § 26c Z 47 Satz 2 KStG hat nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut in sämtlichen Fällen (undifferenziert) zu genügen, dass sich der steuerliche Vorteil aus der Firmenwertabschreibung beim Erwerb der Beteiligung auf die Bemessung der Gegenleistung *„auswirken konnte"*.
- In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum AbgÄG 2014 wird konkretisiert, wann letzteres Tatbestandsmerkmal des *auf-die-Bemessung-der-Gegenleistung-auswirken-Könnens* nach der Intention des Gesetzgebers anzunehmen ist. Demnach konnte der Kaufpreis durch den steuerlichen Vorteil der Firmenwertabschreibung bereits immer *„dann beeinflusst werden, wenn der Erwerber bei Erwerb der Beteiligung zweifelsfrei davon ausgehen konnte, dass für diese Beteiligung eine Firmenwertabschreibung zusteht"*.[2] Mit anderen Worten: Die Frage, ob im Einzelfall auch tatsächlich eine konkrete Kaufpreisbeeinflussung gegeben war, müsste bei Anwendung der Vertrauensschutzregelung des § 26c Z 47 KStG völlig ohne Belang sein, sofern der Erwerber beim Beteiligungserwerb zweifelsfrei davon ausgehen konnte, dass für die betreffende Beteiligung eine Firmenwertabschreibung zusteht. Auf das tatsächliche Vorliegen einer konkreten Kaufpreisbeeinflussung stellt der Gesetzeswortlaut gerade nicht ab.[3]
- Der Gesetzgeber hat sich im gegenständlichen Zusammenhang somit einer Typisierung bedient. Unter Typisierungen werden in der Rechtswissenschaft allgemein Gleichbehandlungen gewisser typischer Vorgänge des Wirtschaftslebens unter Außerachtlassung der Besonderheiten des konkreten Einzelfalls verstanden.[4]
- Den Erwerbern von potenziell zur Firmenwertabschreibung berechtigenden Beteiligungen wurden damit auch ganz bewusst deutliche Beweiserleichterungen gewährt,[5] wobei diese Vorgehensweise des Gesetzgebers auf die Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs zurückzuführen ist, welcher in ähnlichem Zusammenhang eine abstrakte Kaufpreisrelevanz für den verfassungsrechtlichen Vertrauensschutz bereits als ausreichend angesehen hat.[6]
- Für die Anwendung der Vertrauensschutzregelung des § 26c Z 47 Satz 2 KStG hat somit in typisierender Betrachtung zu genügen, dass sich der steuerliche Vorteil aus der Firmenwertabschreibung beim Erwerb der Beteiligung auf die Bemessung der

* Am Verfahren beteiligt.

1 Vgl in diesem Zusammenhang auch bereits *Bergmann*, Keine Anwendung der Vertrauensschutzregelung des § 26c Z 47 KStG bei einbringungsbedingten Beteiligungserwerben! SWK 2023, in Druck, bzw ausführlich zur vorangegangenen BFG-Entscheidung *Bergmann/Linzner-Strasser*, Vertrauensschutz und Beweiserleichterungen bei der Firmenwertabschreibung in der Unternehmensgruppe, AVR 2022, 116 (166 ff); *dieselben*, Gruppenbesteuerung: Keine Anwendung der Vertrauensschutzregelung des § 26c Z 47 KStG bei einer umgründungsbedingt entstandenen Firmenwertabschreibung? GES 2022, 216 (223 ff).

2 ErlRV 24 BlgNR 25. GP 12.

3 Vgl *Bergmann*, SWK 2023, 499 (501).

4 Vgl *Bergmann*, Genussrechte 456 mwN.

5 Vgl *Staringer*, Firmenwertabschreibung auf ausländische Gruppenmitglieder: Kein Ende in Sicht, ÖStZ 2016, 488 (494).

6 VfGH 3.3.2000, G 172/99; *Staringer*, ÖStZ 2016, 488 (494).

© Verlag Österreich 2023

Gegenleistung auswirken konnte, was nach der Intention des Gesetzgebers wiederum dann anzunehmen ist, wenn der Erwerber bei Erwerb der Beteiligung zweifelsfrei davon ausgehen konnte, dass für diese Beteiligung eine Firmenwertabschreibung zusteht.[7] Letzteres war in Bezug auf den vom Verwaltungsgerichtshof zu beurteilenden Sachverhalt zum maßgeblichen Stichtag 31.12.2006 aber ganz unzweifelhaft der Fall, entsprach doch die Möglichkeit einer Firmenwertabschreibung in Folge von Aufwertungseinbringungen bzw Tauschvorgängen mit Agioleistungen nicht nur ausdrücklich der Verwaltungspraxis, sondern auch der ganz herrschenden Auffassung im Schrifttum.[8] Entsprechend der in den KStR 2001 bzw im Schrifttum dargelegten Kriterien wurde im gegenständlichen Fall auch ein Agio geleistet, indem die geleistete Sacheinlage überwiegend als Kapitalrücklage gebucht wurde. Vor diesem Hintergrund musste seitens der Erwerberin im Zeitpunkt des aufwertungseinbringungsbedingten Anschaffungsvorgangs zum Stichtag 31.12.2006 nicht der geringste Zweifel an der Zulässigkeit einer Firmenwertabschreibung hinsichtlich der erworbenen Beteiligung bestehen und müsste folgerichtig auch der Vertrauenstatbestand des § 26c Z 47 Satz 2 KStG erfüllt sein.

- Im Übrigen wird in den Gesetzesmaterialien zum Vorliegen eines Vertrauenstatbestandes auch ausgeführt: *„Beim Erwerb von inländischen Beteiligungen, die innerhalb weniger Jahre nach dem Erwerb in eine Gruppe einbezogen wurden, wird dies jedenfalls der Fall sein“*.[9] Auch das hat hinsichtlich des beurteilungsgegenständlichen Sachverhalts aber zugetroffen.

Zwar hat auch der Verwaltungsgerichtshof eingeräumt, dass ein konkreter kalkulatorischer Nachweis der genauen rechnerischen Auswirkung auf die Gegenleistung nach dem abstrakt formulierten Gesetzestext nicht erforderlich ist. Allerdings habe der Beteiligungserwerber nach Auffassung des Gerichtshofs im Zweifelsfall sehr wohl darzulegen, dass bzw inwiefern die Firmenwertabschreibung bei seiner Kaufpreiskalkulation überhaupt eine wertbeeinflussende Rolle habe spielen können. Da dies jedoch nicht der in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum AbgÄG 2004 zum Ausdruck kommenden Intention des Gesetzgebers entsprechen dürfte, kann das gegenständliche Erkenntnis nicht überzeugen.[10]

7 Vgl *Bergmann*, SWK 2023, 499 (501 f).

8 Vgl KStR 2001 Rz 457 (bzw nunmehr KStR 2013 Rz 1119); *Wiesner/Mayr*, Zweifelsfragen zur Gruppenbesteuerung, RdW 2004, 491 (497); *Wiesner/Kirchmayr/Mayr*, Gruppenbesteuerung[1] (2005) Rz K319 (bzw nunmehr *Wiesner/Kirchmayr/Mayr*, Gruppenbesteuerung[2] (2008) Rz K319); *Steiner/Vock* in *Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger*, KStG[14] § 9 Rz 697 (bzw nunmehr *Vock* in *Lachmayer/Strimitzer/Vock*, KStG[26] § 9 Rz 697).

9 ErlRV 24 BlgNR 25. GP 12; vgl auch *Schlager/Titz*, Ertragsteuerliche Änderungen im AbgÄG 2014 – ein Überblick, RWZ 2014, 65 (71).

10 Vgl *Bergmann*, SWK 2023, 499 (501 f).

© Verlag Österreich 2023