

JUDIKATUR

BFG zur Beendigung einer Unternehmensgruppe

Es bestand zunächst eine Unternehmensgruppe gemäß § 9 KStG zwischen einer Großmutter (100%-Anteil an Tochter), einer Tochter (100%-Anteil an der Enkelin) und einer Enkelin. Im zweiten Jahr der Gruppenzugehörigkeit hat die Tochter ihre 100%-Anteile an der Enkelin in die Großmutter eingebracht. Danach trat die Großmutter ebenso im zweiten Jahr alle ihre 100%-Anteile an der Tochter einer gruppenfremden Privatstiftung ab. Durch diese gruppenfremde Abtretung scheidet zwar die Tochter aus der Gruppe aus, die Gruppenzugehörigkeit der Enkelin soll jedoch entgegen der Ansicht des Finanzamtes erhalten bleiben.

<https://doi.org/10.33196/ges202002010901>

BFG 20.12.2019, RV/4100333/2018 (Amtsrevision eingebracht)

Deskriptoren: Gruppenbesteuerung, Unternehmensgruppe, finanzielle Verbindung, Beendigung.

Normen: § 9 Abs 4 KStG; § 9 Abs 5 KStG.

Kurzdarstellung des Sachverhalts

In einer seit 1.1.2016 existenten Unternehmensgruppe gemäß § 9 KStG war im Zeitraum zwischen 1.1.2016 und 30.9.2017 die beschwerdeführende GroßmutterGmbH (Gruppenträger) zu 100% an der TochterGmbH (Gruppenmitglied) und diese wiederum zu 100% an der EnkelinGmbH (Gruppenmitglied) beteiligt. Mit Einbringungsvertrag vom 18.12.2017 brachte die TochterGmbH ihre Anteile an der EnkelinGmbH zum Umgründungsstichtag 30.9.2017 in die GroßmutterGmbH ein. Mit ebenfalls am 18.12.2017 abgeschlossenen Anteilsabtretungsvertrag übertrug die GroßmutterGmbH alle Anteile an der TochterGmbH an eine gruppenfremden Privatstiftung (PS). Dadurch schied unbestrittenerweise die TochterGmbH aus der Unternehmensgruppe aus (§ 9 Abs 10 KStG). Strittig war, ob durch die Anteilsübertragung betreffend die TochterGmbH an einen Gruppenfremden die gesamte Unternehmensgruppe rückwirkend mit 2016 beendet wurde. Das Finanzamt vertrat dies mit der Begründung, dass eine finanzielle Verbindung im Sinne des § 9 Abs 4 KStG zwischen der GroßmutterGmbH und der EnkelinGmbH zwischen 1.1.2016 und 30.9.2017 nicht bestanden habe. Demgegenüber erwiderte die beschwerdeführende GroßmutterGmbH, dass finanziell verbundene Körperschaften solche seien, bei denen die beteiligte Körperschaft zumindest mittelbar (§ 9 Abs 4 Teilstrich 3 KStG) mehr als 50% des Stamm-

kapitals und der Stimmrechte der Beteiligungskörperschaft besitze. Zunächst sei das Erfordernis einer finanziellen Verbindung der GroßmutterGmbH mit der EnkelinGmbH gemäß § 9 Abs 4 Teilstrich 3 KStG mittelbar über die TochterGmbH erfüllt gewesen. Ab 1.10.2017 sei daraus eine unmittelbare finanzielle Verbindung geworden. Sofern eine Unternehmensgruppe weiterhin finanziell verbunden bleibt, würden Vermögensübertragungen innerhalb der Unternehmensgruppe gemäß § 9 Abs 5 KStG nicht als Änderung der Voraussetzungen für Gruppenverhältnisse gelten. Auf Grund der Einbringung der Anteile an der EnkelinGmbH in die GroßmutterGmbH habe daher keine Unterbrechung der Gruppenzugehörigkeit der EnkelinGmbH stattgefunden. Die Unternehmensgruppe gemäß § 9 KStG zwischen der GroßmutterGmbH (Gruppenträgerin) und der EnkelinGmbH (Gruppenmitglied) bestünde folglich weiterhin.

Aus den Entscheidungsgründen

„Durch die Einbringung der Anteile an der gruppenzugehörigen EnkelinGmbH durch die gruppenzugehörige TochterGmbH an die ebenfalls zur Gruppe gehörigen GroßmutterGmbH per 30.9.2017 hat sich die Gruppenzugehörigkeit der EnkelinGmbH nicht geändert, sind die Voraussetzungen der Gruppenzugehörigkeit der EnkelinGmbH ex lege gleich geblieben (§ 9 Abs 5 vorletzter und letzter Satz KStG 1988). Das Gesetz (§ 9 Abs 5 vorletzter und letzter Satz KStG 1988) ordnet somit an, dass zwischen den Beteiligungsverhältnissen, die durch diese Einbringung (Umgründungsstichtag 30.9.2017) neu geschaffen worden sind, und den Beteiligungsverhältnissen, die vor der Einbringung geherrscht haben, kein relevanter Unterschied besteht, weil es sich bei dieser Einbringung nur um eine gruppeninterne Vermögensverschiebung gehandelt hat (vgl. VwGH 31.5.2017, Ro 2016/13/0002). Für die Aufrechterhaltung der Beteiligung ist eine Um-

gründung und die damit einhergehende Vermögensübertragung innerhalb der Gruppe von der Tochter auf die Großmutter gem. § 9 Abs 5 letzter Satz KStG unschädlich.

Sinn der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen (§ 9 Abs 4, § 9 Abs 5, § 9 Abs 9 und § 9 Abs 10 KStG 1988) ist es, die Unternehmensgruppe nicht zu beenden, wenn nach dem Ausscheiden eines Gruppenmitgliedes noch zumindest ein anderes Gruppenmitglied verbleibt, das mit dem Gruppenträger die Gruppe fortführt (*Mayr/Bodis/*

Lachmayer in *Doralt/Ruppe* I 12. Auflage, S. 467 Tz 953; in diese Richtung weisend auch § 9 Abs 9, zweiter TS, letzter Satz KStG 1988).

Die EnkelinGmbH verblieb daher auch nach der Abtretung der Anteile an der TochterGmbH durch die GroßmutterGmbH zu Gunsten der gruppenfremden PS in einer Gruppe mit der GroßmutterGmbH, weil es zum Zeitpunkt der Abtretung eine finanzielle Verbindung (§ 9 Abs 4 KStG 1988) zwischen der Großmutter und der Enkelingesellschaft gegeben hat“.

Anmerkung

Von Sebastian Bergmann

Nach § 9 Abs 5 letzter Satz KStG gelten Übertragungen von Beteiligungen innerhalb derselben Unternehmensgruppe zwar nicht als Änderung der Voraussetzungen für die Gruppenbildung, sofern die Unternehmensgruppe weiterhin finanziell verbunden bleibt. Ungeachtet dessen kann die gegenständliche BFG-Entscheidung aber nicht überzeugen, zumal eine finanzielle Verbin-

dung im Sinne des § 9 Abs 4 Teilstrich 3 KStG nur über Beteiligungen an solchen Kapitalgesellschaften mittelbar hergestellt werden kann, die selbst Gruppenmitglieder sind.¹ Gerade letztere Voraussetzung war aber aufgrund des rückwirkenden Ausscheidens der TochterGmbH aus der Unternehmensgruppe nicht erfüllt.

¹ Vgl *Wiesner/Kirchmayr/Mayr*, Gruppenbesteuerung² (2008) K168; *Kofler* in *Quantschnigg/Achatz/Haidenthaler/Trenkwalder/Tumpel*, Gruppenbesteuerung (2005) § 9 Abs 4 Rz 51; *Pinetz/Stefaner* in

Lang/Rust/Schuch/Staringer, KStG² (2016) § 9 Rz 76; *Urtz* in *Achatz/Kirchmayr*, KStG (2011) § 9 Rz 178 f.