

Einheitliche Entscheidung beim „Feststellungsbescheid Gruppenmitglied“

1. Nach § 24a KStG ist ein einheitlicher Feststellungsbescheid an den Gruppenträger und das Gruppenmitglied zu erlassen und über die dagegen erhobene Berufung (vom Gruppenträger und Gruppenmitglied) ist gemäß § 290 Abs 1 BAO in einer einheitlichen Berufungsentscheidung in der Sache abzusprechen.
2. Ist hingegen der erstinstanzliche Feststellungsbescheid nicht einheitlich an das Gruppenmitglied und den Gruppenträger ergangen, so hätte ihn die belangte Behörde wegen des Verstoßes gegen das Gebot des einheitlichen Absprechens als rechtswidrig aufheben müssen.

VwGH 24.06.2010, 2007/15/0284,
2007/15/0281

§ 24a KStG

Ausgangssachverhalt

Die G GmbH ist Gruppenmitglied, die C GmbH Gruppenträgerin einer nach § 9 KStG gebildeten Unternehmensgruppe. Mit „Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2005“ vom 13. 10. 2006 wurde das Einkommen der G GmbH festgestellt. Der Bescheid enthielt auch den „Hinweis“, dass das Einkommen im Jahr 2006 zu 100% der C GmbH zuzurechnen sei. Sowohl das Gruppenmitglied, als auch der (zu 2007/15/0281 beschwerdeführende) Gruppenträger erhoben dagegen Berufung und beantragten die Abänderung des Feststellungsbescheides dahingehend, dass im Einkommen ein Sanierungsgewinn in bestimmter, das Einkommen des Gruppenmitglieds übersteigender Höhe enthalten sei. Der UFS erließ zwei Berufungsentscheidungen: Eine an das Gruppenmitglied (RV/0060-I/07, Beschwerde zu 2007/ 15/0284), eine an den Gruppenträger (RV/0059-I/07, Beschwerde zu 2007/15/0281); in beiden wies er die jeweilige Berufung ab. Inhaltliche Ausführungen tätigte der VwGH im Erkenntnis 24. 6. 2010, 2007/15/0284, zur Beschwerde des Gruppenmitglieds, auf das er im Erkenntnis zu 2007/15/0281 vom selben Tage verweisen konnte.

Aus den Entscheidungsgründen¹

Einheitlicher Feststellungsbescheid

„Die Veranlagung einer Unternehmensgruppe [nach § 24a KStG] erfolgt somit ähnlich wie bei Mitunternehmensschaften zweistufig. Auf Ebene der Gruppenmitglieder und des Gruppenträgers wird jeweils das eigene Einkommen mittels Bescheides gemäß § 92 Abs. 1 lit. b

BAO festgestellt. Der Feststellungsbescheid über das Einkommen des Gruppenmitgliedes ergeht auch an den Gruppenträger. Dieser Bescheid ist rechtsmittelfähig und hat Bindungswirkung für die Körperschaftsteuerfestsetzung beim Gruppenträger (vgl. *Wiesner/Kirchmayr/Mayr*, Gruppenbesteuerung², K420 und K423).“

Einheitliche Berufungsentscheidung

„Erlässt das Finanzamt – wie in § 24a KStG 1988 vorgesehen – einen einheitlichen Feststellungsbescheid an den Gruppenträger und das Gruppenmitglied und wird dagegen (vom Gruppenträger und Gruppenmitglied) Berufung erhoben, so ist über die Berufung gemäß § 290 Abs. 1 BAO in einer einheitlichen Berufungsentscheidung in der Sache abzusprechen (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 2804) zum vergleichbaren Fall der Berufung gegen einen einheitlichen Abgabenbescheid nach § 199 BAO). Die Berufungsentscheidung hat für und gegen dieselben Personen eine einheitliche Wirkung zu entfalten wie der erstinstanzliche Bescheid. Dem Ziel des § 290 BAO, unterschiedliche Sachentscheidungen in ein und derselben Rechtssache zu verhindern, dient vorweg die Bestimmung des § 277 BAO, wonach Berufungen, die von mehreren Berufungswerbern gegen einen Bescheid eingebracht wurden, zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden sind.

In Verkennung dieser Rechtslage hat die belangte Behörde mit dem gegenständlich angefochtenen Bescheid nur über die Berufung des Gruppenmitgliedes – der hier beschwerdeführenden Partei – abgesprochen.“

Gebot des einheitlichen Absprechens in erster Instanz

„Entspricht hingegen der erstinstanzliche Feststellungsbescheid vom 13. Oktober 2006 schon deshalb nicht der

¹ Die Zwischenüberschriften sind redaktionell eingefügt (nichtamtlich).

Rechtslage, weil er nicht einheitlich an die Beschwerdeführerin als Gruppenmitglied und die C GmbH als Gruppenträger ergangen ist – wofür die Aktenlage An-

haltspunkte liefert – so hätte ihn die belangte Behörde wegen des Verstoßes gegen das Gebot des einheitlichen Absprechens als rechtswidrig aufheben müssen.“

Anmerkung

Von Georg Kofler

Einheitlicher Feststellungsbescheid

In der Praxis ergeht offenbar aufgrund von EDV-Schwierigkeiten kein einheitlicher Bescheid nach § 24a KStG, sondern vielmehr getrennte, im Wesentlichen gleichlautende Bescheide (siehe *Laudacher*, SWK 2010, S 573; UFS 4.5.2010, RV/0262-L/10, GES 2010, 144 in Anm *Haslehner*). Nunmehr stellt der VwGH im letzten Teil seines Erkenntnisses klar, dass die bescheidmäßige Umsetzung der Feststellung nach § 24a Abs 2 KStG durch das Finanzamt einheitlich an das Gruppenmitglied, den Gruppenträger und allenfalls an Minderbeteiligte zu erfolgen hat. Ein lediglich an ein Gruppenmitglied ergangener „Feststellungsbescheid Gruppenmitglied“ enthält somit – wie auch der UFS in den vergangenen Monaten mehrfach judiziert hat – den falschen Bescheidadressaten und ist daher gem § 289 BAO ersatzlos aufzuheben (siehe UFS 4.5.2010, RV/0262-L/10; UFS 30.6.2010, RV/0822-L/09; UFS 9.8.2010, RV/0445-L/09); daran

kann auch ein im Bescheid enthaltener zusätzlicher Hinweis auf den Gruppenträger und die an diesen erfolgende Zurechnung nichts ändern (UFS 4.5.2010, RV/0262-L/10, GES 2010, 144 in Anm *Haslehner*).

Sanierungsgewinn in der Gruppenbesteuerung

Das Erkenntnis schweigt sodann zur materiellrechtlichen Frage: Umstritten war, wie sich ein begünstigter Sanierungsgewinn eines Gruppenmitglieds nach § 23a KStG im Rahmen der Gruppenbesteuerung auswirkt. Nach Ansicht des UFS soll ein Sanierungsgewinn diesbezüglich als Maßnahme der Einkommensermittlung zu verstehen und isoliert auf der Zwischenebene des Gruppenmitglieds zu ermitteln sein, sodass eine Kürzung des Sanierungsgewinnes um Verluste des betreffenden Gruppenmitgliedes erfolgt und nur der positive Saldo an den Gruppenträger weitergereicht werden kann (UFS 22.10.2007, RV/0060-I/07).