

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. RI über die Beschwerde vom 4.4.2018

der BF1 GmbH, der BF2 Management GmbH und der BF3 GmbH, alle vertreten durch die L+C Lohr+Company GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Wien, gegen den

Gruppenfeststellungsbescheid 2016 vom 28.2.2018 des FA

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der Bescheid vom 28.2.2018 an die BF3 GmbH, an die BF2 Management GmbH und an die BF1 GmbH wird abgeändert.

Es wird festgestellt, dass seit dem Wirtschaftsjahr 2016 die Unternehmensgruppe zwischen der BF3 GmbH (St.Nr. X7X8X96) als Gruppenträgerin und der BF1 GmbH (X1X2X55) als Gruppenmitglied weiterhin besteht. Es wird festgestellt, dass die BF2 Management GmbH (X2X3X92) mit Wirksamkeit ab dem Wirtschaftsjahr 2016 aus dieser Unternehmensgruppe ausscheidet.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Entscheidungsgründe

Es ist strittig, ob durch eine Anteilsübertragung durch einen Gruppenträger an eine gruppenfremde Privatstiftung die gesamte Unternehmensgruppe (§ 9 KStG) beendet worden ist.

A.) Sachverhalt:

Zwischen 2016 und dem 30.9.2017 herrschten in einer seit 2016 existenten Gruppe gem. § 9 KStG die folgenden Beteiligungsverhältnisse:

Die GroßmutterGmbH (BF3 GmbH) hielt 100% der Anteile an der TochterGmbH (BF2 Management GmbH). Die Tochter GmbH hielt 100% der Anteile an der EnkelinGmbH (BF1 GmbH) (Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe vom 31.8.2016 mit Beilagen, u.a. mit einem Organigramm).

Per Umgründungstichtag vom 30.9.2017 brachte die TochterGmbH Ihre Anteile an der EnkelinGmbH in die GroßmutterGmbH ein (Einbringungsvertrag vom 18.12.2017).

Mit Anteilsabtretungsvertrag vom 18.12.2017 übertrug die GroßmutterGmbH alle Anteile an der TochterGmbH der gruppenfremden PS (PS) .

Dadurch schied jedenfalls die TochterGmbH aus der Gruppe aus (§ 9 Abs 10 KStG 1988). Soweit besteht Einigkeit zwischen dem Finanzamt einerseits und der GroßmutterGmbH, der Tochter-GmbH und der Enkelin-GmbH andererseits (vgl. auch Beschwerde der drei GmbHen vom 4.4.2018).

Das Finanzamt vertritt allerdings die Ansicht (siehe insbesondere BVE vom 17.4.2018), dass durch diesen Abtretungsvertrag vom 18.12.2017 die ganze Gruppe beendet worden sei, da eine finanzielle Verbindung i.S. des § 9 Abs 4 KStG (insbesondere dritter Teilstrich) zwischen der Großmutter und der Enkelin GmbH zwischen 2016 und dem 30.9.2017 nicht bestanden habe.

Die drei Bf sehen auch nach dem Anteilsabtretungsvertrag vom 18.12.2017 nach wie vor eine Gruppe zwischen der Großmutter-Gesellschaft als Gruppenträgerin und der Enkelin-Gesellschaft als Gruppenmitglied (Beschwerde vom 4.4.2018).

B.) ergangene Bescheide:

Zunächst erging ein Gruppenfeststellungsbescheid vom 28.9.2016 an die Großmutter-Gesellschaft, die Tochtergesellschaft und die Enkelingesellschaft. Darin wurde die Großmutter als Gruppenträgerin, die Tochter und die Enkelin als Gruppenmitglieder festgestellt. Es wurde das Bestehen einer Unternehmensgruppe ab der Veranlagung 2016 festgestellt.

Sodann erging ein Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2016 vom 29.1.2018 an die Großmutter und an die Enkelin. Darin wurden die Einkünfte und das Einkommen der Enkelin in Höhe von 554.103,84 € festgestellt.

Es erging noch ein weiterer Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2016 vom 6.11.2017 an die Großmutter und an die Tochter.

Das Finanzamt hat sodann den unbekämpft gebliebenen Aufhebungsbescheid vom 28.2.2018 an die Großmutter-GmbH und an die Tochter-GmbH erlassen und dadurch den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2016 vom 6.11.2017 aufgehoben.

Das Finanzamt hat ferner den Aufhebungsbescheid vom 28.2.2018 an die Großmutter – GmbH und an die Enkelin-GmbH erlassen und dadurch den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2016 vom 29.1.2018 aufgehoben.

Das Finanzamt hat zudem den hier verfahrensgegenständlichen „Gruppenfeststellungsbescheid 2016 - Änderung gem. § 9 Abs 10 KStG vom 28.2.2018“ erlassen und die gesamte Gruppe darin ex tunc mit Wirksamkeit ab 2016 für beendet erklärt. Dieser Bescheid wurde jeweils an die GroßmutterGmbH, die TochterGmbH und die EnkelinGmbH adressiert und zugestellt.

Die Großmutter GmbH, die TochterGmbH und die EnkelinGmbH haben gegen diesen Gruppenfeststellungsbescheid vom 28.2.2018 Beschwerde vom 4.4.2018 eingelegt:
Finanziell verbundene Körperschaften seien solche, bei denen die beteiligte Körperschaft zumindest mittelbar (§ 9 Abs 4 dritter TS KStG 1988) mehr als 50% des Stammkapitals und der Stimmrechte der Beteiligungskörperschaft besitze. Im Jahr 2016 sei das Erfordernis der finanziellen Verbindung der GroßmutterGmbH mit der EnkelinGmbH gem. § 9 Abs 4 dritter TS KStG mittelbar über die TochterGmbH erfüllt gewesen. Zudem seien gem. § 9 Abs 5 KStG Vermögensübertragungen innerhalb der Unternehmensgruppe keine Änderung der Voraussetzungen für die Gruppenverhältnisse, sofern die Unternehmensgruppe weiterhin finanziell verbunden bleibe.

Die Großmutter GmbH sei bis 30.9.2017 mit der EnkelinGmbH mittelbar über die TochterGmbH verbunden gewesen und am 1.10.2017 sei daraus eine unmittelbare Verbindung geworden.

Die drei Bf zitieren die RV Steuerreformgesetz 2004 zu § 9 Abs 5 KStG, Beispiel c: Diesem Beispiel zufolge sei zunächst die Mutter zu 100% an der Tochter1 und zu 100% an der Tochter2 beteiligt gewesen. Zum Einbringungsstichtag habe die Mutter Ihre Anteile an der Tochter1 in die Tochter2 eingebracht. Obwohl die Mutter an der Tochter1 nur bis zum Einbringungsstichtag beteiligt gewesen sei und die Tochter 2 an der Tochter 1 erst am Tag nach dem Einbringungsstichtag beteiligt sei, führe diese Maßnahme zu keiner Unterbrechung der Gruppenzugehörigkeit der Tochter 1. In diesem Fall sei die Mutter an der Tochter1 zunächst unmittelbar und danach nur mehr mittelbar beteiligt. Dieser Wechsel der Beteiligungsart dürfe jedoch keine negativen Auswirkungen auf das Vorliegen der finanziellen Verbindung haben.

Das bedeute für den streitgegenständlichen Fall: Auf Grund der Einbringung der Anteile an der EnkelinGmbH in die GroßmutterGmbH sei es zu keiner Unterbrechung der Gruppenzugehörigkeit der EnkelinGmbH gekommen (§ 9 Abs 5 letzter Satz KStG 1988).

Die Gruppe gem. § 9 KStG zwischen der GroßmutterGmbH als Gruppenträgerin und der EnkelinGmbH als Gruppenmitglied bestünde weiterhin.

Mit BVE vom 17.4.2018 (Zustellung 19.4.2018) wurde die Beschwerde abgewiesen.

Mit Schreiben vom 17.5.2018 stellte die Bf einen Vorlageantrag.

Mit Schreiben vom 18.12.2019 zogen die Bf den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

C.) rechtliche Beurteilung durch das BFG:

Durch die Einbringung der Anteile an der gruppenzugehörigen EnkelinGmbH durch die gruppenzugehörige TochterGmbH an die ebenfalls zur Gruppe gehörige GroßmutterGmbH per 30.9.2017 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 (Umgründungstichtag 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 handelt (vgl. VwGH 31.5.2017, [Ro 2016/13/0002](#)). Für die Aufrechterhaltung der Gruppe ist eine Umgründung 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 Richtungweisend 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 gruppenfremden Abtretung (18.12.2017) eine finanzielle Verbindung ([§ 9 Abs 4 KStG 1988](#)) zwischen der Großmutter und der Enkelgesellschaft gegeben hat.

D.) Begründung gemäß § 25 a Abs 1 VwGG:

Es bestand zunächst eine Unternehmensgruppe 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.

Es ist strittig, ob durch die letztgenannte, gruppenfremde Abtretung auch die Verbindung der Enkelgesellschaft zur Gruppe beendet worden ist. Über eine hinreichend vergleichbare Frage hatte der VwGH bisher nicht zu entscheiden. Insoweit liegt eine erhebliche Rechtsfrage i.S. von [Art 133 Abs 4 B-VG](#) vor.

Daher ist eine ordentliche Revision zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. Dezember 2019