



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Fa. Nr BV GmbH (vormals Nr T GmbH), AA, vertreten durch Fa. M Steuerberatung GmbH, L,S, vom 29. Februar 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 13. Februar 2012 betreffend **Feststellung einer Unternehmensgruppe gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 ab der Veranlagung 2012** entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am 6. Februar 2012 langte beim Finanzamt ein Antrag der Fa. F Nr T GmbH als Gruppenträgerin auf Feststellung einer Unternehmensgruppe ab der Veranlagung 2012, datiert mit 6. Jänner 2012, ein (Formular G 1). Angegeben wurde die Firmenbuchnummer der antragstellenden Gruppenträgerin; als Bilanzstichtag wurde im Antrag der 31. März 2012 ausgewiesen. Der Antrag war vom gesetzlichen Vertreter F Nr jun. unterfertigt worden.

Gleichzeitig mit dem Antrag der Gruppenträgerin wurde ein Antrag der Fa. Nr Handels GmbH als Gruppenmitglied auf Feststellung einer Unternehmensgruppe mit Wirksamkeit ab dem Veranlagungsjahr 2012, ebenfalls datiert mit 6. Jänner 2012, eingereicht (Formular G 2). Die Firmenbuchnummer des beabsichtigten Gruppenmitgliedes wurde im Antrag angegeben; als Bilanzstichtag wurde der 31.Juli 2012 ausgewiesen. Der Antrag war ebenfalls vom gesetzlichen Vertreter F Nr jun. unterfertigt worden.

Beigelegt war den amtlichen Vordrucken der "**Gruppenvertrag**" zwischen der F Nr T GmbH als **Gruppenträger** und der Nr Handels GmbH als **Gruppenmitglied**, wonach mit diesem Vertrag eine Unternehmensgruppe gemäß § 9 KStG errichtet wurde (siehe Präambel).

In **Punkt I** ("Beteiligungs- und Stimmrechtsverhältnisse") wurde darauf hingewiesen, *dass F Nr jun. Eigentümer beider Gesellschaften sei, die Unternehmen daher unter einheitlicher Leitung stünden und einheitliche Beteiligungsverhältnisse (100%) vorlägen.*
Ein entsprechendes Organigramm wurde beigelegt.

Laut **Punkt II** ("Wirtschaftsjahre der einzubeziehenden Körperschaften") *erstellte der Gruppenträger seinen Jahresabschluss zum 31.3. eines Jahres, das Gruppenmitglied I jeweils zum 31.7. eines Jahres. Das Gruppenmitglied werde in den nächsten Wochen seinen Bilanzstichtag dem Gruppenträger angleichen.*

In **Punkt III** ("Zusammenschluss zur Unternehmensgruppe") wurde festgehalten, *dass sich der Gruppenträger und das Gruppenmitglied zu einer Unternehmensgruppe im Sinne des geltenden § 9 KStG zusammenschließen würden. Der gegenständliche Gruppenvertrag werde unter der aufschiebenden Bedingung, dass der ordnungsgemäß unterfertigte Gruppenantrag iSd § 9 KStG bis spätestens 31. März 2012 beim zuständigen Finanzamt eingereicht werde, wirksam. Der Zusammenschluss erfolge auf unbestimmte Zeit mit Kündigungsmöglichkeit zum Jahresende unter Einhaltung von 6 Monaten, wobei für die Mindestdauer gemäß § 9 Abs. 10 erster Teilstrich KStG auf die Kündigung verzichtet werde.* In der Folge wurden die Gründe für eine mögliche außerordentliche, unter Umständen fristlose Kündigung angeführt.

In **Punkt IV** ("Körperschaftsteuerausgleich") wurden die Grundsätze, auf deren Basis der Körperschaftsteuerausgleich zu erfolgen hätte, dargelegt.

Unter **Punkt V** ("Schlussbestimmung") wurde unter anderem festgehalten, *dass die Ungültigkeit einzelner Bestimmungen dieses Vertrages, aus welchem Grund auch immer, die Gültigkeit der anderen Vertragsbestimmungen unberührt lasse. Anstelle der ungültigen Bestimmungen gelte eine Regelung, die dem Vertragszweck und den Interessen der Vertragsparteien und den gesetzlichen Rahmenbedingungen am ehesten entspreche. Jene Vertragspunkte, die den gesetzlich verpflichtend vorzusehenden Steuerausgleich beträfen, seien derart auszulegen, dass den Bestimmungen des § 9 entsprochen werde. Im Falle einer Änderung der gesetzlichen Rahmenbedingungen oder deren Auslegung seitens Rechtsprechung und Verwaltungspraxis gelte zwischen den Vertragsparteien jene Regelung als vereinbart, die den geänderten Regelungen oder Auslegungen entspreche.*

Unterfertigt wurde der Vertrag am 9. Jänner 2012 vom gesetzlichen Vertreter beider Vertragsparteien (Gruppenträger und Gruppenmitglied I), F Nr.

Da aus den vom Finanzamt am 13. Februar 2012 erstellten Firmenbuchauszügen die in § 9 Abs. 4 KStG 1988 geforderte mehr als 50%ige unmittelbare Beteiligung der beabsichtigten Gruppenträgerin am beabsichtigten Gruppenmitglied nicht hervorging, wurde der gegenständliche Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe mit **Bescheid vom 13. Februar 2012** abgewiesen (**Bescheidadressat:** F Nr T GmbH).

Gegen diesen Bescheid er hob die steuerliche Vertreterin der Gruppenträgerin (nunmehr Nr BV GmbH) am 29. Februar 2012 auf elektronischem Wege **Berufung** und führte darin begründend aus, *dass die Anteile der Nr Handels GmbH mit Vertrag vom 23. Februar 2012 an die Muttergesellschaft Nr BV GmbH übertragen worden seien. Daher würden die beiden Unternehmen jetzt als finanziell verbundene Körperschaften gelten und eine Unternehmensgruppe bilden.*

Aus einem **Firmenbuchauszug vom 27. Februar 2012** mit historischen Daten ergab sich, dass aufgrund von Generalversammlungsbeschlüssen vom 12. Jänner und 3. Februar 2012 der Firmenname der **Gruppenträgerin** von "F Nr T GmbH" auf "Nr BV GmbH" und der Geschäftszweig auf "Vermietung und Verpachtung" geändert worden war. Als alleiniger Gesellschafter mit einem Stammkapital von ATS 500.000,00 war F Nr ausgewiesen.

Aus einem weiteren **Firmenbuchauszug vom 27. Februar 2012** mit historischen Daten betreffend das beabsichtigte **Gruppenmitglied** "Nr Handels GmbH" ergab sich, dass aufgrund eines Antrages auf Änderung vom 23. Februar 2012 anstatt des bisherigen Gesellschafters F Nr die "Nr BV GmbH" mit einer Stammeinlage von 35.000,00 € am 25. Februar 2012 im Firmenbuch eingetragen worden war.

Mit Mail vom 9. März 2012 wurde von der steuerlichen Vertreterin der notarielle **Abtretungsvertrag vom 23. Februar 2012** nachgereicht, mit welchem F Nr, der bisherige Alleingesellschafter der Nr Handels GmbH, seinen Geschäftsanteil im Ausmaß einer zur Hälfte einbezahlten Stammeinlage von 35.000,00 € um den Abtretungspreis von 17.500,00 € an die Nr BV GmbH abgetreten hatte.

Laut Punkt V dieses Vertrages erfolgte der Übergang aller mit den vertragsgegenständlichen Geschäftsanteilen verbundenen Rechte und Pflichten auf die Übernehmerin "**mit dem heutigen Tage**", also **mit 23. Februar 2012** (= Tag der Errichtung und Unterzeichnung des Notariatsaktes).

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 13. März 2012** wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen, dies mit der Begründung, *dass nach § 9 Abs.5 KStG 1988 die finanzielle Verbindung während des gesamten Wirtschaftsjahres des Gruppenmitgliedes bestehen müsse. Das Wirtschaftsjahr des beantragten Gruppenmitgliedes, dessen Ergebnis*

bei der Gewinnermittlung der Gruppenträgerin des Jahres 2012 zu erfassen gewesen wäre, wäre vom 1. August 2010 bis 31. Juli 2011 gelaufen. Die finanzielle Verbindung zwischen der Nr BV GmbH und der Nr Handels GmbH sei somit während des gesamten Wirtschaftsjahres des beantragten Gruppenmitgliedes NICHT gegeben gewesen.

Am 23. März 2012 wurde auf elektronischem Wege "**Einspruch gegen die Berufungsvorentscheidung**" erhoben, was als Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu werten war (**Vorlageantrag**). Begründend wurde ausgeführt, *dass für die Feststellung einer Unternehmensgruppe die wirtschaftliche und finanzielle Eingliederung maßgeblich seien. Beide Unternehmen (Nr Handels GmbH und Nr BV GmbH) würden F Nr jun. gehören und seien diesem auch zuzurechnen. Seit Beginn des Wirtschaftsjahres, d.h. 1. August 2011 sei neben der finanziellen Eingliederung auch die gemeinsame Verwaltung beider Firmen erfolgt. Der personenbezogene Übergang habe darauf keinen Einfluss gehabt, sondern sei lediglich das Nachziehen des Notariatsaktes über das, was bereits seit der Übernahme der Nr T GmbH gehandhabt worden sei.*

Mit **Vorlagebericht** vom 29. März 2012 wurde die gegenständliche Berufung vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig war im gegenständlichen Verfahren zwischen den Parteien des Berufungsverfahrens die **Frage der Berechtigung der Feststellung einer Unternehmensgruppe gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 ab der Veranlagung 2012.**

Seitens des Finanzamtes wurde dies unter Hinweis auf die in § 9 KStG 1988 geforderte finanzielle Verbindung von beabsichtigtem Gruppenmitglied und antragstellender Gruppenträgerin während des gesamten Wirtschaftsjahres des Gruppenmitgliedes für das Jahr 2012 verneint und der Antrag abgewiesen, wobei der entsprechende Bescheid an die antragstellende Gruppenträgerin "F Nr T GmbH" als Bescheidadressatin erging.

Nach Ansicht der Berufungswerberin (in der Folge kurz Bw) war aufgrund der Person des F Nr jun., der sowohl 100%-Gesellschafter der beabsichtigten Gruppenträgerin als auch des Gruppenmitgliedes gewesen sei, die finanzielle Eingliederung und gemeinsame Verwaltung gegeben.

Unbestritten ist im gegenständlichen Fall, dass es sich bei der streitgegenständlichen Feststellung einer Unternehmensgruppe um eine solche handelte, die nach § 9 KStG 1988 zu beurteilen war.

§ 9 KStG 1988 lautet folgendermaßen (Fettdruck durch die Berufungsbehörde):

"(1) Abweichend von § 7 können **finanziell verbundene Körperschaften** (Abs. 2 bis 5) nach Maßgabe des Abs. 8 eine Unternehmensgruppe bilden. Dabei wird das steuerlich maßgebende Ergebnis des jeweiligen Gruppenmitglieds (Abs. 6 und 7) dem steuerlich maßgebenden Ergebnis des beteiligten Gruppenmitglieds bzw. Gruppenträgers **jenes Wirtschaftsjahres zugerechnet, in das der Bilanzstichtag des Wirtschaftsjahres des Gruppenmitgliedes fällt.**

(2) Gruppenmitglieder (als Beteiligungskörperschaften oder als beteiligte inländische Körperschaften) können sein:

- unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, die unter § 7 Abs. 3 fallen,

.....

(3) Gruppenträger können sein

- unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften;

.....

(4) Als **finanziell verbundene Körperschaften** gelten solche, bei denen

- die beteiligte Körperschaft **unmittelbar mehr als 50 %** des Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapitals und der Stimmrechte der Beteiligungskörperschaft besitzt,
- die beteiligte Körperschaft mittelbar über eine Personengesellschaft oder zusammen mit einer unmittelbar gehaltenen Beteiligung in einem Ausmaß beteiligt ist, dass sie unter Berücksichtigung der an der Personengesellschaft bestehenden Beteiligungsquote mehr als 50 % des Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapitals und der Stimmrechte der Beteiligungskörperschaft besitzt,
- die beteiligte Körperschaft mittelbar über eine oder mehrere unmittelbar gehaltene Beteiligung(en) an Gruppenmitgliedern, die für sich nicht im Sinne des ersten Teilstriches an der Beteiligungskörperschaft beteiligt sind, allein oder zusammen mit einer unmittelbar gehaltenen Beteiligung insgesamt eine Beteiligung von mehr als 50 % des Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapitals und der Stimmrechte der Beteiligungskörperschaft besitzt,
- die Beteiligungsgemeinschaft insgesamt unmittelbar oder mittelbar über eine Personengesellschaft mehr als 50 % des Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapitals und der Stimmrechte an einer Beteiligungskörperschaft besitzt und zumindest ein Mitbeteiligter der Gemeinschaft eine Beteiligung am Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital und an den Stimmrechten von mindestens 40 % der Beteiligungskörperschaften und jeder weitere Mitbeteiligte eine solche von mindestens 15 % besitzt.

(5) Die finanzielle Verbindung im Sinne des Abs. 4 muss während des gesamten Wirtschaftsjahres des jeweiligen Gruppenmitgliedes vorliegen. Erfüllen im Falle einer Beteiligungsgemeinschaft die Mitbeteiligten die Voraussetzungen des Abs. 4 zu Beginn des Wirtschaftsjahrs des jeweiligen Gruppenmitglieds, kann die Beteiligungsgemeinschaft bis zum Gruppenantrag gebildet werden. Steuerlich wirksame rückwirkende Anteilserwerbe und Anteilsübertragungen im Sinne der Abgabenvorschriften sind auch für die Frage der finanziellen Verbindung maßgebend.

Vermögensübertragungen innerhalb der Unternehmensgruppe gelten nicht als Änderung der Voraussetzungen für Gruppenverhältnisse, sofern die Unternehmensgruppe weiterhin finanziell verbunden bleibt.

(6) Bei Ermittlung des zuzurechnenden steuerlich maßgebenden Ergebnisses ist Folgendes zu beachten:

1. Als Ergebnis eines unbeschränkt steuerpflichtigen Gruppenmitglieds gilt das Einkommen unter Berücksichtigung der Z 4.
 2. Das Einkommen im Sinne der Z 1 ist dem am Gruppenmitglied nach Abs. 4 entsprechend unmittelbar oder mittelbar beteiligten Gruppenmitglied bzw. Gruppenträger zuzurechnen. Als Ergebnis des Gruppenträgers gilt das Einkommen mit der Maßgabe, dass Sonderausgaben vom zusammengefassten Ergebnis abzuziehen sind.
-

(7) Bei der Gewinnermittlung sind Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert (§ 6 Z 2 lit. a des Einkommensteuergesetzes) und Veräußerungsverluste hinsichtlich von Beteiligungen an Gruppenmitgliedern nicht abzugsfähig.

.....

(8) Die Gruppenbesteuerung erstreckt sich auf den Gruppenträger und die Gruppenmitglieder, die in einem schriftlichen Gruppenantrag genannt sind. Dabei gilt Folgendes:

- **Der Gruppenantrag ist von den gesetzlichen Vertretern des Gruppenträgers und aller einzubeziehenden inländischen Körperschaften zu unterfertigen.**
- Der Gruppenantrag muss nachweislich vor dem Ablauf jenes Wirtschaftsjahres jeder einzubeziehenden inländischen Körperschaft unterfertigt werden, für das die Zurechnung des steuerlich maßgebenden Ergebnisses erstmalig wirksam sein soll.
- Im Gruppenantrag ist zu erklären, dass zwischen den finanziell verbundenen inländischen Körperschaften jeweils eine Regelung über den Steuerausgleich vereinbart worden ist.
- Im Gruppenantrag sind Beteiligungs- und Stimmrechtsverhältnisse sowie die Wirtschaftsjahre aller einzubeziehenden Körperschaften anzugeben.
- Der Gruppenantrag ist vom Gruppenträger, bei Vorliegen einer Beteiligungsgemeinschaft vom Hauptbeteiligten oder im Zweifel von einem von der Beteiligungsgemeinschaft bestimmten Mitbeteiligten bei dem für den Antragsteller für die Erhebung der Körperschaftsteuer zuständigen Finanzamt, unter Verwendung des amtlichen Vordruckes, innerhalb eines Kalendermonats nach der Unterfertigung des letzten gesetzlichen Vertreters zu stellen. Alle übrigen einzubeziehenden inländischen Körperschaften haben dem jeweils für jede Körperschaft zuständigen Finanzamt die Tatsache einer Antragstellung anzugeben.
- **Das für die Erhebung der Körperschaftsteuer des Antragstellers zuständige Finanzamt hat das Vorliegen der Voraussetzungen für das Bestehen der Unternehmensgruppe gegenüber allen den Antrag unterfertigten Körperschaften bescheidmäßig festzustellen.**

(9) Für Änderungen einer bestehenden Unternehmensgruppe gilt Folgendes:

- Jede Änderung ist vom betroffenen Gruppenmitglied bzw. vom betroffenen Gruppenträger dem für die Erhebung der Körperschaftsteuer des Antragstellers zuständigen Finanzamt (Abs. 8) innerhalb eines Monats anzugeben.
- Jedes Gruppenmitglied kann dem für den Antragsteller zuständigen Finanzamt (Abs. 8) gegenüber sein Ausscheiden aus der Unternehmensgruppe erklären. Erklärt der Gruppenträger sein Ausscheiden aus der Unternehmensgruppe, ist die Unternehmensgruppe beendet.
- Im Fall des nachträglichen Eintritts einer Körperschaft (Abs. 2) gilt Abs. 8 für den Gruppenträger und die eintretende Körperschaft sinngemäß.
- **Der Feststellungsbescheid (Abs. 8) ist in allen Fällen der Änderung gegenüber dem Gruppenträger und dem betroffenen Gruppenmitglied abzuändern.**

(10) Die Unternehmensgruppe muss für einen Zeitraum von mindestens drei Jahren bestehen.

...."

Aus der zitierten Gesetzesbestimmung ergeben sich folgende für die Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes maßgebliche **rechtliche Konsequenzen**:

Eingeleitet wird das Verfahren zur Feststellung einer Gruppe durch einen schriftlichen **Gruppenantrag**, der gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 vom Gruppenträger unter Verwendung des amtlichen Vordruckes bei dem für den Antragsteller für die Erhebung der Körperschaftsteuer zuständigen Finanzamt innerhalb eines Kalendermonats nach der Unterfertigung des letzten gesetzlichen Vertreters zu stellen ist.

Der Gruppenantrag ist von den gesetzlichen Vertretern des Gruppenträgers und aller einzubeziehenden inländischen Körperschaften zu unterfertigen.

Dies ist im gegenständlichen Fall unter Verwendung der amtlichen Vordrucke **G 1** für den Antrag der Gruppenträgerin (F Nr T GmbH, nunmehr Nr BV GmbH) und **G 2** für den Antrag des Gruppenmitgliedes (Nr Handels GmbH) erfolgt.

Der Bescheid des Finanzamtes vom 13. Februar 2012, mit dem der Antrag auf Feststellung einer Unternehmensgruppe abgewiesen wurde, (angefochtener Bescheid) erging an die "Firma F Nr T GmbH" (antragstellende Gruppenträgerin) als **Bescheidadressatin**.

Erledigungen einer Abgabenbehörde sind nach § 92 Abs. 1 BAO als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen

- a) Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder
- b) abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.

Dass die Abgabenbehörde erster Instanz mit der Erlassung eines Bescheides in Reaktion auf den vorliegenden Gruppenantrag ihrem gesetzlichen Auftrag gemäß § 92 BAO nachkam, ist unbestritten.

Mit dem Ausspruch darüber, ob das Vorliegen der Voraussetzungen für das Bestehen der Unternehmensgruppe gegeben ist, wird nämlich eine abgabenrechtlich bedeutsame Tatsache gemäß § 92 Abs. 1 lit. b BAO festgestellt.

Demgemäß ist auch in § 9 Abs. 8, letzter Teilstrich KStG 1988 dezidiert festgelegt, dass das für die Erhebung der Körperschaftsteuer des Antragstellers zuständige Finanzamt das Vorliegen der Voraussetzungen für das Bestehen der Unternehmensgruppe **gegenüber allen den Antrag unterfertigten Körperschaften bescheidmäßig festzustellen hat**.

Im Verfahren, das zur Erlassung dieses Feststellungsbescheides gemäß § 92 BAO führt, haben somit alle unterfertigten Körperschaften Parteistellung und sind diese Bescheidadressaten.

Dies ergibt sich auch aus dem Verweis in Abs. 9 letzter Satz auf den "Feststellungsbescheid (Abs. 8)", wonach dieser in allen Fällen der Änderung gegenüber dem Gruppenträger und dem betroffenen Gruppenmitglied abzuändern ist.

In den EB zum StRefG 2005, 451 BlgNR, XXII. GP, 29, ist hiezu Folgendes ausgeführt:

"Um für die Beteiligten an der Gruppe Rechtssicherheit zu gewährleisten, soll dem zuständigen Finanzamt die Verpflichtung auferlegt werden, über die Gruppenbildung in rechtsmittelfähiger Form abzusprechen... Der Feststellungsbescheid muss sich nicht auf die bloße Anerkennung oder Nichtanerkennung der Unternehmensgruppe beschränken, er kann auch eine Teilanerkennung umfassen" (siehe auch Steiner/Vock, in Quantschnigg/Renner/Schellmann/ Stöger, Kommentar zum KStG 1988, Anm. 876 zu § 9).

Dem ist eindeutig die Intention des Gesetzgebers zu entnehmen, dass auch über die rechtserhebliche Tatsache, dass die Voraussetzungen für das Bestehen der Unternehmensgruppe **nicht** vorliegen, mittels eines (**Nicht**)Feststellungsbescheides abzusprechen ist (in diesem Sinne auch Wiesner/Kirchmayr/Mayr, Gruppenbesteuerungs-Praxiskommentar, Wien 2005, S. 176, und Wiesner/Mayr, Zweifelsfragen zur Gruppenbesteuerung, in: RdW 2004, 491ff – Pkt. 6.4., wonach dies gegenüber allen Körperschaften, die den Antrag unterfertigt haben, mittels Nichtfeststellungsbescheid auszusprechen und der entsprechende Antrag abzuweisen ist).

Im gegenständlichen Fall war der Gruppenantrag vom gesetzlichen Vertreter (F Nr jun.) der Fa. Nr T GmbH, nunmehr Nr BV GmbH, als Gruppenträgerin am amtlichen Formular G 1 und vom gesetzlichen Vertreter (ebenfalls F Nr jun.) des beabsichtigten Gruppenmitgliedes, der Fa. Nr Handels GmbH, am amtlichen Formular G 2 unterfertigt worden.

Der Abweisungs- bzw. Nichtfeststellungsbescheid hätte sohin sowohl an die Gruppenträgerin als auch an das Gruppenmitglied, also an die Firmen Nr BV GmbH (vormals Nr T GmbH) **und** Nr Handels GmbH ergehen müssen.

Gemäß **§ 93 Abs. 2 BAO** ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Die mit der Personenumschreibung getroffene Wahl des Normadressaten ist wesentlicher Bestandteil eines Feststellungsbescheides. Die Benennung jener Personen, denen gegenüber die bedeutsame Tatsache festgestellt werden soll, ist notwendiges Inhaltserfordernis eines derartigen Feststellungsbescheides und damit konstitutiv (UFS 4.5.2010, RV/0262-L/10, und 30.6.2010, RV/0822-L/09).

Dadurch, dass der berufungsgegenständliche Bescheid nur an die Gruppenträgerin erging, hat er nicht jene Anforderungen erfüllt, die das Gesetz vorschreibt, weil er nicht an diejenigen gerichtet ist, denen gegenüber Tatsachen festgestellt werden (Gruppenträger **und** Gruppenmitglied).

Abgesehen davon, dass laut Aktenlage an das Gruppenmitglied kein eigener Bescheid betreffend das Nichtvorliegen der Voraussetzungen für das Bestehen einer Unternehmensgruppe ab 2012 ergangen ist, hätte auch die Erlassung eines solchen die Rechtswidrigkeit des gegenständlichen angefochtenen Bescheides nicht zu beseitigen vermocht, weil dadurch, dass der Nichtfeststellungbescheid nicht einheitlich an die Bw als Gruppenträgerin und die Fa. Nr Handels GmbH als Gruppenmitglied ergangen ist, gegen das **Gebot des einheitlichen Absprechens** verstoßen worden ist (siehe VwGH 24.6.2010, 2007/15/0284).

Da der an die Gruppenträgerin (Bw) ergangene, angefochtene Bescheid somit den falschen Bescheidadressaten enthält bzw. an die berufungswerbende Firma (Gruppenträgerin) allein nicht ergehen hätte dürfen, war er aus den bezeichneten Gründen ersatzlos aufzuheben.

Bezüglich der Feststellung bzw. Nichtfeststellung einer Unternehmensgruppe wird in Erledigung des Antrages vom 6. Jänner 2012 – eingegangen beim Finanzamt am 6. Februar 2012 ein einheitlicher Bescheid an die den Antrag unterfertigten Körperschaften "Nr BV GmbH **und** Nr Handels GmbH" zu ergehen haben.

In der Sache selbst wird ergänzend angemerkt, dass – wie von der Abgabenbehörde erster Instanz richtig festgestellt – aus dem eindeutigen Wortlaut des notariellen Abtretungsvertrages vom 23. Februar 2012 hervorgeht, dass ein Anteilsübergang in Form des "Überganges aller mit den vertragsgegenständlichen Geschäftsanteilen verbundenen Rechte und Pflichten" von der natürlichen Person F Nr jun. auf die juristische Person Nr BV GmbH ("Übernehmerin") erst ab diesem Tag erfolgen sollte.

Ein rückwirkender Anteilserwerb im Sinne des § 9 Abs. 5 3. Satz käme allenfalls nur bei Umgründungsvorgängen zum Tragen (Achatz/Kirchmayr, Kommentar zum KStG, Wien 2011, Tz 214 zu § 9). Ein solcher lag im gegenständlichen Fall laut Aktenlage nicht vor.

Insgesamt war der angefochtene Bescheid aber aufgrund obiger Erwägungen deswegen als rechtswidrig aufzuheben, weil er als (Nicht)Feststellungbescheid nicht einheitlich an die antragstellende Gruppenträgerin **und** das beabsichtigte Gruppenmitglied ergangen ist und damit gegen das Gebot des einheitlichen Absprechens verstoßen wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. Juni 2012