

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Gabriele Krafft in der Beschwerdesache der 1.) GT (zuvor Bf.alt, davor Bf.alt1 GmbH) als Rechtsnachfolgerin der Bf.alt, 2.) Bf.2 GmbH (zuvor Bf2.alt GmbH), 3.) Bf.3 GmbH, 4.) Bf.4 Services GmbH (zuvor Bf.4alt GmbH), 5.) Bf.5alt GmbH (Bf.5 GmbH), 6.) Bf.6 GmbH, 7.) Bf.7 GmbH, 8.) Bf.8 GmbH (Bf.8alt GmbH), 9.) Bf.9 GmbH (zuvor Bf.9alt GmbH) alle vertreten durch WTH, über die nunmehr als Beschwerden zu behandelnden Berufungen vom 1. 6. 2011 und 6. 7. 2011 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 15. 4. 2011, 2. 5. 2011 und 27. 6. 2011, betreffend Gruppenfeststellungsbescheide 2008 und 2009 sowie Feststellung nach § 9 Abs. 8 KStG 1988 für 2010 im fortgesetzten Verfahren nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht:

Die Beschwerde der GT (zuvor Bf.alt, davor Bf.alt1) vom 6. 7. 2011 gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 9 Abs. 8 KStG 1988 für 2010 wird als unzulässig zurückgewiesen, sämtliche übrigen Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der unabhängige Finanzsenat (UFS) hat mit Berufungsentscheidung vom 25. 4. 2013 zu GZ RV/088-W/12 (miterledigt RV/0080-W/12 bis RV/0087-W/12, RV/2082-W/11, RV/2083-W/11) über die Berufungen der im Spruch bezeichneten damaligen Berufungswerberinnen (Bw.) hinsichtlich Gruppenfeststellungsbescheide 2008 und 2009 stattgebend entschieden und die Berufung vom 6. 7. 2011 betreffend Feststellungsbescheid gem. § 9 Abs. 8 KStG 1988 für 2010 hinsichtlich der Bf.alt (nunmehr GT) als unzulässig zurückgewiesen und hinsichtlich der übrigen Berufungswerberinnen abgewiesen. Gegen diese Entscheidung erhob das Finanzamt Wien 1/23 Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof (VwGH). Mit Erkenntnis vom 28. 6. 2016 hob der VwGH die angefochtene Entscheidung des UFS wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit auf.

Im nunmehr fortgesetzten Verfahren zogen die Beschwerdeführerinnen (Bf.) mit Schreiben vom 28. 9. 2017 den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurück.

Zum bisherigen Verfahrensablauf, dem wechselseitigen Vorbringen und den Ausführungen in der mündlichen Senatsverhandlung vor dem UFS wird auf die diesbezüglichen Darstellungen in der aufgehobenen Berufungsentscheidung des UFS vom 25. 4. 2013, RV/0088-W/12, Seiten 3-12 verwiesen.

In der mündlichen Verhandlung am 6. 12. 2017 brachten die Bf. ergänzend vor, dass der Bundesfinanzhof (BFH) sich in seinen Erkenntnissen vom 28. 7. 2010 IR 111/09 und IR 89/09 ebenfalls mit der Frage der Gesamtrechtsnachfolge im Zuge von Verschmelzungen beschäftigt habe. Der BFH führe in diesem Erkenntnis aus, dass die finanzielle Eingliederung im Wege der steuerlichen Gesamtrechtsnachfolge übergehe. Diese Judikatur sei zur deutschen Organschaft ergangen. Die deutsche Organschaft sei der österreichischen Gruppenbesteuerung vergleichbar zumal dort ebenfalls die finanzielle Eingliederung als Grundvoraussetzung gegeben sein müsse.

Zudem führe der VwGH in seinem Erkenntnis vom 28. 6. 2016, 2013/13/0066 kein Argument an, dass eine Gesamtrechtsnachfolge innerhalb der Gruppe ausschließen würde.

Zum entscheidungswesentlichen Sachverhalt wird auf die diesbezüglichen Darstellungen in der aufgehobenen Berufungsentscheidung des UFS 25. 4. 2013 RV/0088-W/12, Seite 12ff verwiesen.

Aus Gründen der Übersichtlichkeit wird nochmals festgehalten, dass der Bescheid betreffend die Abweisung eines Antrages auf Bildung einer Unternehmensgruppe ab 2010 vom 27. 6. 2011 ausdrücklich an die zu diesem Zeitpunkt aufgrund der Verschmelzung bereits untergegangene Bf.alt1a als Bescheidadressatin gerichtet war. Über diesen Antrag der Erstbeschwerdeführerin wurde nach dem, dem BFG vorliegenden Akteninhalt bislang nicht wirksam entschieden.

Mit Bescheid vom 10. 5. 2011 erging ein Feststellungsbescheid mit welchem das FA ab dem Veranlagungsjahr 2011 das Bestehen einer Gruppe unter der Gruppenträgerin GT und den übrigen Beschwerdeführerinnen als Gruppenmitgliedern feststellte. Dieser Bescheid erwuchs unbekämpft in Rechtskraft.

Hat der Verwaltungsgerichtshof einer Revision stattgegeben, sind die Verwaltungsgerichte gemäß § 63 Abs. 1 VwGG verpflichtet, in der betreffenden Rechtssache mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen.

Hinsichtlich der rechtlichen Konsequenzen aus dem festgestellten Sachverhalt betreffend 2008 und 2009 wird auf den Erwägungsteil des aufhebenden Erkenntnisses des VwGH vom 28. 6. 2016, 2013/13/0066, Rz 15 bis 21 verwiesen. Durch die Verschmelzung zur Aufnahme der damaligen Gruppenträgerin Bf.alt auf die gruppenfremde, nunmehrige GT ging die Gruppenträgerin unter, was deren "Ausscheiden" aus der Gruppe bewirkte. Die Unternehmensgruppe wurde daher mit Ablauf des Jahres 2009 beendet. Für die Gruppenmitglieder Bf.3 GmbH und Bf.4alt GmbH (nunmehr Bf.4 Services GmbH) bewirkt diese Beendigung der Gruppe mangels Erfüllung der Mindestzugehörigkeitsdauer gemäß

§ 9 Abs. 10 KStG 1988, rückwirkend ab der Veranlagung 2008, die Aufhebung der Zugehörigkeit zur Unternehmensgruppe.

Zum Eventualbegehren betreffend 2010 auf Gruppenbildung ab dem Veranlagungsjahr 2010 unter der Gruppenträgerin GT ist zunächst festzuhalten, dass der Abweisungsbescheid vom 27. 6. 2011 ausdrücklich an die zu diesem Zeitpunkt aufgrund der Verschmelzung bereits untergegangene Bf.alt1a ergangen und daher nicht rechtswirksam geworden war. Die diesbezügliche Beschwerde ist daher zurückzuweisen.

Hinsichtlich der Abweisung des Antrages auf Feststellung einer Unternehmensgruppe ab 2010 betreffend die übrigen Beschwerdeführerinnen, ist aus dem Spruch des Erkenntnisses des VwGH eindeutig erkennbar, dass das Höchstgericht diesbezüglich die Rechtsansicht der damals belangten Behörde (UFS) nicht teilt. Im Erwägungsteil schließt sich der VwGH ausdrücklich der Rechtsansicht des Finanzamts an und führt aus, dass der Untergang des Gruppenträgers durch Verschmelzung dessen "Ausscheiden" bedeute und § 9 Abs. 5 KStG auch für **Gesamtrechtsnachfolgen innerhalb der Gruppe von normativer Bedeutung** ist und damit zur Beendigung der Gruppenträgereigenschaft führt.

Da der VwGH im Spruch seines Erkenntnisses auch die Entscheidung über den Feststellungsbescheid für 2010 aufnahm, im Rahmen der Gesamtaufhebung der Entscheidung auch diesen Teil als inhaltlich rechtswidrig aufhob und sich in der Begründung seines Erkenntnisses ausdrücklich der Rechtsansicht des Finanzamtes anschließt, ist das Bundesfinanzgericht gem. § 63 Abs. 1 VwGG an die Rechtsansicht des VwGH gebunden und muss den der Rechtsanschauung des VwGH entsprechenden Rechtszustand herstellen.

Die Ausführungen in der mündlichen Verhandlung im fortgesetzten Verfahren betreffend die Rechtsansicht des BFH zur Wirkung der Verschmelzung auf die Fortsetzung der finanziellen Verbindungen unter dem Rechtsnachfolger, betreffen die deutsche Rechtslage und laufen der im aufhebenden Erkenntnis geäußerten Rechtsansicht des VwGH zuwider. Dieses Vorbringen vermag daher nicht die Stattgabe der Beschwerde hinsichtlich 2010 zu rechtfertigen.

Des Weiteren erhoben die Bf. kein Rechtsmittel gegen den Feststellungsbescheid vom 10. 5. 2011 über das Bestehen einer Gruppe ab 2011 unter der GT als Gruppenträgerin, obwohl dieser Feststellungsbescheid dem diesbezüglichen Erstantrag der Bf.

- nämlich dem Bestehen einer Unternehmensgruppe ab 2010 - zuwider lief. Wenn die Bf., wie aus ihrer Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid betreffend 2010 ersichtlich, das Bestehen der Unternehmensgruppe mit der Begründung der verschmelzungsbedingten Gesamtrechtsnachfolge rechtfertigt, hätte sie jedenfalls (auch) gegen den Bescheid vom 10. 5. 2011 über die Feststellung der Unternehmensgruppe ab 2011, welcher ihrer Rechtsansicht offen zuwider läuft, ein Rechtsmittel erheben müssen. Da sie dies unterließ, ist das Antragsrecht für das Bestehen einer Unternehmensgruppe ab 2010 konsumiert und daher der Eventualantrag - soweit nicht zurückzuweisen - abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine derartige Rechtsfrage liegt hier nicht vor, da mit diesem Erkenntnis die vom Verwaltungsgerichtshofes in seinem Erkenntnis vom 28. 6. 2016, 2013/13/0066 geäußerte Rechtsansicht umgesetzt wird.

Wien, am 2. Jänner 2018