

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch zobl.bauer. Salzburg, Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung GmbH, Mildenburggasse 4a, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 21.12.2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 31.12.2010 betreffend Beendigung der Unternehmensgruppe mit der Veranlagung 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Über Antrag der Beschwerdeführerin (kurz: Bf) wurde am 09.03.2006 bescheidmäßig festgestellt, dass eine Gruppe gem. § 9 Abs. 8 KStG 1988 ab der Veranlagung 2005 besteht.

Die Bf war der inländischer Gruppenträger dieser Unternehmensgruppe, sie hielt jeweils 100 % der Anteile an der französischen WM-F und an der polnischen WM-P, die als ausländische Gruppenmitglieder in die Unternehmensgruppe einbezogen waren und deren Verluste gemäß § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 der unmittelbar beteiligten Bf zugerechnet wurden.

Im Jänner 2006 verkaufte die Bf 35 % ihres Anteiles an der WM-P. Die Verlustzuweisungen aus 2005 wurden in Höhe von 35 % im Jahr 2006 nachversteuert. An der Gruppenzugehörigkeit ist dadurch keine Änderung eingetreten.

Die Bf als Gruppenträgerin und die beiden Gruppenmitglieder hatten einen einheitlichen Bilanzstichtag zum 31. Dezember.

Mit Schriftsatz vom 22.11.2010 wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass die Bf mit Notariatsakt vom 10.11.2010 ihre Anteile an den ausländischen Gruppenmitgliedern an die ER-GmbH, verkauft hat. Die Voraussetzungen für die Gruppenbesteuerung im Jahr 2010 würden daher nicht mehr vorliegen, der Nachversteuerungsbetrag sei unterjährig im Wirtschaftsjahr, in das der Zeitpunkt des Ausscheidens des ausländischen Gruppenmitglieds fällt, zu erfassen.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 13.12.2010 stellte das Finanzamt gemäß § 9 Abs. 9 KStG 1988 fest, dass die Unternehmensgruppe mit der Veranlagung 2009 endet.

Fristgerecht wurde Berufung erhoben und vorgebracht, dass der Nachversteuerungsbetrag unterjährig im Wirtschaftsjahr, in das der Zeitpunkt des Ausscheidens des ausländischen Gruppenmitglieds fällt, zu erfassen sei. Das Finanzamt beruft sich auf jenen Teil der Körperschaftssteuerrichtlinien, wonach eine Nachversteuerung im letzten Wirtschaftsjahr, in dem die Gruppe noch bestanden hat, dann zu erfassen ist, wenn sich die Gruppe auf Grund eines unterjährigen Ereignisses rückwirkend zum letzten Bilanzstichtag auflöst. Dieser Absatz sei im Jahr 2010 eingefügt worden, um rückwirkende Tatbestände bei einer Umgründung zu erfassen, was jedoch im gegenständlichen Fall nicht zutrifft. Es werde daher beantragt, den Bescheid insofern abzuändern, als zwar auszuführen ist, dass das Bestehen der Unternehmensgruppe mit der Veranlagung 2009 endet, jedoch der Nachversteuerungsbetrag im Wirtschaftsjahr 2010 zu erfassen ist.

Das Finanzamt erließ am 20.10.2011 eine abweisende Berufungsvorentscheidung und begründete dies wie folgt:

*"Die finanzielle Verbindung von mehr als 50% muss nach § 9 Abs. 5 KStG 1988 während des gesamten Wirtschaftsjahres des jeweils einzubeziehenden Gruppenmitglieds vorliegen. Besteht diese finanzielle Verbindung an einer Körperschaft an einem Tag im Wirtschaftsjahr nicht, kann die Körperschaft (für das betreffende Wirtschaftsjahr) nicht in die Unternehmensgruppe einbezogen werden. Wird daher die finanzielle Verbindung vor Ablauf des Wirtschaftsjahrs der Körperschaft beendet, ist die Gruppenmitgliedschaft für das betreffende Wirtschaftsjahr nicht möglich."*

*Die Gruppe bestand aus dem Gruppenträger und zwei ausländischen Gruppenmitgliedern. Lt. Schreiben vom 22.11.2010 wurden die ausländischen Gruppenmitglieder mit Notariatsakt vom 10.11.2010 verkauft. Durch das unterjährige Ausscheiden der Gruppenmitglieder waren die Voraussetzungen für eine Unternehmensgruppe betreffend dem Jahr 2010 nicht mehr vorhanden.*

*Die Unternehmensgruppe war daher mit 2009 zu beenden und die Gruppenmitglieder schieden durch das Beenden der Unternehmensgruppe mit Ablauf des Jahres 2009 aus der Unternehmensgruppe aus.*

*Gem. § 9 Abs. 6 Z 6 ist beim Ausscheiden des nicht unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Gruppenmitglieds aus der Unternehmensgruppe, im Jahr des Ausscheidens eine Betrag im Ausmaß aller zugerechneten im Ausland nicht verrechneten Verluste beim Gruppenmitglied bzw. beim Gruppenträger als Gewinn zuzurechnen.*

*Wie oben dargestellt, schieden die ausländischen Gruppenmitglieder aufgrund der Beendigung der Unternehmensgruppe 2009 auch 2009 aus der Unternehmensgruppe aus. Die Nachversteuerung hat daher im Jahr 2009 zu erfolgen."*

Innerhalb offener Frist wurde dagegen der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde 2. Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Gleichzeitig wurde beantragt, eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen.

Das Finanzamt legte die Berufung und den entsprechenden Verwaltungsakt an den Unabhängigen Finanzsenat vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 1. Satz BAO idF FVwGG 2012, BGBI I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit Schreiben vom 27.10.2016 wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Mit notariellen Abtretungsverträgen vom 10.11.2010 hat die Bf ihre Geschäftsanteile an den ausländischen Gruppenmitgliedern zur Gänze (außerhalb der Gruppe) veräußert. Die Übergabe und Übernahme der Anteile erfolgte mit Unterzeichnung des Abtretungsvertrages.

Unstrittig ist, dass durch den Verkauf der Anteile die finanzielle Verbindung der Bf zu den ausländischen Gesellschaften verloren gegangen ist.

Gemäß § 9 Abs. 1 1. Satz KStG 1988 können - abweichend von § 7 - finanziell verbundene Körperschaften (Abs. 2 bis 5) nach Maßgabe des Abs. 8 eine Unternehmensgruppe bilden.

Gemäß § 9 Abs. 5 1. Satz KStG 1988 muss die finanzielle Verbindung im Sinne des Abs. 4 während des gesamten Wirtschaftsjahres des jeweiligen Gruppenmitgliedes vorliegen.

Grundsätzlich beginnt die finanzielle Verbindung mit dem Anschaffungszeitpunkt. Das ist jener Zeitpunkt, zu dem die Möglichkeit, ein Wirtschaftsgut wirtschaftlich zu beherrschen und den Nutzen aus ihm zu ziehen, übergeht (vgl. *Trenkwalder* in *Quatschnigg/Achatz/Haidenthaler/Trenkwalder/Tumpel*, § 9 Abs 5 KStG Tz 3).

Gleichermaßen gilt auch für das Ende der finanziellen Verbindung. Als Veräußerungszeitpunkt ist der Zeitpunkt maßgeblich, in dem das wirtschaftliche Eigentum auf den Erwerber übergeht (vgl. *Trenkwalder* in *Quatschnigg/Achatz/Haidenthaler/Trenkwalder/Tumpel*, § 9 Abs 5 KStG Tz 7).

Da gemäß § 9 Abs. 5 KStG die finanzielle Verbindung während des gesamten Wirtschaftsjahres des jeweiligen Gruppenmitgliedes vorliegen muss, und lediglich steuerlich wirksame rückwirkende Anteilserwerbe und Anteilsübertragungen auch für die Frage der finanziellen Verbindung maßgebend sind, bedeutet ein unterjähriger Anteilserwerb oder eine unterjährige Anteilsveräußerung, dh eine Transaktion, die nicht zum Bilanzstichtag der Beteiligungskörperschaft stattfindet, eine Unterbrechung der finanziellen Verbindung (vgl. *Trenkwalder* in *Quatschnigg/Achatz/Haidenthaler/Trenkwalder/Tumpel*, § 9 Abs 5 KStG Tz 17).

Im konkreten Beschwerdefall war die Bf an zwei Gruppenmitgliedern beteiligt, deren Anteile in zwei gesonderten Verträgen zum gleichen Stichtag, jeweils der 10.11.2010, veräußert wurden.

Mit diesen Transaktionen wurde die finanziellen Verbindung zu beiden Gruppenmitgliedern unterjährig unterbrochen.

Damit sind aber die Voraussetzungen für eine Gruppenmitgliedschaft sowie die Ergebniszurechnung für das Wirtschaftsjahr 2010 nicht erfüllt.

Da die Anteile an beiden bzw. allen Gruppenmitgliedern veräußert wurden, kommt es zu einer Beendigung der gesamten Gruppe.

Nach § 9 Abs. 9 letzter Satz KStG ist der Feststellungsbescheid (Abs. 8) in allen Fällen der Änderung gegenüber dem Gruppenträger und dem betroffenen Gruppenmitglied abzuändern.

Es ist daher nicht rechtswidrig, wenn das Finanzamt im angefochtenen Bescheid gegenüber der Bf feststellt, dass die Unternehmensgruppe mit der Veranlagung 2009 endet.

Der Bescheid entspricht sohin der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

## **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.

Da sich die Rechtsfolge der finanziellen Unterbrechung unmittelbar aus § 9 Abs. 5 KStG ergibt, liegt im konkreten Fall keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg-Aigen, am 10. November 2016