

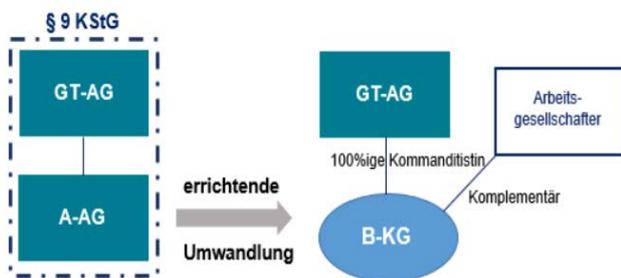
VwGH: Kein rückwirkendes Ausscheiden eines Gruppenmitglieds mit dessen errichtender Umwandlung

Bilanz- und Konzernsteuerrecht



Mit Erkenntnis vom [31.05.2017, Ro 2016/13/0002](#) sprach der VwGH aus, dass die errichtende Umwandlung eines Gruppenmitglieds vor Ablauf der dreijährigen Mindestbestandsdauer gem § 9 Abs 10 KStG bei sonstigem Weiterbestand der Gruppe nicht zum rückwirkenden Ausscheiden führt.

In dem Rechtsmittelverfahren handelte es sich um folgenden Sachverhalt:



Die inländische A-AG war mit mehreren anderen Körperschaften seit der Veranlagung 2005 Mitglied einer Unternehmensgruppe. Unter Anwendung des Art II UmgrStG wurde die AG zum Stichtag 31.12.2015 im Rahmen einer errichtenden Umwandlung in eine KG umgewandelt. Komplementär wurde ein reiner (neu hinzutretender) Arbeitsgesellschafter, alleinige Kommanditistin die Gruppenträgerin GT-AG, der das gesamte Vermögen zustand und die bisherige Alleingesellschafterin der AG war.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung scheidet das umgewandelte Gruppenmitglied rückwirkend (von Anfang an) aus der Unternehmensgruppe aus, da die dreijährige Mindestbestandsdauer gem § 9 Abs 10 KStG nicht eingehalten wurde (vgl UmgrStR Rz 620d).

Erkenntnis des BFG [14.10.2015, RV/7101313/2010](#)

Auch das BFG bejahte das rückwirkende Ausscheiden der A-AG aus der Unternehmensgruppe und begründete seine Ansicht mit folgenden wesentlichen Argumenten:

- Bei einer errichtenden Umwandlung erfolgt eine Vermögensübertragung auf eine KG, die außerhalb der Gruppe steht und nicht Gruppenmitglied ist bzw aufgrund § 9 Abs 2 KStG auch nie sein kann.
- § 9 Abs 5 letzter Satz KStG spricht von der finanziellen Verbindung von Gruppenmitgliedern, die durch Vermögensübertragungen innerhalb der Gruppe dann unberührt bleibt, wenn durch die Übertragungsvorgänge die finanzielle Verbundenheit innerhalb der Gruppe bestehen bleibt. Zu einer Mitunternehmenschaft kann es aber keine finanzielle Verbindung geben.
- Auch die Tatsache, dass im vorliegenden Fall der GT-AG als 100%ige Kommanditistin das gesamte Ergebnis der A-AG aufgrund einkommensteuerlicher Vorschriften zuzurechnen ist, vermag eine Gleichbehandlung mit einer verschmelzenden Umwandlung auf den Hauptgesellschafter nicht zu rechtfertigen (bei der nach hA die finanzielle Verbindung bestehen bleibt und damit keine Rückabwicklung der übertragenden beteiligten Körperschaft bedeutet; vgl UmgrStR Rz 620h).

Erkenntnis des VwGH 31.05.2017, Ro 2016/13/0002

Der VwGH hob das angefochtene BFG-Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts mit folgenden wesentlichen Argumenten auf:

- Das (u.a.) vom BFG angesprochene VwGH-Erkenntnis, wonach im Fall der Beendigung einer Gruppe durch Verschmelzung des einzigen Gruppenmitglieds mit dem Gruppenträger vor Ablauf der Mindestbestandsdauer das rückwirkende Ende der Gruppe ausgesprochen wurde (18.10.2012, 2009/15/0214), ist nicht einschlägig, da die Gruppe im vorliegenden Fall mit anderen Gruppenmitgliedern auch nach der strittigen Umgründung jedenfalls weiterhin fortbesteht.
- Zur vom BFG ebenfalls aufgeworfenen Frage nach der Erfüllung der Voraussetzungen des § 9 Abs 5 letzter Satz KStG argumentiert der VwGH: Dass die rückwirkenden Rechtsfolgen eines Ausscheidens bei gruppeninternen Vermögensübertragungen nicht eintreten, entspricht der hA im Fachschrifttum und ist auch schon vom VwGH zum Ausdruck gebracht worden (vgl VwGH 28.06.2016, 2013/13/006; Tax News 07-09 2016: Verschmelzung des Gruppenträgers auf Gruppenfremden führt doch zur Auflösung der Gruppe).
- Die KG ist als transparent zu betrachten. Deshalb liegt eine Vermögensübertragung innerhalb der Gruppe, und zwar auf die Gruppenträgerin vor. Ein solcher Vorgang ist unschädlich.

Im Ergebnis führt daher die errichtende Umwandlung eines Gruppenmitglieds vor Ablauf der dreijährigen Mindestbestandsdauer nicht zum rückwirkenden Ausscheiden, da nach Ansicht des VwGH eine iSd § 9 Abs 5 letzter Satz KStG in einer solchen Fallkonstellation (Fortbestand der Gruppe) nicht schädliche Vermögensübertragung innerhalb der Gruppe vorliegt und die Gruppe aufgrund anderer Gruppenmitglieder fortbesteht.

Ferdinand Kleemann

Partner, Tax

T +43 1 31332-3306

ferdinandkleemann@kpmg.at

Katrin Postlmayr

Associate, Tax

T +43 1 31332-3154

kpostlmayr@kpmg.at

kpmg.at