

VwGH äußert sich zur Nachversteuerung bei Beendigung der Steuergruppe

Bilanz- und Konzernsteuerrecht



Der VwGH bestätigt die KStR 2013 Rz 1092 und hält fest, dass die Nachversteuerung im letzten Jahr des aufrechten Bestehens der Gruppe und nicht im Beendigungsjahr zu erfolgen hat.

Im vorliegenden Fall hielt ein Gruppenträger im Rahmen einer seit 2005 mit Regel-Wirtschaftsjahr bestehenden Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG zwei Beteiligungen an ausländischen Gruppenmitgliedern (Polen, Frankreich). Die beiden Beteiligungen wurden mit Notariatsakt vom 10. November 2010 verkauft. Dementsprechend waren nach Maßgabe von § 9 Abs 6 KStG die bisher im Rahmen der Gruppe berücksichtigten Verluste der ausländischen Gruppenmitglieder nachzuversteuern. Strittig war dabei ausschließlich der Zeitpunkt der Zurechnung, dh ob diese Nachversteuerung im letzten Jahr des aufrechten Bestehens der Steuergruppe (2009) oder im Jahr der Beendigung der Steuergruppe (2010) zu erfolgen hat.

[1. BFG 10.11.2016, RV/6100706/2011](#)

Wie bereits im Rahmen der Tax News berichtet befand das BFG, dass es keine gesonderte Bestimmung über die Ergebniszurechnung bei Beendigung einer Gruppe gibt und auf die allgemeinen Bestimmungen des § 9 Abs 6 KStG zurück zu greifen ist. Da eine Beteiligungsveräußerung kein rückwirkendes Ereignis darstellt, legt das BFG daher das „Jahr des Ausscheidens“ zum Zeitpunkt der unterjährigen Veräußerung fest. Dementsprechend erfolgt die Nachversteuerung in 2010.

[2. VwGH 27.11.2017, 2017/15/0010](#)

Der VwGH widerspricht jedoch den Überlegungen des BFG und bestätigt im Ergebnis die diesbezüglichen Aussagen in den KStR 2013 Rz 1092. Dabei unterscheidet der VwGH zwischen dem Zeitpunkt der Veräußerung (= Übergang des wirtschaftlichen

Eigentums) und dem Zeitpunkt des Ausscheidens aus der Steuergruppe. Da die finanzielle Verbindung iSd § 9 Abs 5 KStG während des gesamten Wirtschaftsjahres gehalten werden muss erfolgt das Ausscheiden bei unterjähriger Veräußerung bereits mit Jahreswechsel. Fraglich ist dabei aber, ob mit Ablauf des vorangegangenen Wirtschaftsjahres oder mit Beginn des neuen Wirtschaftsjahres (Anmerkung: Unterschied einer „logischen Sekunde“). Der VwGH bezieht sich ausdrücklich auf Ausführungen von Plott, ÖStZ 2009, 436 (437f) und hält fest, dass das Ausscheiden aus der Gruppe mit dem Ende jenes Wirtschaftsjahres (in der letzten Sekunde) erfolgt, für welches die Voraussetzungen (finanzielle Verbindung) noch erfüllt sind. Dabei hält der VwGH auch fest, dass die gleiche Überlegung grundsätzlich auch für den Fall der Nicht-Beendigung der Gruppe gelten und illustriert dies an dem Fall einer unterjährigen Veräußerung eines Gruppenmitglieds samt ihrer Beteiligung an einem ausländischen Gruppenmitglied.

Im gegenständlichen Sachverhalt sind daher die noch nicht nachversteuerten Auslandsverluste im Jahr 2009 gewinnerhöhend anzusetzen.

3. Zusammenfassung & Ausblick

Der VwGH bestätigt im Ergebnis die KStR 2013 Rz 1092 und hält fest, dass die Nachversteuerung im letzten Jahr des aufrechten Bestehens der Gruppe und nicht im Beendigungsjahr zu erfolgen hat. Zusätzlich dehnt der VwGH diese Sichtweise auch auf Fälle aus, in denen die Gruppe nicht beendet wird.

Die Entscheidung ist uE insbesondere auch für den M&A-Bereich von Bedeutung, da beispielsweise bei (unterjährigem) Verkauf eines inländischen Gruppenmitglieds (Target) inkl Beteiligung an einem ausländischen Gruppenmitglied eine Nachversteuerung nach der BFG-Entscheidung grundsätzlich beim Target erfolgt wäre und nunmehr durch den VwGH eine Nachversteuerung noch im Rahmen der Veräußerer-Steuergruppe sicher gestellt ist.

Markus Vaishor

Director, Tax

T +43 (1) 31332-3652

mvaishor@kpmg.at

kpmg.at