

## BFG: Gruppenbesteuerung und Zurechnung bei verschobenen Bilanzstichtagen



Das Bundesfinanzgericht (BFG) verneinte in der Entscheidung vom 15.12.2015, RV/7100511/2011, bei Beendigung einer Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG die „Weiterleitung“ noch nicht zugerechneter Ergebnisse an einen neuen Gruppenträger aufgrund abweichender Bilanzstichtage. Voraussetzung für die Zurechnung des steuerlichen Ergebnisses in der neuen Unternehmensgruppe ist die rechtzeitige Unterzeichnung des Gruppenantrags vor Ablauf des Wirtschaftsjahres, für das die Zurechnung des steuerlichen Ergebnisses erstmals wirksam sein soll. Die Entscheidung entspricht dem klaren Gesetzeswortlaut und ist daher nicht überraschend.

### Der 1. Ergebniszurechnung bei Unternehmensgruppen

Grundsätzlich wird im Rahmen der Gruppenbesteuerung iSd § 9 KStG das steuerlich maßgebende Ergebnis des jeweiligen Gruppenmitglieds dem steuerlich maßgebenden Ergebnis des beteiligten Gruppenmitglieds bzw. Gruppenträgers zugerechnet, in das der Bilanzstichtag des Wirtschaftsjahres des Gruppenmitglieds fällt. Da das Ergebnis nicht automatisch dem Gruppenträger, sondern dem unmittelbar übergeordneten Gruppenmitglied zugerechnet wird, kommt es somit zu einer stufenweisen Zurechnung. Die Zurechnungsregelung kann in der Unternehmensgruppe bei zeitlich „verschobenen Bilanzstichtagen“ daher zu einer späteren Besteuerung von Ergebnissen von Gruppenmitgliedern führen.

### 2. BFG 15.12.2015, RV/7100511/2011

In der Entscheidung des BFG vom 15.12.2015, [RV/7100511/2011](#), war die Zurechnung des steuerlichen Ergebnisses bei verschobenen Bilanzstichtagen strittig. Im vorliegenden Fall kam es zur Beendigung und Neubildung einer Unternehmensgruppe, wobei der bisherige Gruppenträger Gruppenmitglied der neuen

Unternehmensgruppe sein sollte, dh die Gruppe wurde „nach oben“ erweitert (der 100 %-Gesellschafter des bisherigen Gruppenträgers wurde der neue Gruppenträger). Fraglich war, ob das Ergebnis eines Gruppenmitglieds mit abweichendem Bilanzstichtag, dessen Ergebnis den bisherigen Gruppenträger erst nach Beendigung der Unternehmensgruppe erreicht hätte, an den neuen Gruppenträger weitergeleitet werden könne oder ob es zu einer Individualbesteuerung des Gruppenmitglieds kommt. Durch das Ausscheiden des Gruppenträgers aus der Unternehmensgruppe, gilt die Gruppe jedenfalls als beendet. Die „Weiterleitung“ der aufgrund abweichender Bilanzstichtage noch nicht zugerechneten Ergebnisse an den neuen Gruppenträger würde nach Ansicht des BFG der Konzeption der Gruppenbesteuerung widersprechen. Wurden einem ausscheidenden Gruppenmitglied Ergebnisse zugerechnet, die aufgrund abweichender Wirtschaftsjahre noch nicht mit dem eigenen Einkommen verrechnet und weitergeleitet werden konnten, so sind diese Ergebnisse im Zeitpunkt des Ausscheidens den betreffenden Beteiligungskörperschaften zurückzurechnen. Im vorliegenden Fall erreichte als Folge eines abweichenden Bilanzstichtages das steuerlich maßgebliche Ergebnis den alten Gruppenträger nicht mehr, sodass eine Individualbesteuerung iSd

§ 7 KStG durchzuführen war. Voraussetzung für die nahtlose Zurechnung des steuerlichen Ergebnisses an die neue Unternehmensgruppe wäre die Unterzeichnung des Gruppenantrags vor Ablauf jenes Wirtschaftsjahres gewesen, für das die Zurechnung des steuerlich maßgebenden Ergebnisses erstmalig wirksam sein hätte sollen. Das Ergebnis entspricht uE dem klaren Gesetzeswortlaut der die rechtzeitige Unterfertigung des Gruppenantrags eben voraussetzt und ist daher nicht überraschend.

### 3. Zusammenfassung

Konnten Ergebnisse eines Gruppenmitglieds aufgrund abweichender Bilanzstichtage noch nicht an den Gruppenträger zugerechnet werden, so ist bei Beendigung der Unternehmensgruppe eine „Weiterleitung“ dieser Ergebnisse an einen neuen Gruppenträger nicht möglich. Dies widerspricht der Konzeption der Gruppenbesteuerung. Eine Zurechnung der steuerlichen Ergebnisse zum neuen Gruppenträger ist nur dann möglich, wenn der Gruppenantrag vor Ablauf jenes Wirtschaftsjahres – jeder einzubeziehenden inländischen Körperschaft – erfolgt, für das die Zurechnung des steuerlich maßgebenden Ergebnisses erstmals wirksam sein soll. Dementsprechend ist bei Neubildungen von oder Neuaufnahmen in Steuergruppen im Detail auf die Erfüllung auch der formalen Voraussetzung der Antragstellung zu achten.

**Mag. Marlene Truschnegg**

**Manager, Tax**

T +43 662 4084-6106

mtruschnegg@kpmg.at

[kpmg.at](http://kpmg.at)