

Umgründungen und Gruppenbesteuerung: Kein zeitlicher Unterschied zwischen Ablauf des Verschmelzungstichtags und dem folgenden Tag

In aller Regel wird der Bilanzstichtag als Tag der Umgründung gewählt. Ursache dafür sind meist praktische Überlegungen, weil der ohnehin verpflichtend aufzustellende Jahresabschluss dann gleichzeitig als Umgründungsbilanz herangezogen werden kann und kein Zwischenabschluss erforderlich ist. In den meisten Fällen ist der Bilanzstichtag der 31.12. Diese oftmals zu beobachtende Konstellation kann bei steuerlichen Unternehmensgruppen und Umgründungen zwischen einem bereits der Gruppe zugehörigen Mitglied und einer noch nicht in die Gruppenbesteuerung einbezogenen Konzerngesellschaft eine Rolle spielen.

In einem jüngst beendeten Verfahren hatte sich der VwGH (Ro 2022/15/0032 vom 19.10.2022) mit der Frage zu beschäftigen, ob es für die Fortführung einer steuerlichen Unternehmensgruppe bei einer Verschmelzung ausreichend ist, wenn die übernehmende Gesellschaft erst mit dem Verschmelzungstichtag folgenden Tag Teil der Unternehmensgruppe wird. Im konkreten Fall ging es um die Verschmelzung zweier Schwestergesellschaften. Die übertragende Gesellschaft war seit weniger als drei Jahren Teil einer steuerlichen Unternehmensgruppe, die übernehmende Gesellschaft war hingegen am Verschmelzungstichtag noch nicht Teil der steuerlichen Unternehmensgruppe. Als Verschmelzungstichtag wurde der 31.12. gewählt und die übernehmende Gesellschaft wurde mit 1.1. in die steuerliche Unternehmensgruppe aufgenommen.

Die Finanzverwaltung argumentierte, dass es zu einer Rückabwicklung der Gruppenbesteuerung bei der übertragenden Gesellschaft kommt, weil diese innerhalb der dreijährigen Mindestbestandsdauer auf eine zum Zeitpunkt der

Verschmelzung gruppenfremde Gesellschaft verschmolzen wurde. Der Ausnahmetatbestand der Vermögensübertragung innerhalb einer (steuerlichen) Unternehmensgruppe war nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht erfüllt, weil die Verschmelzung am 31.12. vollzogen worden ist und die übernehmende Gesellschaft zu diesem Tag noch kein Gruppenmitglied gewesen ist, sondern erst am 1.1. der Gruppe beigetreten ist. Etwas zugespitzt formuliert lautet die Frage, ob es einen relevanten Unterschied zwischen dem 31.12. 24 Uhr und dem 1.1. 00:00 Uhr gibt.

Für den VwGH ist der bei Umgründungen vorgesehene Vermögensübergang mit Ablauf des Verschmelzungstichtags gleichzusetzen mit dem 1.1. um 00:00 Uhr. Da zu diesem Zeitpunkt auch die übernehmende Gesellschaft in die Gruppe aufgenommen wurde, hat eine Vermögensübertragung innerhalb der Gruppe stattgefunden. Es liegt eine sogenannte nahtlose Gruppenzugehörigkeit vor. Dieser Umstand ist ausreichend für die Fortführung der Unternehmensgruppe.

Nicht übersehen werden sollte: Eine notwendige Voraussetzung für die zuvor dargestellte Fortführung ist, dass auch die übernehmende Gesellschaft bereits eine ausreichend finanzielle Verbindung mit dem Gruppenträger hatte. Würde eine finanzielle Verbindung erst durch die Verschmelzung rückwirkend entstehen, wäre der nahtlose Übergang nicht gegeben. Insgesamt ist die Entscheidung des VwGH sehr zu begrüßen, weil anderenfalls Umgründungsvorgänge unnötig verkompliziert worden wären.

Bild: © Adobe Stock - MQ-Illustrations