

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

01.03.2007

Geschäftszahl

2004/15/0127

Rechtssatz

Die G GmbH (Großmuttergesellschaft) ist mit Wirkung eines bestimmten Stichtags mit ihrer 100%-igen Tochtergesellschaft, der S GmbH als aufnehmende Gesellschaft verschmolzen worden. Die S GmbH wurde sodann zum selben Stichtag und in der selben Form auf ihre 100%-ige Tochtergesellschaft, die nunmehrige Abgabepflichtige, verschmolzen. Die Verschmelzungen erfolgten laut Ausweis der im Verwaltungsakt erliegenden Verträge nach den Bestimmungen des Art. 1 Umgründungssteuergesetz zu Buchwerten und ohne Kapitalerhöhung. Bei der Verschmelzung der 100%-igen Mutter auf die Tochter ("down stream") ist für die Frage des Einlage-Kapitals folgende Überlegung entscheidend: Die Verschmelzung der Mutter auf die Tochter bewirkt die Direktbeteiligung der Gesellschafter der Mutter an der Tochter. Die bisherige Zwischenschaltung der Muttergesellschaft entfällt. Die Gesellschafter der Mutter haben ein Kapital in bestimmter Höhe in die Muttergesellschaft eingelegt; der Wegfall der Muttergesellschaft ändert an der Höhe der Einlagen ihrer bisherigen Gesellschafter nichts. Nach dem Wegfall der Muttergesellschaft gilt für die neuen Gesellschafter der Tochtergesellschaft (bisherige Gesellschafter der Muttergesellschaft) weiterhin, dass sie nur Kapital in jener bestimmten Höhe eingebracht haben. Das Einlagekapital der Tochtergesellschaft nach der Verschmelzung entspricht daher dem bisherigen Einlagekapital bei der Muttergesellschaft (vgl. Beiser, Einlagenrückzahlung in Handels- und Steuerbilanz, 84; Schwarzinger/Wiesner, Umgründungssteuer-Leitfaden^{2,5}; Doralt, EStG⁷, § 4 Tz 458). Dies gilt entsprechend für den Beschwerdefall, bei welchem in zwei Schritten einerseits die Großmuttergesellschaft auf die Muttergesellschaft und sodann die Muttergesellschaft auf die Tochtergesellschaft verschmolzen worden ist. Das Einlagekapital iSd § 4 Abs. 12 EStG der ehemaligen Gesellschafter der Großmuttergesellschaft und nunmehrigen Gesellschafter der Tochtergesellschaft erfährt durch diesen Vorgang keine Änderung.