

14. Mai 2007

BMF-010221/0276-IV/4/2007

EAS 2846

Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an Personengesellschaften mit ungarischen Immobilien

Hat sich eine österreichische vermögensverwaltende Personengesellschaft mit in Österreich ansässigen Teilhabern als Kommanditist an einer - ebenfalls vermögensverwaltenden - ungarischen Personengesellschaft beteiligt und hält die ungarische Personengesellschaft eine ungarische Immobilie, dann bewirkt die steuerliche Transparenz der beiden Gesellschaften, dass die aus der ungarischen Immobilie herrührenden Einkünfte den österreichischen Teilhabern als deren Einkünfte zuzurechnen sind. Dies wiederum hat zur Folge, dass eine Veräußerung der Personengesellschaftsanteile und die damit einhergehende Übertragung der ungarischen Immobilienanteile innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist zur Steuerpflicht der hierbei erzielten Veräußerungsgewinne führt.

Da es sich hierbei aber um Veräußerungsgewinne handelt, die aus einem in Ungarn gelegenen Grundstück stammen, teilt Artikel 13 Abs. 1 in Verbindung mit Art 6 des DBA-Ungarn das Besteuerungsrecht daran Ungarn zu.

Allerdings kann Ungarn dieses Besteuerungsrecht nicht wahrnehmen. Denn Ungarn wertet Personengesellschaften in seinem innerstaatlichen Steuerrecht als intransparent und muss gemäß Artikel 3 Abs. 2 DBA-Ungarn diese Sichtweise auch auf der Ebene des Abkommensrechtes beibehalten; dies führt dazu, dass die Veräußerung der Anteile an der Personengesellschaft keinen in Ungarn steuerlich erfassbaren Vorgang bewirkt. Denn einerseits hat - aus ungarischer Sicht - keine Veräußerung der ungarischen Liegenschaft stattgefunden, weil in den Eigentumsverhältnissen keine Änderung eingetreten ist und andererseits ist Ungarn gemäß Artikel 13 Abs. 3 DBA nicht berechtigt, auf den Gewinn aus der Veräußerung der Gesellschaftsbeteiligung zuzugreifen.

Es tritt sonach ein Qualifikationskonflikt ein, weil Österreich in Bezug auf den Veräußerungsgewinn Artikel 13 Abs. 1 anwendet, Ungarn hingegen Artikel 13 Abs. 3 anwenden muss. Dieser Qualifikationskonflikt kann indessen nicht zu einer Doppelnichtbesteuerung führen, weil Artikel 22 Abs. 1 DBA Österreich nur dann zur

Steuerfreistellung verpflichtet, wenn die betreffenden Einkünfte "nach dem Abkommen in Ungarn besteuert werden dürfen". Wie erläutert, trifft diese Voraussetzung aber nicht zu.

Es mag allerdings zutreffen, dass Ungarn nach seinem innerstaatlichen Recht gar nicht in der Lage ist, auf den Veräußerungsgewinn, der bei einer **österreichischen** Gesellschaft anfällt, steuerlich zuzugreifen und dass daher durch das Abkommen gar keine ungarischen Besteuerungsrechte verloren gehen. Dies ist aber in einem Qualifikationskonflikt für das Wiederaufleben des österreichischen Besteuerungsanspruches nach Art. 22 Abs. 1 nicht entscheidend. Entscheidend ist einzig und allein, ob Ungarn das Besteuerungsrecht **durch das Abkommen** entzogen wird, gleichgültig ob innerstaatlich ein solches besteht oder nicht. Und diese entscheidende Voraussetzung ist erfüllt, weil das Besteuerungsrecht an Veräußerungen ungarischer und österreichischer Gesellschaftsbeteiligungen - aus ungarischer Sicht - Österreich zugeteilt wird. Eine Nichtbesteuerung in Ungarn würde nur dann kein Wiederaufleben des österreichischen Besteuerungsanspruches zur Folge haben, wenn zwischen beiden Staaten Einvernehmen über die Zuteilung des Besteuerungsrechtes an Ungarn besteht (wie zB bei Direktinvestitionen in ungarischen Immobilien) und wenn Ungarn in seinem innerstaatlichen Recht diese Besteuerungsberechtigung nicht wahrnimmt. Ein Widerspruch mit EAS 2759 ist nicht gegeben, weil es dort um einen Zurechnungskonflikt und nicht um einen Qualifikationskonflikt gegangen ist.

Bundesministerium für Finanzen, 14. Mai 2007