

17. Juli 2007

BMF-010221/0675-IV/4/2007

EAS 2864

Abspaltung in Tschechien

Sind zwei in Österreich ansässige Steuerpflichtige je zur Hälfte an einem in der Rechtsform einer A.S. betriebenen tschechischen Hotel ("Hotel-1 A.S.") beteiligt und findet ein Abspaltungsvorgang in dieser A.S. dergestalt statt, dass zwei Beteiligungen [eine 70-prozentige Beteiligung an einer anderen Hotelgesellschaft ("Hotel-2 A.S.") und eine 100-prozentige Beteiligung an einer "Beteiligungs-A.S.", die ihrerseits die restlichen 30% an der "Hotel-2 A.S." hält] auf die tschechische "Beteiligungs-A.S." abgespalten werden, dann ist auf diesen Vorgang grundsätzlich das Umgründungssteuergesetz mit seinen Bestimmungen über die Handelsspaltung anwendbar, wenn die tschechischen Vorgänge nach vergleichbarem tschechischen Spaltungsrecht ablaufen.

Der Umstand, dass eine der abgespaltenen Beteiligungen eine 100-prozentige Beteiligung an der übernehmenden Beteiligungsgesellschaft darstellt (down-stream-Abspaltung), steht der Steuerneutralität des Vorganges in Österreich nicht entgegen, weil eine Abspaltung der Beteiligung an der Tochtergesellschaft in die Tochtergesellschaft nicht gegen das Verbot des Erwerbes eigener Anteile verstößt (§ 65 Abs. 1 Z 3 AktG).

Die mit der Abspaltung verbundene Konzernentflechtung erscheint im Übrigen wirtschaftlich begründet; die "Hotel-2 A.S." wird hierdurch zu 100% von der "Beteiligungs A.S." gehalten und die beiden österreichischen Gesellschafter erlangen damit neben ihren Anteilen an der "Hotel-1 A.S." unmittelbare Hälftenanteile an der "Beteiligungs-A.S.".

Angesichts der sich aus dem Umgründungssteuergesetz ergebenden Fiktion, dass steuerlich kein Eintausch der abgestockten Anteilsteile (an der "Hotel-1 A.S.") gegen die Anteile an der übernehmenden Gesellschaft ("Beteiligungs-A.S.") stattfindet, können die ausgekehrten Anteile an der übernehmenden Gesellschaft nicht mit dem gemeinen Wert angesetzt werden, sondern müssen mit den Anschaffungskosten der abgestockten Anteile bewertet werden (siehe auch UmgrStR 2002 Rz 1747). Denn nur dadurch wird die Aufrechterhaltung der Steuerhängigkeit des bisherigen Wertzuwachses und damit die Steuerneutralität des

Abspaltungsvorganges auf der Ebene der Anteilsinhaber gesichert. Bei dieser Sichtweise ist auch für eine Anwendung einer "Zuzugsbewertung" nach § 6 Z 6 EStG kein Raum.

Durch das DBA-Tschechien wird die Rechtswirkung des Umgründungssteuergesetzes (dass nämlich kein Fall eines zur Gewinnrealisierung führenden Tausches der Anteilsabstockung an der "Hotel-1 A.S." gegen die neuen Anteile an der "Beteiligungs-A.S." stattfindet) nicht in Frage gestellt. Denn die in die neuen Anteile der "Beteiligungs-A.S." eingehenden stillen Reserven bleiben nach Artikel 13 des geltenden und des ab 1. Jänner 2008 revidierten Abkommens in Österreich als Ansässigkeitsstaat erhalten; eine Sonderklausel für Immobiliengesellschaften ist in keinem der beiden Abkommen enthalten.

Werden daher in der Zukunft die Anteile an der tschechischen "Beteiligungs-A.S." veräußert, erfolgt in Österreich eine steuerliche Erfassung der im Rahmen der Abspaltung übertragenen stillen Reserven. Der Fall unterscheidet sich damit von dem gegenteiligen Gestaltungsergebnis in EAS 2769, weil im vorliegenden Fall - anders als im Fall der genannten EAS - das österreichische Umgründungssteuerrecht zur Anwendung gelangt und dieses einer Aufwertung entgegensteht.

Um die Rückwirkungsfiktion zu sichern wird eine rechtzeitige Meldung der Umgründung innerhalb von neun Monaten nach dem Spaltungsstichtag bei dem für die österreichischen Gesellschafter zuständigen Finanzamt erforderlich sein. Die Aussage der UmgrStR 2002 Rz 1658, wonach eine Meldung bei dem für den Übertragenden zuständigen Finanzamt (das wäre ein tschechisches Finanzamt) zu erfolgen hat, steht dem nicht entgegen.

Bundesministerium für Finanzen, 17. Juli 2007