

25. September 2012

BMF-010221/0588-IV/4/2012

EAS 3300

**Verkauf der Anteile an einer inländischen Immobilien-GmbH durch eine ungarische Personengesellschaft mit deutschen Gesellschaftern**

Veräußert eine vermögensverwaltende ungarische Kommanditgesellschaft mit zwei deutschen Gesellschaftern ihre Anteile an einer österreichischen Immobilien-GmbH, liegt angesichts des im Bereich der Einkommensbesteuerung bei in- und ausländischen Personengesellschaften angewendeten Transparenzprinzips im Durchgriff durch die ungarische Personengesellschaft eine Veräußerung der inländischen GmbH-Beteiligung durch die beiden deutschen Personengesellschafter vor. Der Vorgang unterliegt nach österreichischem innerstaatlichem Steuerrecht gemäß [§ 98 Abs. 1 Z 5 lit. e EStG 1988](#) der beschränkten Einkommensteuerpflicht.

Der Umstand, dass das ungarische innerstaatliche Steuerrecht die Kommanditgesellschaft wie eine Kapitalgesellschaft besteuert, vermag nicht zu bewirken, dass dies auf österreichischer Seite ebenso zu geschehen hat. Es ist wohl richtig, dass [Artikel 13 Abs. 3 DBA-Ö/Ungarn](#) das Besteuerungsrecht an den Gewinnen aus der Veräußerung einer Inlandskapitalbeteiligung bei einer in Ungarn ansässigen Person Ungarn zuteilt und dass diese Gegebenheiten aus der Sicht des ungarischen nationalen Steuerrechts vorliegen. Aus der Sicht des österreichischen nationalen Steuerrechts ist der Veräußerungsgewinn aber nicht einer in Ungarn ansässigen Person zuzurechnen, sondern den in Deutschland ansässigen Gesellschaftern. Da die Frage der Einkünftezurechnung durch DBA-Recht nicht berührt wird (BFH 4.4.2007, I R 110/05), sind beide Staaten berechtigt, in dieser Frage auf ihr nationales Recht zurückzugreifen. Es liegt daher auf österreichischer Seite kein Verstoß gegen das DBA-Ö/Ungarn vor, wenn nur den beiden deutschen Gesellschaftern etwaige Abkommensvorteile, und zwar jene aus dem DBA-Ö/Deutschland, zuerkannt werden (siehe auch Z 8.8 OECD-Kommentar zu Artikel 4 OECD-MA).

Sollte die Beteiligungsveräußerung auch in Ungarn zur Steuerpflicht führen, dann trifft Ungarn gemäß [Artikel 22 Abs. 1 DBA-Ö/Ungarn](#) die Verpflichtung, den Zurechnungskonflikt durch Steuerfreistellung zu lösen. Da aus den vorstehenden Gründen das Abkommen Österreich kein Besteuerungsrecht entzieht, ist die tatbestandliche Voraussetzung für die

Steuerbefreiung auf ungarischer Seite erfüllt, dass nämlich "*diese Einkünfte ... nach diesem Abkommen in dem anderen Vertragsstaat besteuert werden*" dürfen; es ist Artikel 3 Abs. 2 des Abkommens, der diese Besteuerung in Österreich gestattet. Zu diesem DBA-rechtlichen Lösungsmechanismus siehe die Ziffern 32.1 ff des OECD-Kommentars zu Art. 23A OECD-MA.

Aber auch das DBA-Ö/Deutschland entzieht Österreich keine Besteuerungsrechte an den Veräußerungsgewinnen, da es sich um Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer Immobiliengesellschaft mit österreichischen Grundstücken handelt, die folglich nach [Artikel 13 Abs. 2 DBA-Deutschland](#) der Besteuerung in Österreich unterliegen.

Kein anderes Ergebnis würde eintreten, wenn nicht die ungarische Personengesellschaft die Inlandskapitalbeteiligung veräußert, sondern wenn die beiden deutschen Gesellschafter ihre Anteile an der ungarischen Personengesellschaft veräußern. Denn in Anwendung des Transparenzprinzips erlangt der Käufer in beiden Fällen von den beiden deutschen Gesellschaftern das wirtschaftliche Eigentum an der inländischen Kapitalbeteiligung. Dass im zweiten Fall zivilrechtlich nicht eine Inlandskapitalbeteiligung, sondern eine Beteiligung an einer ungarischen Personengesellschaft auf den Käufer übertragen wird, erzeugt - angesichts des steuerlichen Transparenzprinzips - keine vom ersten Fall abweichenden Besteuerungsauswirkungen.

Bundesministerium für Finanzen, 25. September 2012