

23. Oktober 2006

BMF-010221/0447-IV/4/2006

EAS 2759

**Übertragung ungarischer Immobilien einer österreichischen Personengesellschaft in eine ungarische Kft**

Sind zwei in Österreich ansässige natürliche Personen an einer ungarischen Personengesellschaft beteiligt, die mehrere ungarische Immobilien verwaltet und wird eine dieser Immobilien in eine ungarische korlátolt felelősségű társaság (kft; vergleichbar einer GmbH) eingebracht, so löst dieser Vermögensübergang nach österreichischem innerstaatlichen Recht die Realisierung der in der Liegenschaft enthaltenen stillen Reserven aus.

Da Österreich die ungarische Personengesellschaft als steuerlich transparent wertet, führt die Aufdeckung des Wertzuwachses zu Einkünften der beiden österreichischen Kommanditisten, die nach Maßgabe des österreichischen Steuerrechtes steuerpflichtig werden. Da es sich aber um Einkünfte aus ungarischem unbeweglichem Vermögen handelt, greift Artikel 22 DBA-Ungarn i.V. mit Artikel 6 des Abkommens ein und legt Österreich die Verpflichtung zur Steuerfreistellung auf, wenn diese Einkünfte nach diesem Abkommen in Ungarn besteuert werden dürfen.

Ob diese Voraussetzung zutrifft, bedarf aber einer näheren Prüfung, da sich aus der unterschiedlichen Behandlung der Personengesellschaften in den beiden Staaten ein Qualifikations- und/oder Zurechnungskonflikt ergeben kann. Österreich wendet bei Personengesellschaften das Transparenzprinzip an und besteuert im vorliegenden Fall eine Veräußerung von ungarischem unbeweglichem Vermögen durch die beiden Gesellschafter an die Kft wohingegen Ungarn dem Intransparenzprinzip folgend den Vermögensübergang als Abspaltung wertet. M.a.W. aus ungarischer Sicht müsste es zur Verwirklichung von zwei Steuertatbeständen kommen: einerseits zu einem von Art. 6 DBA-Ungarn erfassten Vermögensübergang auf Gesellschaftsebene und andererseits zu einem (entgeltlichen) Anteilserwerb auf der Ebene der Gesellschafter, der unter Artikel 13 Abs. 3 fällt; nach Artikel 6 steht das Besteuerungsrecht Ungarn, nach Art. 13 Abs. 3 hingegen Österreich zu. Nach den hier vorliegenden Informationen erblickt aber das ungarische Steuerrecht in dem

entgeltlichen Erwerb der Anteile an der das Vermögen aufnehmenden Kft **keinen**  
**Steuertatbestand.**

Es dürfte daher insgesamt betrachtet kein Qualifikationskonflikt, sondern lediglich ein Zurechnungskonflikt eintreten: nach österreichischem Recht müssten die angewachsenen stillen Reserven in den Händen der Personengesellschafter steuerlich erfasst werden, wohingegen nach ungarischem Recht die gleichen stillen Reserven in den Händen des Rechtsnachfolgers (Kft) steuerlich zu erfassen wären, allerdings bei Option zur Buchwertfortführung unter Aufrechterhaltung ihrer Steuerhängigkeit in Ungarn unbesteuert bleiben.

Da gemäß Artikel 6 das Besteuerungsrecht an den stillen Reserven des Immobilienvermögens Ungarn vorbehalten ist und Ungarn die Ausübung dieses Besteuerungsrechtes nicht auf Grund des DBA, sondern nur auf Grund der Buchwertfortführungsoption unterlässt, liegt kein Fall eines auf Artikel 22 Abs. 1 zu stützenden Rückfalles des Besteuerungsrechtes an Österreich vor. Und da nach ungarischem Recht stille Reserven in den Gesellschaftsanteilen überhaupt keinen Steuertatbestand darstellen, bedarf es keiner weiteren Untersuchungen, ob in dieser Hinsicht Ungarn möglicherweise eine steuerliche Erfassung der stillen Reserven abkommensrechtlich untersagt wird und ob dies einen Rückfall des Besteuerungsrechtes an Österreich bewirken könnte. Der Umstand, dass Ungarn das ihm übertragene Besteuerungsrecht nicht wahrnimmt, kann daher unter den gegebenen Umständen kein Aufleben eines österreichischen Besteuerungsanspruches begründen, weil das DBA-Ungarn keine "subject-to-tax-Klausel" enthält und daher die abkommensrechtliche Steuerfreistellung in Österreich nicht von der tatsächlichen Erhebung einer ungarischen Steuer abhängig macht.

Bundesministerium für Finanzen, 23. Oktober 2006