

31. Oktober 2011

BMF-010221/1433-IV/4/2011

EAS 3242

Auswirkung des DBA-Großbritannien auf die Wegzugsbesteuerung

Das [DBA-Großbritannien](#) sieht für Fälle eines Wegzuges nach Großbritannien in Art. 13 Abs. 5 eine zeitliche Verzögerung des Verlustes des Besteuerungsrechtes Österreichs vor. Denn nach dieser Bestimmung geht bei einem Wegzug nach Großbritannien das österreichische Besteuerungsrecht erst nach Ablauf von 3 Jahren verloren, falls Großbritannien den Veräußerungsgewinn nicht besteuern sollte. Sollte das Unterbleiben einer britischen Besteuerung auf die Anwendung der "Remittance-Klausel" des Art. 3 Abs. 2 des Abkommens zurückzuführen sein, dann bliebe das Besteuerungsrecht Österreichs sogar zeitlich unbefristet aufrecht. Denn nach dieser Klausel wird bei Steuerpflichtigen, die in Großbritannien "resident but not domiciled" sind und die daher nach britischem Steuerrecht nur mit den nach Großbritannien überwiesenen Beträgen besteuert werden, in diesem Fall das österreichische Besteuerungsrecht nicht eingeschränkt.

Bei Wegzug nach Großbritannien geht daher für die von [§ 98 Abs. 1 Z 5 lit. e EStG 1988](#) (idF Budgetbegleitgesetz 2011) erfassten Kapitalbeteiligungen (qualifizierte Kapitalbeteiligungen) das Besteuerungsrecht hinsichtlich des eingetretenen Wertzuwachses nur bedingt verloren. Nach Auffassung des BMF bezieht sich die in [§ 31 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#) (idF vor dem Budgetbegleitgesetz 2011) bzw. [§ 27 Abs. 6 Z 1 lit. b EStG 1988](#) (idF Budgetbegleitgesetz 2011) enthaltene Wendung "Umstände, die zum Verlust des Besteuerungsrechtes der Republik Österreich im Verhältnis zu anderen Staaten ... führen" auf einen unbedingten Verlust des österreichischen Besteuerungsrechtes. Denn erst mit dem Eintritt der Bedingung geht das Besteuerungsrecht verloren.

Verlegt daher ein österreichischer Steuerpflichtiger, der eine qualifizierte inländische Kapitalbeteiligung seinerzeit um 1.000 erworben hat, seinen Wohnsitz im Jahr 1 nach Großbritannien (Wert der Beteiligung zu diesem Zeitpunkt 1.800) und wird er dort als "resident but not domiciled" eingestuft, dann liegt kein Fall einer Wegzugsbesteuerung im Jahr 1 vor und es bedarf daher keines Antrages auf Besteueraufschub. Wird die Beteiligung im Jahr 6 schließlich um 3.000 verkauft, wobei der Verkaufserlös auf ein

österreichisches Bankkonto transferiert und nicht nach Großbritannien überwiesen wird, ist der erzielte Veräußerungsgewinn von 2.000 in Österreich steuerpflichtig.

Sollte hingegen der Veräußerungserlös nach Großbritannien überwiesen werden und dort der Besteuerung unterliegen, dann würde dadurch ein Umstand eintreten, der zum Verlust des österreichischen Besteuerungsrechtes führt. In diesem Fall würde sonach die "Wegzugsbesteuerung" gleichsam bei der Veranlagung des Veräußerungsgewinnes im Jahr 6 "nachgeholt". Dies bedeutet allerdings, dass im Jahr 6 nicht mehr ein Veräußerungsgewinn von 2.000, sondern - auf Grund des DBA - nur mehr ein Veräußerungsgewinn von 800 besteuert werden darf.

Nach Auffassung des BMF steht [Artikel 13 Abs. 4 DBA-Großbritannien](#) einer in dieser Form nachgeholten Wegzugsbesteuerung nicht entgegen. Denn die verfahrensrechtliche Art und Weise, wie eine - abkommensrechtlich unbestrittenermaßen zulässige - Wegzugsbesteuerung vorgenommen wird (im vorliegenden Fall im Wege einer Veranlagung des Jahres 6 mit dem Wertzuwachs bis zum Jahr 1) wird durch das Abkommen nicht berührt.

EAS 1595 und EAS 1845, die sich mit einem seinerzeit im [DBA-Schweiz](#) vorgesehenen bedingten Besteuerungsverlust zu befassen hatten, sind durch die Änderung im Budgetbegleitgesetz 2007 überholt, weil seit dieser Gesetzesänderung nicht mehr "Maßnahmen des Steuerpflichtigen", sondern vom Verhalten des Steuerpflichtigen unabhängige "Umstände" für den Verlust des Besteuerungsrechtes maßgebend sind; für die in den EAS vertretene Auffassung war aber diese - nunmehr bereits entfallene - Verknüpfung des Besteuerungsverlustes mit den vom Steuerpflichtigen gesetzten Maßnahmen ausschlaggebend.

Bundesministerium für Finanzen, 31. Oktober 2011