
16. Jänner 2006

BMF-010221/0015-IV/4/2006

EAS 2677

Verkauf von Auslandsbeteiligungen nach einer Auslandsspaltung

Wird eine ungarische Kapitalgesellschaft, die seit mehr als einem Jahr zu 60% einem Österreicher und zu 40% einem Ungarn gehört, nach dem ungarischen Umgründungsrecht, das mit dem österreichischen Spaltungsgesetz vergleichbare Vorschriften enthält, in zwei Kapitalgesellschaften aufgespalten, wobei die eine Kapitalgesellschaft das Liegenschaftsmanagement und die andere eine Holdingfunktion an ungarischen Immobiliengesellschaften übernehmen soll, dann kann auf diese Auslandsumgründung Artikel VI des österreichischen Umgründungssteuergesetzes Anwendung finden, wenn ausschließlich begünstigtes Vermögen (Betrieb, Teilbetrieb, Mitunternehmeranteil, Kapitalanteil im Sinn von § 12 Abs. 2 Z 3 UmgrStG) übertragen wird.

Sollte es sich tatsächlich um eine **Aufspaltung** handeln, bei der die spaltende Körperschaft im Register gelöscht wird und zwei neue Körperschaften die Rechtsnachfolge hinsichtlich der übernommenen Vermögensteile antreten, müsste jeder Nachfolger begünstigtes Vermögen erhalten. Erhält auch nur einer kein begünstigtes Vermögen, kann Art. VI insgesamt nicht angewendet werden.

Sollte es sich hingegen um eine **Abspaltung** handeln, muss nur das übertragene Vermögen die Eigenschaft von begünstigtem Vermögen haben; ob der abspaltenden Körperschaft begünstigtes Vermögen verbleibt, ist hingegen unbedeutlich.

Sollte keine begünstigte Spaltung erfolgt sein, läge ein steuerwirksamer Tausch vor, der für den österreichischen Gesellschafter die Versteuerung eines Veräußerungsgewinnes zur Folge hätte. Da ein steuerwirksamer Tausch auch als "Veräußerung" im Sinn von Artikel 13 Abs. 3 DBA-Ungarn anzusehen ist, stünde das Abkommen der steuerlichen Erfassung nicht entgegen. Der Umstand, dass der **ungarische** Gesellschafter den Vorgang der Spaltung der ungarischen Gesellschaft steuerneutral abwickeln kann, bewirkt keinen Verstoß gegen das

Diskriminierungsverbot des Artikels 23 Abs. 4 des DBA, da dieses Verbot nur eine Ungleichbehandlung der ungarischen Kapitalgesellschaft, nicht aber ihrer Gesellschafter untersagt. Da der österreichische Gesellschafter im Übrigen mit der ungarischen Umgründung in gleicher Weise behandelt wird, wie bei einer österreichischen Umgründung kann darin auch kein Verstoß gegen die Grundfreiheiten des EG-Vertrages gesehen werden. Aber auch ein Verstoß gegen die Fusionsrichtlinie liegt nicht vor, weil nach der Richtlinie im Spaltungsfall das Vermögen in "Betriebstätten" übertragen werden muss (Art. 4 Abs. 1 Fusionsrichtlinie). Dieser Begriff wird - wie im Sinn von § 29 BAO - so verstanden, dass in den Räumlichkeiten eine **betriebliche** Tätigkeit entfaltet werden muss, denn nur dann kann von einer **Betriebstätte** gesprochen werden. Wird daher Vermögen in eine **vermögensverwaltende** - nicht jedoch betrieblich tätige - Holdinggesellschaft übertragen, dann geht dieses Vermögen nicht in eine "Betriebstätte" über.

Ist der Vorgang nach österreichischem Recht jedoch begünstigt, dann führt die Spaltung zur handels- und steuerrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge und es würden dann die spaltungsgeborenen Anteile in die Behaltfristen der §§ 30 und 31 EStG der bisherigen Anteile an der spaltenden ungarischen Gesellschaft eintreten. Veräußert daher der österreichische Gesellschafter in diesem Fall seine Anteile noch vor Ablauf eines Jahres nach dem Umgründungsvorgang (aber nach Verstreichen dieser Frist seit Erwerb der Anteile an der spaltenden Gesellschaft) dann liegt kein - die Anwendung des Hälftesteuersatzes hinderndes - Spekulationsgeschäft vor (siehe auch UmgrStR 2002 Rz 1776).

Bundesministerium für Finanzen, 16. Jänner 2006