

4. Juli 2013

BMF-010221/0240-IV/4/2013

EAS 3334

Umwandlung einer Kapitalgesellschaft nach Wegzug

Hat der Gesellschafter einer inländischen Kapitalgesellschaft im zeitlichen Geltungsbereich der aktuellen Fassung des [Artikels 13 Abs. 4 DBA-Schweiz](#) seine Ansässigkeit aus Österreich in die Schweiz verlegt, hat dies nicht zum Verlust des österreichischen Besteuerungsrechtes an dem in der Beteiligung steuerverfangenen Wertzuwachs geführt und hat daher auch nicht den für die Wegzugsbesteuerung maßgebenden Tatbestand erfüllt.

Wird in der Folge eine Umwandlung der operativ tätigen GmbH in eine Kommanditgesellschaft vorgenommen, so geht damit die Kapitalbeteiligung unter und wird im Ergebnis gegen die Mitunternehmerbeteiligung eingetauscht. Allerdings ist angesichts des für Mitunternehmerschaften geltenden Transparenzprinzips das "Eintauschobjekt" nicht das immaterielle Wirtschaftsgut "KG-Anteil", sondern es sind dies die diesem Anteil zu Grunde liegenden anteiligen Sachgüter der KG, die in Anwendung [des Umgründungssteuergesetzes](#) in die Hände des Rechtsnachfolgers (des seinerzeitigen Gesellschafters der umgewandelten GmbH - UmgrStR 2002 Rz 421) übergehen und mit den Buchwerten fortzuführen sind.

Die beim Rechtsnachfolger nunmehr weiterhin in den übernommenen materiellen und immateriellen Sachgütern des KG-Betriebsvermögens steuerverfangenen Wertzuwächse bleiben damit gemäß [Artikel 13 Abs. 1 und 2 DBA-Schweiz](#) dem österreichischen Besteuerungszugriff erhalten. Der Umgründungsvorgang ist daher nicht so zu werten, dass ein "KG-Anteil" als eigenständiges immaterielles Wirtschaftsgut auf den Rechtsnachfolger übergeht, was zur Anwendung von Artikel 13 Abs. 3 Anlass geben würde und die darin verfangenen stillen Reserven dem österreichischen Besteuerungszugriff entzöge.

[§ 9 Abs. 1 Z 3 dritter TS UmgrStG](#) ist allerdings mit der Maßgabe anzuwenden, dass die darin vorgesehene 25-prozentige Besteuerung nur auf jene stillen Reserven im Anteil an der Personengesellschaft angewendet werden kann, die nach dem Wegzug in die Schweiz entstanden sind. Wurden die stillen Reserven im Vermögen der Gesellschaft zum Wegzugszeitpunkt nicht evidenziert (weil es sich zum Wegzugszeitpunkt ja noch um eine Kapitalgesellschaft gehandelt hat) bzw. sind diese nicht mehr feststellbar, bestehen keine

Bedenken, auf die Wertsteigerung der Anteile an der Kapitalgesellschaft ab dem Zeitpunkt des Wegzugs bis zum Umwandlungstichtag abzustellen. Diese Wertsteigerung kann als Unterschiedsbetrag im Sinne des [§ 9 Abs. 1 Z 3 dritter TS UmgrStG](#) angesetzt werden und unterliegt im Falle einer späteren Veräußerung der Mitunternehmeranteile der ermäßigten Besteuerung von 25%.

Der geplante Umwandlungsvorgang löst sonach keine steuerliche Aufdeckung des im GmbH-Anteil bis zur Umwandlung angesammelten Wertzuwachses aus.

Bundesministerium für Finanzen, 4. Juli 2013