



## Einfluss der Änderungen der Steuer- und Abgabenregelung 2010 auf Immobilienentwicklungs- und -vertriebsgesellschaften

Immobilienentwicklungs- und -vertriebsgesellschaften war früher auf Grund der hohen Umschreibengebühren bei Immobilienkaufgeschäften zweckmäßig, für Veräußerungszwecke entwickelte oder zum Kauf gehaltene größere Immobilien nicht „allein“, sondern in einer Zielgesellschaft, sei es durch Abspaltung, zu unterbringen und dann die Zielgesellschaft zu verkaufen. Die am 8. Juli 2009 bekannt gemachten Modifizierungen des Gesetzes Nr. LXXVII vom Jahre 2009 „Über die Gesetzesänderungen zwecks Umgestaltung des Systems der Belastung mit öffentlichen Abgaben“, auf die wir mit diesem Newsletter aufmerksam machen wollen, betreffen diese Geschäftsstruktur grundlegend.

Internationale Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung von Immobilien und Immobilien Holding

Ab 1. Januar 2010 erweitert Ungarn sein Besteuerungsrecht

Das auf die einheitliche Regulierung der generellsten Probleme der internationalen Doppelbesteuerung abzielende OECD-Modellabkommen über die Einkommens- und Vermögensbesteuerung ordnet das Besteuerungsrecht bei Einkünften aus Immobilienvermögen dem Lagestaat der Immobilie zu. Zur Vermeidung von Auslegungsschwierigkeiten gilt das Recht des Lagestaates. Auch für Kapitalerträge lässt das Modellabkommen als Ausnahme von der allgemein gebräuchlichen Besteuerung auf Grund der steuerlichen Ansässigkeit des Einkommenserwerbers zu, dass der Gewinn aus der Veräußerung von Aktien, deren Wert zu mehr als 50 Prozent mittelbar oder unmittelbar aus einem in einem anderen Land befindlichen Immobilienvermögen entstammt, vom Lagestaat des Immobilienvermögens besteuert wird.

Das ungarische Steuersystem hat diese Möglichkeit bisher nicht wahrgenommen. D.h. wenn der An- bzw. Verkauf einer ausschliesslich eine Immobilie besitzenden Zielgesellschaft zwischen zwei Ausländern stattfand, so zog das keine Gebührenzahlungspflicht nach sich und von dem Veräußerungsgewinn musste in der Regel keine Steuer gezahlt werden, obwohl der Erwerb der Zielgesellschaft im Interesse des Immobilienerwerbs in Ungarn erfolgte. Die Bestimmungen der Gesetzesnovelle machen das Besteuerungsrecht von Ungarn ab 1. Januar 2010 geltend und erweitern somit den Kreis der Steuerzahler und die Steuerbemessungsgrundlage.

## Steuerzahlungspflicht der Gesellschafter von Gesellschaften, die über eine Immobilie in Ungarn verfügen

### Definition

Im Gesetz über die Körperschaft- und Dividendensteuer („Tao“) wird der Begriff „Immobilienbesitzgesellschaft“ eingeführt, welcher auch vom Einkommensteuergesetz („Szja“) übernommen wird:

Der Steuerpflichtige und seine über eine Immobilie im Inland verfügenden verbundenen Unternehmen, sofern

1. der Wert der inländischen Immobilien mehr als 75 Prozent vom Gesamtmarktwert der im Abschluss der Betroffenen ausgewiesenen Anlagegegenstände ausmacht
2. ein Gesellschafter (Aktionär) an mindestens einem Tag des Steuerjahres im Ausland ansässig ist und mit dem Ansässigkeitsstaat kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, oder wenn das Abkommen die Besteuerung von Kursgewinnen in Ungarn zulässt.

Für anerkannte börsennotierte Gesellschaften finden obige Vorschriften nicht Anwendung.

### Rolle der Abkommen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung

Gemäß der obigen darf der Gewinn aus dem Verkauf oder Einzug der Anteile eines Gesellschafters einer Immobilienbesitzgesellschaft, bzw. bei Privatperson-Gesellschaftern zusätzlich auch der Gewinn aus dem Verleih der Anteile nur in Ungarn besteuert werden, wenn mit dem Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters kein Abkommen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung vorliegt, bzw. wenn das Abkommen die Besteuerung solcher Einkünfte zulässt. Den in der Begründung zum Gesetz veröffentlichten Angaben zufolge enthalten 44 von den in Geltung stehenden 65 Abkommen keine Sondervorschriften für die Gesellschafter von Immobilienbesitzgesellschaften, das sind überwiegend Abkommen, die seit dem längsten bestehen. Mit einigen, über wichtige Investitionen in Ungarn verfügenden Staaten liegen solche Abkommen vor, z.B. mit Österreich, Zypern, Deutschland, Großbritannien, Italien, Spanien und den USA. Die Abkommen mit einigen bei Immobilieninvestitionen aktiven Partnerstaaten, beispielsweise mit Frankreich, Israel oder Irland, sehen dagegen solche Bestimmungen vor. Die einschlägigen Vorschriften variieren von Abkommen zu Abkommen, zum Beispiel ist die Besteuerung auch entweder nur bei direktem oder nur bei indirektem Besitz möglich, und zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wird ein anderes Verfahren verwendet. Zur Ermittlung der Steuerschuld sind die ausländische Ansässigkeit und die Daten der betroffenen Unternehmensgruppe im Einzelfall zu prüfen.

### Steuerzahlungspflicht einer ausländischen Organisation

Wenn eine Steuerzahlungspflicht besteht, entsteht die Steuerschuld des Gesellschafters der Immobilienbesitzgesellschaft (ausländischen Organisation) von dem Einkommen aus dem Verkauf oder Einzug der Anteile am Tag der Veräußerung bzw. Kapitalherabsetzung. Steuerbemessungsgrundlage ist die Differenz zwischen dem erhaltenen Entgelt und dem Erwerbswert abzüglich nachgewiesener Kosten, vorausgesetzt, dass sie einen positiven Betrag ergibt, d.h. ein Gewinn realisiert worden ist. Als Veräußerung gilt auch jener Fall, wenn ein Gesellschafter seine Anteile als Apport einbringt oder unentgeltlich überlässt.

Bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage ist im Falle des Verkaufs an eine verbundene Partei oder unentgeltlicher Überlassung der marktübliche Preis als Entgelt zu beachten, bzw. bei Kapitalherabsetzung der Wert der im Gegenzug für die eingezogenen Anteile erhaltenen Anlagegegenstände.

Steuerzahlungs-  
pflicht  
ausländischer  
natürlicher  
Personen

Der Steuersatz entspricht dem allgemeinen Körperschaftsteuersatz, d.h. ab 1. Januar 2010 liegt er bei 19 Prozent.

Ist der Gesellschafter einer Immobilienbesitzgesellschaft eine im Ausland ansässige natürliche Person, die ihre Anteile entgeltlich überträgt, ausleiht oder einzieht, gilt ab nächstes Jahr das Inland als Erwerbssort. Wenn das auf diese Weise erzielte Einkommen mangels eines Abkommens oder im Sinne des maßgeblichen Abkommens in Ungarn steuerbar ist, so sind für die Ermittlung des Einkommens die Vorschriften bezüglich Einkommen aus Wertpapierverleih, Kursgewinn oder aus einem Unternehmen entnommenes Einkommen anzuwenden, ungeachtet dessen, dass die Einnahmen gemäß den allgemeinen Vorschriften für Einkünfte aus Immobilien bestimmt werden. D.h., das Einkommen darf nicht um einen im Verhältnis der seit dem Erwerb verstrichenen Zeit bestimmten Anteil gemindert werden, sondern die 25 Prozent hohe Quellensteuer ist vom gesamten Gewinn abzuführen.

Termin für die  
Steuerzahlung  
durch  
Gesellschafter:  
20. November

Den neuen Vorschriften des Gesetzes zur Steuerzahlungsordnung zufolge ist der in Ungarn steuerpflichtig gewordene Gesellschafter einer Immobilienbesitzgesellschaft nicht verpflichtet, eine Steuervorauszahlung zu melden und zu leisten, das Steuersubjekt kann bis 20. November des auf das Steuerjahr folgenden Jahres die Steuer ermitteln, abführen und erklären. Konnte der Gesellschafter seiner Steuerzahlungspflicht wegen unterlassener steuerbehördlicher Meldung der Immobilienbesitzgesellschaft nicht nachkommen, so haftet die Gesellschaft vollumfänglich und solidarisch für die Steuerschuld des Gesellschafters.

Auch Immobilien  
Holding kann  
registrierte  
Beteiligung sein

Bei der Vorbereitung der Gesetzesnovelle sollten über eine Immobilie verfügende Unternehmen den kontrollierten Auslandsfirmen ähnlich aus dem Begriff der registrierten Beteiligung herausgenommen werden. Diese Restriktion wurde schliesslich verworfen, damit die in „Steuroasen“ tätigen Holdingstrukturen nach Ungarn zurückgelockt und auf den Immobiliensektor ausgedehnt werden. Aus körperschaftsteuerlicher Sicht bleibt daher der von der mindestens 30 Prozent hohen Beteiligung realisierte Gewinn weiterhin neutral, welche der Eigentümer innerhalb von 30 Tagen nach dem Erwerb beim Finanzamt angemeldet und mindestens ein Jahr lang gehalten hat; der Gewinn mindert bzw. der Verlust erhöht die Steuerbemessungsgrundlage.

## Besondere Auskunftspflichten für Immobilienbesitzgesellschaften

Datenlieferung an  
verbundene  
Unternehmen über  
Immobilienanteil

Der Steuerpflichtige hat seinen über eine inländische Immobilie verfügenden verbundenen Unternehmen innerhalb von 60 Tagen nach Abgabefrist der Körperschaftsteuererklärung - d.h. in der Regel bis Ende Juli - die zur Ermittlung des Immobilienanteils notwendigen Angaben mitzuteilen. Angesichts des Umstandes, dass der Ermittlung des Anteils der Marktwert zu Grunde gelegt werden muss, bedeutet das unausgesprochenerweise auch, dass die Unternehmen ihre Anlagegegenstände jedes Jahr zu Marktwerten ansetzen müssten.

Meldung  
gegenüber dem  
Finanzamt

Wenn die Gruppe als Immobilienbesitzgesellschaft gilt, so wird - nach der gesetzlichen Erläuterung - jedes einzelne Unternehmen der Gruppe als solche behandelt, und die betroffenen Steuerpflichtigen haben diesen Umstand jährlich, innerhalb von 90 Tagen nach Abgabefrist der Körperschaftsteuererklärung dem

Finanzamt zu melden. In diesem Zusammenhang ist mitzuteilen, ob sie laut „Tao“ als Immobilienbesitzgesellschaft zu betrachten sind, bzw. ob dieser Status nicht mehr besteht. Eine Erklärung ist ferner darüber abzugeben, ob die ausländischen Gesellschafter im vergangenen Steuerjahr ihre Anteile veräußert haben. Wenn das der Fall war, sind über das Datum der Veräußerung, den Nominalwert der Beteiligung und die Ansässigkeit des Gesellschafters Daten zu liefern. Letztere Angabe wird auf Grund der Erklärung des ausländischen Gesellschafters gemeldet.

#### Auskunftspflicht der Steuerbehörde

Das Finanzamt veröffentlicht auf seiner Homepage jedes Jahr bis 30. September bzw. bei abweichendem Erklärungsstermin innerhalb von 120 Tagen ab diesem Namen, Sitz und Steuernummer von Gesellschaften mit registriertem Immobilienbesitz.

## Geänderte Bestimmungen für Gebühren

#### Allgemeine Gebührensatz- senkung

Infolge der Änderung des Gebührengesetzes wurde die Vermögenserwerbsgebühr bei entgeltlichem Erwerb ab 1. Januar 2010 erheblich, von 10 auf 4 Prozent, bzw. bei einem Geschäftswert über 1 Milliarde Forint auf 2 Prozent gesenkt, jedoch höchstens auf 200 Millionen Forint pro Immobilie. Bei Wohnimmobilien bleibt der begünstigte 2-Prozent-Satz bis zu 4 Millionen Forint bestehen, und zudem kommt statt der bisherigen 6- der 4-prozentige allgemeine Gebührensatz zur Anwendung.

#### Erwerb von Anteilen an Immobilienbesitz- gesellschaften gebührenpflichtig

Gleichzeitig damit wird die Gebührenpflicht bei entgeltlicher Vermögensübertragung ausgedehnt auch auf den Erwerb einer Vermögenseinlage an einer Gesellschaft, die ein inländisches Immobilienvermögen hat. Der Begriff „Immobilienvermögen besitzende Gesellschaft“ wird in diesem Gesetz nicht definiert, und es wird auch nicht auf die Definition eines anderen Gesetzes verwiesen, das heisst, die Vorschrift ist bei einem beliebig hohen Immobilienanteil zum Anlagevermögen anzuwenden. Gebühren fallen an, wenn der Vermögenserwerber alleine oder zusammen mit nahen Angehörigen, oder einer in deren Gemeinschaftseigentum befindlichen Gesellschaft bzw. verbundenen Unternehmen mindestens 75 Prozent der Vermögenseinlagen einer über inländisches Immobilienvermögen verfügenden Gesellschaft erwirbt. Da Gebühren nicht den Doppelbesteuerungsabkommen unterliegen, werden ausländische und ungarische Eigentümer mit Gebühren in gleicher Höhe belegt.

#### Basis für die Gebühr

Basis für die Gebühr ist der auf den Eigentumsanteil entfallende Teil des Verkehrswertes der im Eigentum der Gesellschaft befindlichen Immobilien bei Erreichen des 75-Prozent-Marke im verbundenen Kreise. Die Bemessungsgrundlage der Gebühr wird gemindert durch den Anteil, der auf die vor dem 1. Januar 2010 bzw. vor mehr als 5 Jahren erworbenen, bzw. durch Erbschaft oder Schenkung erlangten Vermögenseinlagen entfällt. Von der Gebührenpflicht befreit wird des weiteren auch der auf einen nach dem 1. Januar 2010 bereits mit Gebühr belegten oder unter einem gesetzlich festgelegten beliebigen gebührenfreien Rechtstitel erlangten Geschäftsanteil entfallende Verkehrswert.

**Meldepflicht**

Die Anteilseigner der miteinander verbundenen Unternehmen haben die Gebühr für die von ihrer Vermögenseinlage ermittelten Gebührenbemessungsgrundlage zu zahlen.

Das Erreichen des 75%-Eigentumsanteiles einer Immobilienbesitzgesellschaft ist von jener Person ans Finanzamt zu melden, mit deren Vermögenserwerb die Gruppe der verbundenen Anteilseigner die 75 %-Marke erreicht hat. Sie hat allerdings für die Meldung der Daten aller miteinander in verbundenem Verhältnis stehenden Anteilseigner Sorge zu tragen. Beim Erwerb von mindestens 75% des Eigentumsanteiles an einer Gesellschaft sind nämlich alle, die Kontrolle gemeinsam ausübenden Gesellschafter zur Entrichtung einer Vermögensübertragungsgebühr verpflichtet.

**Kontrolldaten**

Zur Überprüfung der Gebührenzahlungen werden das Firmengericht und die Notare verpflichtet, dem Finanzamt Kontrolldaten zu liefern. Das Firmengericht liefert bis 31. Januar Daten, wenn ein Gesellschafter der bei ihm geführten Firmen einen qualifizierten Einfluss erlangte oder zum Alleingesellschafter geworden ist, bzw. wenn es Änderungen im Verhältnis der Vermögenseinlagen gegeben hat. Die Notare haben innerhalb von 45 Tagen nach der für Immobilien geltenden Steuererklärungspflicht ans Finanzamt Daten zu liefern zu den Anteilseignern von ausländischen Organisationen mit einer Immobilie mit Verkehrswert von über 500 Millionen Forint, bzw. deren Eigentumsanteile. Bei Besteuerung nach der Grundfläche besteht die Meldepflicht für Gebäude, die eine Fläche von 1 000 m<sup>2</sup> bzw. Grundstücke, die 10 000 m<sup>2</sup> erreichen.

**Allgemeine  
Gebührenfreiheit  
von  
Umwandlungen  
abgeschafft**

Eine andere kostenschonende Variante für die Verlagerung von Immobilienvermögen waren bisher die unternehmensrechtlichen Umwandlung, Abspaltung oder Fusion. Im Sinne der neuen Vorschriften besteht die Gebührenfreiheit künftig nur mehr bei einer begünstigten Umwandlung gemäß Körperschaftsteuergesetz, d.h. wenn die Umgründung keine Umgestaltung der Eigentumsstruktur nach sich zieht, weil die früheren Anteilseigner an der mittels Umwandlung errichteten Gesellschaft entsprechende Anteile erworben haben. Der Vermögenserwerb im Rahmen eines begünstigten Anteilstausches wird jedoch künftig von der Gebühr befreit.

## **Den Immobilienvertrieb bzw. -finanzierung fördernde Änderungen in der Gebührenregelung**

**Förderung des  
Finanzleasings von  
Immobilien**

Unternehmen, die sich mit dem Finanzleasing von Immobilien beschäftigen, zahlen ab 1. Januar 2010 beim Erwerb zwecks Finanzleasings eine begünstigte Gebühr von 2 Prozent, sofern mindestens 50 Prozent ihrer Erlöse im Vorjahr aus dem Finanzleasinggeschäft entstammten. (Bisher musste die Hälfte der Erlöse aus dem Finanzleasing von Immobilien realisiert sein.)

**Fristverlängerung  
auf Antrag**

Das verabschiedete Steuerpaket enthält ferner vorübergehende Erleichterungen, mit denen die negativen Auswirkungen der Finanzkrise gelindert werden können. Bei Eigentumserwerb, der zwischen dem 1. Oktober 2004 und 31. Mai 2009 zwecks Gebührenveranlagung gemeldet wurde, kann die im Hinblick auf Hausbau beantragte Gebührenfreiheit von 4 auf 6 Jahre verlängert werden. Des weiteren kann man beantragen, die 2-Jahres-Frist, welche Voraussetzung für den

### Vorübergehende Freistellung - Rückleasing

im gleichen Zeitraum angesichts der Weiterveräußerung binnen 2 Jahren bzw. des Finanzleasings beantragten begünstigten Gebührensatz war, von 2 auf 4 Jahre zu verlängern. Abgabefrist für den Antrag ist der 31. Januar 2010, wenn der ursprüngliche Termin zwischen 1. Oktober 2008 und 15. Januar 2010 abläuft, bei Ablauf danach gilt der ursprüngliche Termin. Wurde die Gebühr zuzüglich Verzugszinsen wegen Fristablauf bereits vor Inkrafttreten der Gesetzesnovelle (9. Juli 2009) entrichtet, und eine Terminänderung beantragt, so erstattet die staatliche Steuerbehörde die zusätzlich geleisteten Gebühren zurück.

Angesichts der Finanzierungsschwierigkeiten von Banken wurde für Immobilienkauf für Zwecke von Rückleasing in der Zeit zwischen dem Inkrafttreten der Gesetzesnovelle (9. Juli 2009) und dem 31. Dezember 2012 die Gebührenfreiheit eingeführt. Diese Regelung kann Anwendung finden, wenn die Immobilie bis zum Abschluss des Leasingvertrages Eigentum des Leasingnehmers war, der Verkauf ausschliesslich aus Finanzierungsgründen erfolgte und das Eigentum nach Ende der Laufzeit des Leasingvertrages wieder auf ihn übergeht.

## Abschaffung der Kulturabgabe

### Ab 1. Januar 2010

Eine weitere Erleichterung für Immobilienentwickler ist, dass die Pflicht zur Zahlung einer Kulturabgabe mit 1. Januar 2010 abgeschafft wird.

Für Fragen zu den Themen unseres Newsletters stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

#### **Sándor Szmicsek**

Steuerpartner  
+36-1-429-3010  
[s.szmicsek@mazars.hu](mailto:s.szmicsek@mazars.hu)

#### **Dr. Zsuzsa Fekete**

Direktor - Transaktionsleistungen  
+36-1- 885-0279  
[Zsuzsa.Fekete@mazars.hu](mailto:Zsuzsa.Fekete@mazars.hu)

#### **Mazars Kft.**

1074 Budapest, Rákóczi út 70-72.

*Hinweis: Die Informationen unseres Newsletters sind lediglich als allgemeine Informationen zu betrachten. Diese Informationen können eine Fachberatung keineswegs ersetzen oder als Grundlage einer Entscheidung bzw. Handlung ohne vorherige Rücksprache mit Ihrem Berater dienen.*