

Als Freizügigkeitsleistung ausbezahltes Pensionskassenguthaben mangels Zwanges nicht steuerbegünstigt

Mag. Peter Geiger, Finanzamt Bregenz



Die nicht geklärte Steuerbegünstigung für Pensionskassenauszahlungen von Grenzgängern bereitet derzeit Kopfzerbrechen und wirft viele Fragen auf.¹⁾ Im jüngst ergangenen ersten BFG-Erkenntnis zur neuen Verwaltungspraxis gelangte das Gericht zu der Überzeugung, dass eine teilweise „Barauszahlung“ einer Austrittsleistung (Freizügigkeitsleistung iSd § 2 FZG Schweiz), die eine Grenzgängerin von der Schweizer Pensionskasse ihrer ehemaligen Dienstgeberin nach Beendigung des Dienstverhältnisses in der Schweiz und Aufnahme einer nichtselbstständigen Tätigkeit in Österreich „wegen endgültigen Verlassens“ der Schweiz 2014 erhalten hat und die den Barwert iSd § 1 Abs 2 Z 1 PKG übersteigt, als Pensionsabfindung nach der (ab 2001 anzuwendenden) Regelung des § 124b Z 53 letzter Satz EStG 1988 zu einem Drittel steuerfrei zu belassen ist. Entgegen der Meinung des Finanzamts stehen der fehlende Zwang und die Möglichkeit, eine sofortige Barabfindung zu wählen, der Begünstigung nicht entgegen.²⁾

BFG 30. 9. 2015, RV/1100654/2015, § 124b Z 53 EStG
Revision nicht zugelassen, außerordentliche
Amtsrevision eingebracht

1. Der Fall



Eine als Grenzgängerin im Verkauf tätige Beschwerdeführerin (Jahrgang 1965) beendete ihr Dienstverhältnis in der Schweiz und kehrte auf den inländischen Arbeitsmarkt zurück. Folglich musste auch das Vorsorgeverhältnis mit der betrieblichen Pensionskasse aufgelöst werden und das durch Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge sowie Zinsen gespeiste Pensionskassenguthaben verwandelte sich in sogenanntes Freizügigkeitskapital. Das aus Pflichtbeiträgen gespeiste Altersguthaben nach BVG³⁾ (genannt „Obligatorium“),⁴⁾ welches gemäß Art 25f Freizügigkeitsgesetz und Art 10 VO (EWG) 1408/71 grundsätzlich nicht vor Erreichen des Pensionsantrittsalters ausbezahlt werden darf, wurde gesetzeskonform von der Pensionskasse auf ein von der Beschwerdeführerin eröffnetes Freizügigkeitskonto überwiesen. Der aus „unter- oder außerobligatorischen“ Beiträgen finanzierte Teil des angesparten Vorsorgekapitals (das „Überobligatorium“) wurde auf Antrag der Anspruchsberechtigten wenige Tage nach Ende des Arbeitsverhältnisses von der Pensionskasse bar ausbezahlt. Bei der Pflichtveranlagung wurde dieser Betrag als Pensionskassenabfindung erklärt und unter Anwendung der Steuerbegünstigung gemäß § 124b Z 53 EStG nur zu zwei Dritteln zum Ansatz gebracht. Das Finanzamt verwehrte dieser Barauszahlung der überobligatorischen Freizügigkeitsleistung die Drittelbegünstigung und verwies auf die laut Judikatur des VwGH bei Pensionsabfindungen begünsti-

¹⁾ Näheres zu Pensionskassenabfindungen siehe Geiger, VwGH kappt Drittelbegünstigung für Barauszahlungen des Pensionskassenguthabens von Grenzgänger-Pensionisten, SWK 25/2015, 1101.

²⁾ VwGH 19. 4. 2007, 2005/15/0010; 19. 12. 2007, 2006/15/0258.

³⁾ Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG) vom 25. 6. 1982.

⁴⁾ Anmerkung: Das BVG ist ein Rahmengesetz, wonach zur Minimalvorsorge nur der Arbeitslohn zwischen 24.570 und 84.240 SFR zu versichern ist, aber auch der gesamte Lohn von 0 bis 842.400 SFR versichert werden kann, was dann zu unter- oder überobligatorischem Guthaben führt.

gungsschädliche Wahlmöglichkeit⁵⁾, den fehlenden Zwang⁶⁾ und die ebenso schädliche Arbeitnehmerinitiative⁷⁾.

Zwecks Verfahrensbeschleunigung verzichtete die steuerliche Vertretung in der Beschwerde auf die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung und beantragte die unverzügliche Vorlage gemäß § 262 Abs 2 lit a BAO an das BFG. Im streitgegenständlichen Fall sei die mit BGBl I 2002/54 als drittem Satz des § 124b Z 53 EStG angefügte Sonderregelung sehr wohl anwendbar. Gemäß den ErlRV sei diese Begünstigungsbestimmung genau für mit dem vorliegenden Sachverhalt vergleichbare Fälle eingeführt worden, bei denen ausländische gesetzliche Regelungen bzw die darauf beruhenden Statuten der ausländischen Pensionskassen vielfach Pensionsabfindungen vorsähen, eine Übertragung des abzufindenden Barwerts in eine inländische Pensionskasse nicht möglich sei und diese Problematik insb Grenzgänger treffe, welche in diesen Fällen keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme der Pensionsabfindung hätten. Da es in einer solchen Situation unbillig sei, Pensionsabfindungen zur Gänze tarifmäßig zu versteuern, und es auch der Beschwerdeführerin nicht möglich gewesen sei, den überobligatorischen Anteil auf ein Freizügigkeitskonto zu überweisen, hätte dieser Teil als steuerbegünstigter Barwert abgefunden werden müssen.⁸⁾

Im ausführlich begründeten Vorlagebericht wies das Finanzamt erneut auf die Anwendbarkeit der im Jahr 2010 und 2012 ergangenen VwGH-Erkenntnisse hin und führte ergänzend aus, dass fünf Jahre nach Inkrafttreten des Freizügigkeitsabkommens zwischen der Schweiz und der EU, somit seit 1. 6. 2007, die gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen über die soziale Sicherheit auch für die schweizerischen Sozialversicherungen gelten. Jener der Begünstigungsbestimmung zugrunde liegende und in der Beschwerde behauptete Zwang zur Abfindung konnte damit nicht mehr bestehen, zumal sich die Bestimmung des Art 10 Abs 2 VO (EWG) 1408/71 maßgeblich auf die Barauszahlung des Freizügigkeitsguthabens auswirke (Art 5 Abs 1 lit a Freizügigkeitsguthaben) und deshalb ab 1. 6. 2007 Barauszahlungen des obligatorischen Guthabens sogar verbiete, wenn die versicherte Person die Schweiz endgültig verlässt und in einem EU- oder EWR-Staat weiter pflichtversichert ist.⁹⁾

Durch Schreiben der Pensionskasse und des Sicherheitsfonds BVG konnte das Finanzamt auch den Zwang zur Barabfindung des Überobligatoriums widerlegen, äußerte gleichheitswidrige Bedenken und sprach dem im Direktvorlageantrag ins Treffen geführten Erkenntnis des VwGH vom 19. 4. 2017, 2005/15/0010, die Vergleichbarkeit mit dem Beschwerdefall wegen geänderter Gesetzgebung und Judikatur ab.

2. Die Entscheidung

2.1. Das Erkenntnis des BFG



Dem Ersuchen auf Verfahrensbeschleunigung nachkommend, nahm sich das BFG sehr schnell des Falles an und gelangte mit Erkenntnis vom 30. 9. 2015, RV/1100654/2015, zu der Überzeugung, dass die Drittelbegünstigung zu gewähren sei.

Das Finanzamt könne sich nicht mit Erfolg auf das Erkenntnis vom 24. 5. 2012, 2009/15/0188, berufen, da es nicht zu einem vergleichbaren Sachverhalt ergangen sei und der damaligen beschwerdeführenden Partei außerdem die freie Wahlmöglichkeit

⁵⁾ VwGH 24. 5. 2012, 2009/15/0188.

⁶⁾ VwGH 16. 12. 2010, 2007/15/0026.

⁷⁾ VwGH 25. 4. 2013, 2010/15/0158.

⁸⁾ ErlRV 927 BlgNR 21. GP.

⁹⁾ Mitteilung über die Berufliche Vorsorge Nr 96 vom 18. 12. 2006, Bundesamt für Sozialversicherungen.

zwischen zwei gleichrangig eingeräumten Ansprüchen (monatliche Pension bzw Teilabfindung und Pension) bei demselben Schuldner offen gestanden sei. Dadurch weiche der Sachverhalt von jenem der Beschwerdeführerin ab, bei welcher der Vorsorgefall (Pensionsanspruch) noch nicht eingetreten ist. Zudem sei dem Erkenntnis nicht zu entnehmen, dass der VwGH mit dem Judikat seine Rsp zu einer Barauszahlung¹⁰⁾ bzw einer Abfindung aus einer Freizügigkeitspolice¹¹⁾ aufgegeben hätte.

Im zweiten vom Finanzamt für relevant erachteten Erkenntnis des VwGH vom 16. 12. 2010, 2007/15/0026, hätten die beschwerdeführenden Erben ebenfalls ein Wahlrecht zwischen einer Rente und einer Einmalzahlung gehabt und die Zahlungen seien aufgrund eines wahlweise bestehenden Kapitalanspruchs und nicht in Abgeltung eines Rentenanspruchs erfolgt.

Dem vom Finanzamt ebenfalls angeführten VwGH-Erkenntnis vom 25. 4. 2013, 2010/15/0158, betreffend begünstigter Abfindung laufender Firmenpensionen lägen ein gänzlich anderer Sachverhalt und die Frage zugrunde, ob bei einer als Entschädigung zu qualifizierenden Pensionsabfindung die Dreijahresverteilung gemäß § 37 Abs 2 Z 2 EStG anwendbar sei.

Entgegen der Auffassung des Finanzamts sei ob seines vergleichbaren Sachverhalts das von der steuerlichen Vertretung ins Treffen geführte VwGH-Erkenntnis vom 19. 4. 2007, 2005/15/0010, betreffend Est 2001 heranzuziehen, in welchem der VwGH festgestellt hat, dass die Abgabenbehörde bei der Besteuerung des wegen Beendigung des schweizerischen Dienstverhältnisses zur Auszahlung gelangten Pensionskassenguthabens zu Recht die Bestimmung des § 124b Z 53 Satz 3 EStG angewandt hatte.

Im Erkenntnis vom 19. 12. 2007, 2006/15/0258, (betreffend E 2003) habe es der VwGH unter ausdrücklichem Verweis auf die Ausführungen des Erkenntnisses 2005/15/0010 als nicht rechtswidrig erachtet, dass bei der Auszahlung des Freizügigkeitskapitals aus einer Freizügigkeitspolice die Drittelbegünstigung des § 124b Z 53 EStG gewährt worden war. Dem Erkenntnis lag der Fall eines Grenzgängers zugrunde, dessen Dienstverhältnis kurz nach Vollendung des 60. Lebensjahres durch Arbeitgeberkündigung beendet und dessen Pensionskassenguthaben erst in eine Freizügigkeitsstiftung einbezahlt und wenige Monate später unter der Angabe, die Schweiz endgültig zu verlassen, bar ausbezahlt worden war.

Der VwGH habe in beiden Erkenntnissen die Freiwilligkeit der Entscheidung nicht als begünstigungsschädlich beurteilt, wodurch auch der Umstand, dass die Barauszahlung des überobligatorischen Guthabens nachweislich nur auf Wunsch der Beschwerdeführer erfolgt sein könne, der Begünstigung nicht entgegen stehe.

Außerdem bestehe keine Möglichkeit, das Altersguthaben auf eine inländische Pensionskasse zu übertragen, um dadurch den Rentenanspruch zu erhalten. Vielmehr könne aufgrund der Übertragung des Guthabens auf ein Freizügigkeitskonto auch kein wahlweise eingeräumter Anspruch auf Zahlung einer Rente erblickt werden, weil es zu einem Schuldnerwechsel komme und bei der Freizügigkeitseinrichtung nur mehr der Anspruch auf Verzinsung und spätere Barauszahlung bestehe.

Da sich das BFG bei der Lösung der Rechtsfrage auf ein zu einem vergleichbaren Sachverhalt und identer Rechtsfrage ergangenes VwGH-Erkenntnis zur Besteuerung einer bar ausbezahlten Austrittsleistung eines Grenzgängers nach § 124b Z 53 EStG gestützt habe¹²⁾ und es zur streitgegenständlichen Frage keine abweichende Rsp des VwGH gebe, sei die ordentliche Revision unzulässig.

¹⁰⁾ VwGH 19. 4. 2007, 2005/15/0010.

¹¹⁾ VwGH 19. 12. 2007, 2006/15/0258.

¹²⁾ VwGH 19. 4. 2007, 2005/15/0010.

2.2. Außerordentliche Amtsrevision

Nach Rücksprache mit der zuständigen Fachabteilung des Finanzministeriums erhob das Finanzamt außerordentliche Revision, welche gemäß Art 133 Abs 4 B-VG gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts zulässig ist, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insb weil das Erkenntnis von der Rsp des VwGH abweicht, eine solche Rsp fehlt oder die Frage bisher nicht einheitlich beantwortet wurde.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung – welche sich auch in der klargestellten Formulierung der Rz 1110a der Lohnsteuerrichtlinien wiederfindet – sind die vom VwGH entwickelten Qualifikationskriterien zur Steuerbegünstigung von Pensionsabfindungen (insb Zwang und Wahlmöglichkeit) zu beachten, während dies vom BFG im angefochtenen Erkenntnis RV/1100654/2015 verneint wird.

Dem BFG ist zwar zuzustimmen, dass der persönliche Sachverhalt des Erkenntnisses vom 19. 4. 2005, 2005/15/0010 (E 2001), mit dem streitgegenständlichen Fall grundsätzlich ident und damit vergleichbar ist. Das Gericht hat jedoch übersehen, dass das EU-Gemeinschaftsrecht erst seit Juni 2007 auf das schweizerische Sozialversicherungsrecht durchschlägt und daher nicht von einer übereinstimmenden Rechtslage gesprochen werden kann. In dem oben erwähnten Erkenntnis ging der VwGH davon aus, dass der Beschwerdeführer den Erhalt einer Pensionsabfindung behauptete, welche er wegen Beendigung seines Grenzgängerdienstverhältnisses und des endgültigen Verlassens der Schweiz erhalten hatte. Und das Höchstgericht bestätigte die Anwendbarkeit des § 124b Z 53 letzter Satz idF BGBl I 2002/54 für das Jahr 2001.

In keinem der beiden vom BFG als vergleichbar beurteilten Erkenntnisse war hinterfragt worden, ob es sich bei den zu steuernden Beträgen überhaupt um Zahlungen von jenen Pensionsabfindungen von Pensionskassen handelte, für welche der Abgabengesetzgeber die Begünstigungsnorm des § 124b Z 53 letzter Satz EStG idF BGBl I 2002/54 eigentlich eingeführt hatte – für Grenzgänger, die keine andere Möglichkeit hatten, als sich das Pensionskassenguthaben auszahlen zu lassen. So wurde bspw im Erkenntnis vom 19. 12. 2007, 2005/15/0010, weder vom Finanzamt noch vom VwGH kritisch hinterfragt, ob bzw dass der im Alter von über 60 Jahren gekündigte Grenzgänger gemäß Art 13 Abs 2 BVG die gesetzliche Möglichkeit gehabt hätte, das Pensionskassenguthaben mittels Antrag auf vorzeitige Pensionierung sofort auch als monatliche Rente zu beziehen.

Aus den ErlRV und den diversesten Wortmeldungen in den Nationalrats- und Bundesratsdebatten¹³⁾ geht jedoch eindeutig hervor, dass die Grenzgänger in vielen Fällen keine andere Möglichkeit als die Inanspruchnahme der Pensionsabfindung hatten und deswegen die neu eingeführte volle Besteuerung hoher Pensionsabfindungen unbillig sei. Auch wenn es vom Finanzamt in der Revision nicht explizit dargestellt wurde, betonten Abgeordnete der verschiedensten Regierungs- und Oppositionsparteien, dass die Grenzgänger keine Wahlmöglichkeit hatten, dass es nicht jede Betriebspension zulassen würde, die zweite Säule als Pension auszuzahlen und die angesparte Pension daher als Gesamtbetrag genommen werden müsse, dass es aber auch nicht sein könne, dass Grenzgänger einseitig begünstigt würden, weil Gewerkschaftsvertreter für eine einseitige Begünstigung jener Arbeitnehmer eintreten, die im Ausland arbeiten, und zwar zum Schaden der in Österreich arbeitenden Arbeitnehmer. Die Anfragebeantwortung des Finanzministers vom 11. 9. 2009¹⁴⁾ bestätigt Letzteres unter Punkt 8. und 9. wie folgt:

¹³⁾ 95. Sitzung des Nationalrats am 28. 2. 2002 bzw 685. Sitzung des Bundesrats am 14. 3. 2002.

¹⁴⁾ 2889/AB 24. GP.

„Diese Erweiterung (des § 124b Z 53 EStG) wurde geschaffen, um Nachteile bei der Besteuerung von Pensionsabfindungen von Grenzgängern zu vermeiden, denn der Hauptanwendungsfall für diese Befreiungsbestimmung sind statutenmäßig vorgesehene Abfindungen von ausländischen Grenzgängern, wenn die Grenzgänger die ausländische Tätigkeit aufgeben.“

Die gemeinschaftsrechtlich bedingte unterschiedliche Behandlung von Obligatorium und Überobligatorium war damals ebenso wenig entscheidungsrelevant noch Teil der höchstgerichtlichen Überlegungen. Das BFG hat sich in dem nun angefochtenen Erkenntnis nicht mit der Frage befasst, ob von einer begünstigungsschädlichen Wahlmöglichkeit im Sinne einer *obligatio alternativa* gesprochen werden muss, wenn eine 50-jährige Anspruchsberechtigte wählen kann zwischen dem Barbezug des Überobligatoriums und der Möglichkeit, dieses außerobligatorische Vorsorgeguthaben gemeinsam mit dem Obligatorium auf ein Freizügigkeitskonto oder eine Freizügigkeitspolice zu legen. Denn bei neuerlicher Arbeitsaufnahme in der Schweiz wäre das Freizügigkeitskapital in die Pensionskasse des neuen Arbeitgebers zu überführen. Bei Eintritt des Vorsorgefalls (Pensionierung, Tod, Invalidität) hätte die mitbeteiligte Partei dann jedenfalls die ihr gemäß Art 37 BVG und dem Pensionskassenreglement vorgesehene Wahlmöglichkeit, das Vorsorgekapital als Rentenzahlung oder als Teil- oder Gesamtbarauszahlung zu beziehen.

Durch den oben erwähnten Eventualfall ist nach Ansicht des Finanzamts vom VwGH auch die Frage zu klären, ob in der gemäß BFG im Austrittsfall zustehenden Steuerbegünstigung bei der Auszahlung des Freizügigkeitsguthabens nicht eine verfassungswidrige Schlechterstellung all jener Grenzgänger erblickt werden muss, welche bis zum Pensionsantritt in der Schweiz arbeiten und dann aufgrund der begünstigungsschädlichen Wahlmöglichkeit keinen Anspruch mehr auf eine die Zusammenballung abfedernde Drittelbegünstigung haben, wenn sie sich für die Barauszahlung des Vorsorgeguthabens entscheiden.

3. Praxishinweise



Das revisionswerbende Finanzamt ist überzeugt, dass die von Grenzgängervertretern im Vorfeld der Gesetzgebung des § 124b Z 53 Satz 3 EStG ins Treffen geführte zwingende Inanspruchnahme der Pensionsabfindung das maßgebliche Kriterium für eine Steuerbegünstigung darstellt und daher jede Art der Wahlmöglichkeit im Sinne einer *obligatio alternativa* als begünstigungsschädlich zu betrachten ist. Durch Klarstellung in Rz 1110a des Mitte Dezember veröffentlichten Lohnsteuerrichtlinien-Wartungserlasses 2015 wird die der Judikatur des VwGH folgende Ansicht des Bundesministeriums für Finanzen bekräftigt.

Weiters blieb unbeantwortet, ob der im Erkenntnis 2009/15/0188 vom VwGH bestätigte Zweck des Gesetzes, nur mehr kleine Abfindungen zu begünstigen und die lebenslange Vorsorge zu fördern, zu einem Versagen der Drittelbegünstigung beim vorzeitigen Bezug von Vorsorgekapital führen muss. Diesbezüglich blieb das BFG auch eine Begründung dafür schuldig, weshalb der Abgabengesetzgeber seit den einschneidenden Änderungen durch das Budgetbegleitgesetz 2001 nur mehr die Abfindung von kleinsten Pensionsansprüchen begünstigt, aber Grenzgänger weiterhin die Drittelbegünstigung auch bei Auszahlungen von bisher unversteuertem Vorsorgekapital zustehen soll, das ein Vielfaches des Barwerts gemäß § 1 Abs 2 Z 1 PKG beträgt.

Wenn man bedenkt, dass es vom Abgabengesetzgeber nicht gewollt gewesen sein konnte, dass Grenzgänger durch die Einführung des § 124b Z 53 Satz 3 EStG besser gestellt werden als inländische Arbeitnehmer, dann scheint das Kriterium des Zwangs zur Abfindung (bzw die Wahlmöglichkeit zwischen Barauszahlung, Rentenauszahlung

oder Verbringen auf ein Freizügigkeitskonto) erst recht ein geeignetes Kriterium für die Entscheidung, ob die Drittelbegünstigung zusteht oder nicht. Denn es darf nicht übersehen werden, dass der VwGH im Erkenntnis 2009/15/0188 den Zweck des BudBG 2001 bestätigte, wonach nur mehr kleine Abfindungen bis zum Barwert gemäß § 1 Abs 2 Z 1 PKG begünstigt und die lebenslange Vorsorge gefördert werden sollten.¹⁵⁾ Die Tatsache, dass der Abgabengesetzgeber trotz der einschneidenden Änderungen durch das BudBG 2001 den Grenzgängern nachträglich die Drittelbegünstigung beim Bezug von bisher un versteuertem Vorsorgekapital gewährte, das ein Vielfaches des Barwerts gemäß § 1 Abs 2 Z 1 PKG beträgt, kann im Hinblick auf den Gleichheitsgrundsatz nur mit deren Zwangslage gerechtfertigt werden.

Der vorliegende Fall ist jedoch insoweit weniger eindeutig, als der mitbeteiligten Partei mit dem Austritt grundsätzlich der Anspruch verloren ging, das Altersguthaben in Form einer Rente zu beziehen. Bei Wiederaufnahme einer Tätigkeit in der Schweiz und Einzahlung in die Pensionskasse des neuen Arbeitgebers würde dieser Anspruch allerdings wieder aufleben.

Da jedoch kein Zwang zur Auszahlung des Überobligatoriums gegeben war, wird der VwGH darüber zu befinden haben, ob eine schädliche Wahlmöglichkeit vorlag oder ob der fehlende Zwang alleine schon zum Verlust der Begünstigung führt.

Beim Bezug des Pensionsvorsorgekapitals aus der zweiten Säule gibt es unterschiedlichste Sachverhaltskonstellationen.¹⁶⁾ Für die Grenzgänger, die ihre Rückkehr nach Österreich, ihren Pensionsantritt oder nur einen – nicht in Liechtenstein, aber in der Schweiz möglichen – Vorbezug für den Erwerb oder die Sanierung von eigenem Wohnraum planen, bleibt die Rechtslage weiterhin ungeklärt. Die Finanzverwaltung hat ihre Position bezogen und in den Lohnsteuerrichtlinien klargestellt. Die betroffenen – und angesichts weiterer zu erwartender BFG-Entscheidungen zu anderen Fallkonstellationen noch hoffenden – Grenzgänger haben aber derzeit keine echte Planungssicherheit. Und sie stehen vor dem Problem, ihren Pensionskassen teilweise mehrere Monate im Voraus bekanntgeben müssen, in welcher Form sie das Vorsorgekapital beziehen möchten.

Schon aus diesem Grund bleibt zu wünschen, dass sich der VwGH möglichst bald dieses komplexen Themas annimmt, über die Anwendbarkeit der von ihm entwickelten Qualifikationskriterien zu dem im EStG nicht definierten Begriff der „Pensionsabfindung“ auch für „Pensionsabfindungen von Pensionskassen“ abspricht und dadurch klarstellt, in welchen Fällen eine Steuerbegünstigung zu gewähren ist.

¹⁵⁾ BudBG 2001, BGBl I 2000/142, wodurch § 67 Abs 8 und 10 neu gefasst, die Begrenzung mit dem Barwert gemäß PKG (damals 9.300 EUR, im Jahr 2015 10.700 EUR) eingeführt und in diesem Zusammenhang dem § 124b EStG die Z 53 angefügt wurde.

¹⁶⁾ Siehe die sechs Fallbeispiele bei Geiger, SWK 25/2015, 1101 (1104 ff).

Errichtung einer Dienstwohnung für den Geschäftsführer einer GmbH

Aufwendungen einer Kapitalgesellschaft für die Errichtung von Wohnraum sind als verdeckte Ausschüttung anzusehen, wenn einem Nichtgesellschafter ein Vermögensvorteil in Hinblick auf seine zukünftige Gesellschafterstellung zukommt. Voraussetzung ist ein enger zeitlicher oder sachlicher Zusammenhang der Zurverfügungstellung der Wohnung mit der Übertragung der Gesellschaftsanteile (BFG 5. 11. 2015, RV/7102287/2013, Revision nicht zugelassen).