

Hälfte-Steuersatz für Pensionszusagen

VwGH-Urteil eröffnet zusätzlichen Vorteil für Gesellschafter – Geschäftsführer

Der **Verwaltungsgerichtshof** hat mit der Erkenntnis 2016/15/0017 vom 19. April 2018 entschieden, dass (wesentlich beteiligte) geschäftsführende GesellschafterInnen unter bestimmten Voraussetzungen im Zuge der Kapitalabfindung einer Pensionszusage den Hälfte-Steuersatz im Sinne des § 37 EStG in Anspruch nehmen können.

Neu dazu veröffentlichte Randzahlen 5665a und 7323a ESt-Richtlinien
(veröffentlicht **14.05.2019**)*

Das folgende Szenario ermöglicht die Steuerbegünstigung:

- Ein wesentlich beteiligter GmbH-Geschäftsführer stellt bei Pensionsantritt seine Geschäftsführertätigkeit ein.
- Steuerrechtlich kommt es durch die Einstellung der Geschäftsführertätigkeit zu einer „Betriebsaufgabe“.
- Bei einer Betriebsaufgabe ist eine Änderung der Gewinnermittlungsart von § 4 Abs. 3 EStG (Einnahmen/Ausgabenrechnung) auf § 4 Abs. 1 EStG (doppelte Buchführung/Bilanzierung) durchzuführen und ein „Übergangsgewinn/-verlust“ zu ermitteln.
- Wird im Zuge der Einstellung der Geschäftsführertätigkeit die Firmenpension aus der Pensionszusage abgefunden, bildet die Pensionsabfindung einen Teil des Übergangsgewinnes.
- Für Übergangsgewinne kann bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 37 Abs. 1 i. V. m. Abs. 5 EStG der Hälfte-Steuersatz beantragt werden.

Konkrete Voraussetzungen für die Anwendung des Hälfte-Steuersatzes gemäß § 37 EStG

1. Der Gesellschafter-Geschäftsführer muss (in der Regel) wesentlich – d. h. zu mehr als 25 % – an der Gesellschaft beteiligt sein und damit Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit erzielen.
2. Die Kapitalabfindungsoption muss bereits vor Aufgabe der Erwerbstätigkeit in der Pensionszusage geregelt sein.
Beispiel für eine entsprechende Regelung – Auszug aus unserem Mustertext Pensionszusage: *„Anstelle der Firmenpension können Sie im Leistungsfall des Alters eine einmalige Kapitalablöse in Höhe des Barwerts des bereits entstandenen Anspruchs verlangen. Die Kapitalablöse entspricht der nach § 14 Abs. 6 EStG berechneten Rückstellung, mindestens jedoch dem Wert der Rückdeckungsversicherung zu diesem Zeitpunkt.“*

3. Die Inanspruchnahme der Kapitalabfindung aus der Pensionszusage kann frühestens zum 60. Lebensjahr bzw. im Fall einer Erwerbsunfähigkeit erfolgen.
4. Die Erwerbstätigkeit – d. h. die Geschäftsführung – muss eingestellt werden. Es ist allerdings nicht notwendig, die Gesellschaftsanteile abzugeben!
5. Es wird ein Antrag auf Halbsatzbesteuerung gestellt.
6. Seit der Betriebseröffnung bzw. dem letzten entgeltlichen Erwerb sind mindestens 7 Jahre verstrichen

Praxistipp

In der Praxis ist zu beachten, dass nach Einstellung der Geschäftsführertätigkeit keine weiteren aktiven Erwerbseinkünfte vorliegen dürfen, die mehr als € 730.- p.a. betragen bzw. die Umsatzgrenze von € 22.000.- überschreiten (keine der Grenzen darf überschritten werden). Besonders „anfällig“ für das Torpedieren der Halbsatzbegünstigung sind Einkünfte aus Nebenerwerbslandwirtschaft, Aufsichtsratsentschädigungen bzw. Beraterhonorare. Weiters sind Funktionärstätigkeit bei Überschreiten der oben angeführten Grenzen schädlich.

*ESt-Richtlinien:

Rz 5665a

Zahlungen, die im Zeitpunkt der Betriebsveräußerung (Betriebsaufgabe) noch nicht als Forderung bestehen, zählen nicht zum Übergangsgewinn (VwGH 27.7.1999, [94/14/0053](#)). Ist der Tatbestand, der das Entstehen einer Forderung auslöst, erst verwirklicht, nachdem der Betrieb veräußert bzw. aufgegeben wird, hat die Forderung zum Stichtag der Übergangsgewinnermittlung noch nicht bestanden (VwGH 29.3.2007, [2006/15/0297](#); BFG 18.1.2019, [RV/3100533/2017](#)).

Stellt der wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer seine Geschäftsführertätigkeit ein und entsteht durch gleichzeitige Ausübung des Wahlrechts mit der Aufgabe des (Geschäftsführungs-) Betriebes der Anspruch auf Kapitalabfindung der Pensionszusage, ohne dass es weiterer – nachgelagerter – Voraussetzungen wie etwa eines Gesellschafterbeschlusses bedarf, entsteht die Forderung auf Kapitalabfindung im Zeitpunkt des Ausscheidens aus der Geschäftsführung und ist im Übergangsgewinn zu erfassen (VwGH 27.11.2014, [2011/15/0101](#); VwGH 19.4.2018, [Ro 2016/15/0017](#)).

Rz 7323a

Liegen die Voraussetzungen des [§ 37 Abs. 5 EStG 1988](#) vor, unterliegt auch eine Pensionsabfindung als Teil des Übergangsgewinnes dem ermäßigten Steuersatz, wenn sie ohne weitere Voraussetzungen bei gleichzeitigem Ausscheiden aus der Geschäftsführertätigkeit geltend gemacht werden kann (VwGH 19.4.2018, [Ro 2016/15/0017](#)).

Andreas Berger: Tel.: **+43 676 814 156 65** | Mail: **berger@bav-sachverständiger.at**

Gerhard Danler: Tel.: **+43 664 220 94 78** | Mail: **danler@bav-sachverständiger.at**

Stefan Moser: Tel.: **+43 664 344 86 12** | Mail: **moser@bav-sachverständiger.at**