

20. April 2006

BMF-010221/0203-IV/4/2006

EAS 2715

Pensionsabfindung bei vorzeitiger Beendigung des Dienstverhältnisses

Die internationale Zuweisung der Besteuerungsrechte an Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit folgt dem Kausalitätsprinzip. Verlegt daher ein in Österreich ansässiges Vorstandsmitglied eines Unternehmens nach vorzeitiger Beendigung des Arbeitsverhältnisses den Wohnsitz aus Österreich in die Schweiz, dann unterliegen gemäß Artikel 15 DBA-Schweiz alle vorher erwirtschafteten Einkünfte, die aus den außerhalb der Schweiz erbrachten Dienstleistungen herrühren, auch dann der österreichischen Besteuerung, wenn die Zahlung erst nach der Wohnsitzverlegung erfolgt.

Nach Auffassung des BM für Finanzen sind alle jene Zahlungen kausal mit der Tätigkeit als Dienstnehmer verknüpft, die - bei Wegdenken dieser Tätigkeit - nicht angefallen wären. Aus dieser Perspektive betrachtet sind daher auch die vom Unternehmen einem Mitarbeiter zugesagten Pensionsleistungen als Entgelt für die erbrachte Aktivtätigkeit anzusehen, da sie - bei Wegdenken der Aktivtätigkeit - so wie die Aktivbezüge ebenfalls nicht zufließen würden. Allerdings werden diese Ruhegehälter, die für frühere unselbstständige Tätigkeit gezahlt werden, durch Artikel 18 DBA-Schweiz aus der Zuteilungsregel des Artikels 15 herausgelöst und damit der Besteuerung des Tätigkeitsstaates (hier: Österreich) entzogen und dem Ansässigkeitsstaat (hier: Schweiz) zur Besteuerung überlassen.

Bei einer vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses durch eine „Aufhebungsvereinbarung“ können die verschiedensten Abgeltungen vereinbart werden. Für die Beurteilung, welche davon dem Artikel 18 zuzuordnen sind und folglich "Ruhegehälter" im Sinn des Abkommens darstellen, ist entscheidend, dass sie *"nach dem Eintritt in den Ruhestand gezahlt werden und zumindest teilweise der Versorgung des Empfängers dienen"* (BFH 5.2.1992, BStBl II 1992, 660 mit weiteren Nachweisen).

Werden solche "Ruhegehälter" durch Einmalzahlungen abgefunden, dann ändert dies nichts an der Zuordnung zu Artikel 18 (Z 5 des OECD-Kommentars zu Artikel 18 OECD-MA); auch dann nicht, wenn von Anbeginn nur ein Pensionsabfindungsbetrag vereinbart ist und sonach keine Option auf laufende Pensionsauszahlung besteht.

Wenn es sich weiters um Zahlungen auf Grund eines "Pensionsplanes" (Z 6 des OECD-Kommentars zu Artikel 18 OECD-MA) handelt, wird auch das Erfordernis einer Vorsorgesicherung für die Zeit des Ruhestandes erfüllt sein. In diesem Fall, wenn sonach von der Zweckorientierung der Pensionsleistung im Pensionsaufbauplan her gesehen auf Zahlungen nach Eintritt in den Ruhestand abgezielt wird, wäre es nach Auffassung des BM für Finanzen für die Zuordnung unter Artikel 18 unschädlich, wenn im Fall einer vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses, die aus dem Pensionsplan bis dahin abgereiften Ansprüche (vorzeitig) zur Auszahlung gelangen (siehe EAS 1320).

Es wäre aber auch unschädlich, wenn bei einer vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses alle im Pensionsaufbauplan vorgesehenen aber noch nicht geleisteten Arbeitgeberbeiträge in den nach Artikel 18 zu behandelnden Betrag des Ruhegehaltes einfließen; und zwar auch dann, wenn diese Beiträge die beiden Jahre **nach** der Vertragsbeendigung betreffen und sonach (vorzeitig) die Pensionsabfindung erhöhen.

Ob diese Gegebenheiten im Einzelfall vorliegen, ist eine Sachverhaltsfrage und kann nicht auf der Ebene des Bundesministeriums für Finanzen entschieden werden. Vorsorglich wird darauf hingewiesen, dass diese EAS-Auskunft auch der Eidgenössischen Steuerverwaltung in Bern zugeleitet worden ist.

Bundesministerium für Finanzen, 20. April 2006