

## Gesetzliche Klarstellung in Deutschland zur Besteuerung von Abfindungen

Personal



In grenzüberschreitenden Fällen kommt es bei Abfindungen und Abfertigungen in der Praxis regelmäßig zu Problemen, da die Zuteilung des Besteuerungsrechts von den Ländern teils unterschiedlich behandelt wird. Im Verhältnis zu Deutschland wurde eine Konsultationsvereinbarung geschlossen, durch die die Besteuerungskonflikte gelöst schienen. Allerdings hatte der deutsche BFH in 2016 solche bilateralen Vereinbarungen als nicht maßgeblich beurteilt und sprach dem Ansässigkeitsstaat des Dienstnehmers das ausschließliche Besteuerungsrecht zu. Nun hat der deutsche Gesetzgeber darauf reagiert und für eine gesetzliche Klarstellung gesorgt.

### Spannungsverhältnis zwischen österreichischer und bisheriger deutscher Rechtsansicht

Nach österreichischem Verständnis und Verwaltungspraxis werden beendigungskausale Zahlungen, die Dienstnehmer aufgrund des Ausscheidens aus einem Dienstverhältnis erhalten, als Entgelt für unselbständige Leistungen der Vergangenheit gewertet. Folglich gilt für diese Zahlungen (zB Abfindungen und Abfertigungen) grundsätzlich das Kausalitätsprinzip und die Bezüge sind entsprechend den Besteuerungsrechten iZm den früheren Arbeitsleistungen zwischen den Abkommensstaaten aufzuteilen. Wann und wo die Auszahlung erfolgt ist dabei irrelevant.

Die deutsche Finanzverwaltung und der deutsche Bundesfinanzhof vertreten allerdings die Auffassung, dass Abfindungen und Abfertigungen keine Zahlungen für eine konkret ausgeübte Tätigkeit darstellen, da die Abfindung nicht für eine konkret ausgeübte Tätigkeit gezahlt wird, sondern vielmehr eine Abgeltung für den Verlust des Arbeitsplatzes sei. Nicht entscheidend ist, welchem Staat das Besteuerungsrecht der Bezüge während der aktiven Tätigkeit zustand. Aus deutscher Sicht steht das Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat des Dienstnehmers zu.

### Konsultationsvereinbarung zwischen Österreich und Deutschland und Urteil des deutschen Bundesfinanzhofs

Aufgrund der oben geschilderten unterschiedlichen Rechtsansichten besteht also zwischen Österreich und Deutschland ein Qualifikationskonflikt, welchen die beiden Staaten mittels Konsultationsvereinbarung vom 13. August 2010 zur Auslegung des Artikel 15 DBA Österreich-Deutschland zu lösen versucht haben.

In der Konsultationsvereinbarung wurde vorgesehen, dass das Besteuerungsrecht an gesetzlichen und freiwilligen Abfertigungen und Abfindungen jenem Staat zustehen soll, der auch hinsichtlich der Bezüge aus der zugrunde liegenden aktiven Tätigkeit besteuert war.

In einem Urteil des deutschen BFH zu einer (gleichlautenden) Konsultationsvereinbarung zwischen Deutschland und der Schweiz wurde diese jedoch verworfen und der BFG entschied, dass die beendigungskausalen Bezüge (Abfindungen und Abfertigungen) im Ansässigkeitsstaat des Dienstnehmers zu besteuern seien.

## Gesetzliche Änderung in Deutschland

Durch diese Rechtslage wurde aber seitens des deutschen Gesetzgebers die Gefahr eventueller doppelter Nichtbesteuerung und das Entstehen „weißer“ Einkünfte gesehen. Dies ist dadurch bedingt, dass viele Staaten, mit denen die Bundesrepublik Deutschland ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, dem OECD-Musterkommentar folgen und das Besteuerungsrecht dem ehemaligen Tätigkeitsstaat zuordnen.

### Beispiel

*Dienstnehmerin X ist bis zum 31.12.X1 bei der deutschen Y AG beschäftigt und arbeitet auch ausschließlich in Deutschland. Das Dienstverhältnis wird zum 31.12.X1 beendet und die Dienstnehmerin zieht in den Abkommensstaat B, mit dem Deutschland ein Doppelbesteuerungsabkommen basierend auf dem OECD-Musterabkommens abgeschlossen hat. Die Dienstnehmerin gibt den deutschen Wohnsitz auf und es kommt zu einem Ansässigkeitswechsel in den Staat B. Die Abfindung aus dem deutschen Dienstverhältnis erhält sie erst nach dem Umzug im Jahr X2.*

*Basierend auf der bisherigen Rechtslage würde Deutschland die Abfindung nicht besteuern, da Deutschland im Zuflusszeitpunkt der Abfindung (Jahr X2) nicht mehr als Ansässigkeitsstaat iSd abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens wäre. Stellt aber Staat B – als neuer Ansässigkeitsstaat der Dienstnehmerin – darauf ab, in welchem Staat die frühere Tätigkeit geleistet wurde, dann könnte dies zu einer doppelten Nichtbesteuerung führen.*

Der deutsche Gesetzgeber reagiert mittels Treaty Override auf die gegenteilige Rechtsprechung des BFH und fingiert, dass Abfindungen anlässlich der Beendigung eines Dienstverhältnisses für Abkommenszwecke als für eine frühere Tätigkeit geleistet gelten. Enthält allerdings das einschlägige DBA eine Sonderregelung für die Besteuerung der Abfindung, so soll nur dieses gelten.

Dies wird in § 50d Abs 12 deutsches EStG gesetzlich normiert:

*„Abfindungen, die anlässlich der Beendigung eines Dienstverhältnisses gezahlt werden, gelten für Zwecke der Anwendung eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung als für frühere Tätigkeit geleistetes zusätzliches Entgelt. Dies gilt nicht, soweit das Abkommen in einer gesonderten, ausdrücklich solche Abfindungen betreffenden Vorschrift eine abweichende Regelung trifft.“*

Diese Regelung tritt gemäß Artikel 19 Abs 2 EU-AHRLG ab 1. Jänner 2017 in Kraft und soll ab Veranlagungen 2017 gelten.

### Fazit

Zukünftig ist eine Zuordnung der Abfindungszahlungen aus deutscher Sicht entsprechend der Verhältnisse nach dem früheren Dienstverhältnis vorzunehmen. Bei grenzüberschreitenden Mitarbeiterereignissen ist dies in der Regel mit einer Aufteilung der Abfindungszahlung auf die früheren Tätigkeitsstaaten verbunden.

Wir empfehlen bei grenzüberschreitenden Abfindungen eine steuerliche Beurteilung im In- und Ausland vorzunehmen, um eine Doppelbesteuerung zu verhindern.

**Ferdinand Kleemann**

**Partner, Tax**

T +43 1 31332-3306

ferdinandkleemann@kpmg.at

**Christiane Bischoff**

**Manager, Tax**

T +43 1 31332-3677

cbischoff@kpmg.at

[kpmg.at](http://kpmg.at)