

Schriftenreihe zum Internationalen Steuerrecht
Herausgegeben von Univ.-Prof. Dr. Dr. h.c. Michael Lang

Band 72

Pensionen im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen

von
Sabine Dommès

Linde

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Inhaltsverzeichnis	7
Abkürzungsverzeichnis	13
I. Einleitung	17
I.1. Problemstellung	17
I.2. Eingrenzung des Untersuchungsgegenstandes	21
II. Zugrunde liegende Begriffe und Rahmenbedingungen	23
II.1. Der Begriff der Pension	23
II.2. Die drei Säulen	24
II.2.1. Pensionsvorsorge im Rahmen der ersten Säule	24
II.2.2. Pensionsvorsorge im Rahmen der zweiten Säule	24
II.2.3. Pensionsvorsorge im Rahmen der dritten Säule	25
II.3. Modelle für die steuerliche Behandlung von Pensionsbeiträgen und Pensionsbezügen	25
II.3.1. Einführende Überlegungen	25
II.3.2. „Taxed Exempt Exempt“ (TEE)	25
II.3.3. „Taxed Taxed Exempt“ (TTE)	26
II.3.4. „Exempt Exempt Taxed“ (EET)	26
II.3.5. „Exempt Taxed Taxed“ (ETT)	26
III. Artikel 18 OECD-MA	27
III.1. Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolgen	27
III.2. Auslegung des Begriffs „Ruhegehälter“	29
III.2.1. Auslegung anhand der WVK, des DBA und des nation- alen Rechts	29
III.2.2. „Ruhe“gehalt	32
III.2.3. Ruhe„gehalt“	35
III.2.4. Versorgungsscharakter	37
III.2.5. Angemessenheitskriterium	40
III.2.6. Kemmerens Vorschlag einer Definition	40
III.3. Auslegung des Begriffs „ähnliche Vergütungen“	41
III.3.1. Reichweite des Begriffs	41
III.3.2. Erfassung von Einmalzahlungen	42
III.3.3. Kapitalerträge als „ähnliche Vergütungen“?	47
III.4. Auslegung des Begriffs „frühere unselbständige Tätigkeit“	48
III.4.1. Privatwirtschaftliches Arbeitsverhältnis	48
III.4.2. „Frühere“ Arbeit	49
III.5. Kausalitätskriterium „für“	51
III.5.1. Einführende Überlegungen	51

III.5.2.	Erfordernis einer Personenidentität des Arbeitgebers und der pensionsauszahlenden Stelle?.....	52
III.5.3.	Mischpensionen aufgrund von Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträgen	54
III.5.4.	Aufteilung gemischter Ruhegehälter	63
III.5.5.	Erfordernis der Personenidentität des Arbeitnehmers und des Pensionsbeziehers	65
III.6.	Auslegung des Begriffs „ansässige Person“	67
III.6.1.	Einführende Überlegungen.....	67
III.6.2.	Bestimmung des Quellenstaates	69
III.7.	Auslegung des Begriffs „Zahlen“	71
III.7.1.	Einführende Überlegungen.....	71
III.7.2.	Die Zurechnung von Pensionen.....	72
III.7.3.	Das Kausalitätsprinzip.....	74
III.7.4.	Sonderfall Wegzugsbesteuerung als „Zahlen“	75
III.7.5.	Übertragung von Pensionsanwartschaften als „Zahlen“	78
III.7.6.	Rückzahlung von Anwartschaften.....	81
III.8.	Vorschläge für Sonderregelungen im OECD-Musterabkommenskommentar	84
III.8.1.	Sonderregelung für Sozialversicherungspensionen....	84
III.8.2.	Sonderregelung für Beiträge an Pensionskassen	85
III.8.3.	Sonderregelung für ein Quellenbesteuerungsrecht....	92
III.8.4.	Sonderregelung für Steuerbefreiungen.....	97
III.8.5.	Sonderregelung für eine private Pensionsvorsorge	99
III.8.6.	Sonderregelung bei Übertragung von Pensionsanwartschaften.....	100
III.8.7.	Sonderregelung für gemischte, aus öffentlichen und privaten Mitteln stammende Ruhegehälter.....	102
III.9.	Besonderheiten der österreichischen Abkommenspraxis zu Artikel 18.....	103
III.10.	UN-Musterabkommen.....	106
III.11.	Alternative Konzepte zur Besteuerung im Ansässigkeitsstaat .	109
IV.	Artikel 19 OECD-MA	118
IV.1.	Abgrenzung des Artikels 18 gegenüber Artikel 19 (2) OECD-MA	118
IV.2.	Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolgen	120
IV.3.	Auslegung des Begriffs „Ruhegehälter“.....	123
IV.4.	Auslegung des Begriffs „ähnliche Vergütungen“	124
IV.5.	Auslegung der Formulierung „von einem Vertragsstaat oder einer seiner Gebietskörperschaften oder aus einem von diesem	

	Staat oder der Gebietskörperschaft errichteten Sonder- vermögen“	125
IV.6.	Auslegung der Formulierung „für die diesem Staat geleisteten Dienste“	129
IV.7.	Der Ortskräftevorbehalt des Artikels 19 (2b) OECD-MA	132
IV.8.	Die Erwerbisklausel des Artikels 19 (3) OECD-MA	134
IV.9.	Vorschläge für Sonderregelungen im OECD-Musterabkom- mentenskommentar	139
IV.10.	Besonderheiten der österreichischen Abkommenspraxis zu Artikel 19 (2)	141
IV.11.	Alternative Konzepte zur Besteuerung im Kassenstaat.....	143
V.	Artikel 15 OECD-MA	146
V.1.	Abgrenzung der Artikel 18 und 19 gegenüber Artikel 15 OECD-MA	146
V.1.1.	Einführende Überlegungen.....	146
V.1.2.	Abgrenzung des Artikels 18 gegenüber Artikel 15 OECD-MA	146
V.1.3.	Abgrenzung des Artikels 19 (2) gegenüber Artikel 15 OECD-MA	148
V.2.	Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolgen	150
V.3.	Aufteilung des Steuerungsrechts zwischen Ansässigkeits- und Tätigkeitsstaat	153
V.4.	Auslegung des Begriffs „Gehälter oder Löhne oder ähnliche Vergütungen“	154
V.5.	Auslegung des Begriffs „unselbständige Arbeit“	156
V.5.1.	Einführende Überlegungen.....	156
V.5.2.	Sonderproblem Arbeitskräftegestellung.....	161
V.5.3.	Die Unterlassung einer Tätigkeit als unselbständige Arbeit.....	171
V.5.3.1.	Einführende Überlegungen	171
V.5.3.2.	Vergütung für die Unterlassung einer Tätigkeit in Form einer Leistung.....	171
V.5.3.3.	Vergütung für die Unterlassung einer Tätig- keit im Zusammenhang mit einer unselb- ständigen Arbeit der Vergangenheit.....	176
V.6.	Auslegung des Begriffs „beziehen“	189
V.7.	Kausalitätsbedingung	189
V.7.1.	Einführende Überlegungen.....	189
V.7.2.	Abgrenzung aufgrund der Kausalität zu den anderen Verteilungsnormen	190
V.7.3.	Abgrenzung aufgrund der Kausalität innerhalb der Verteilungsnorm	193

VI. Artikel 16 OECD-MA	195
VI.1. Abgrenzung der Artikel 18 und 19 (2) gegenüber Artikel 16 OECD-MA	195
VI.1.1. Einführende Überlegungen.....	195
VI.1.2. Abgrenzung des Artikels 18 gegenüber Artikel 16 OECD-MA	195
VI.1.3. Abgrenzung des Artikels 19 (2) gegenüber Artikel 16 OECD-MA	198
VI.2. Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolgen	200
VI.3. Auslegung des Begriffs „Aufsichts- und Verwaltungsrats- vergütungen und ähnliche Zahlungen“	202
VII. Artikel 17 OECD-MA	206
VII.1. Abgrenzung der Artikel 18 und 19 (2) gegenüber Artikel 17 OECD-MA	206
VII.1.1. Einführende Überlegungen.....	206
VII.1.2. Abgrenzung des Artikels 18 gegenüber Artikel 17 OECD-MA	206
VII.1.3. Abgrenzung des Artikels 19 gegenüber Artikel 17 OECD-MA	210
VII.2. Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolgen	214
VII.3. Auslegung der Begriffe „Künstler“ und „Sportler“	217
VII.4. Grenzfälle	220
VII.4.1. Entschädigungszahlungen	220
VII.4.2. Ersatzkräfte.....	221
VII.4.3. „Stand-by“-Vergütungen.....	221
VII.4.4. Vergütungen für die Einhaltung eines Wettbewerbs- verbotes.....	222
VIII. Artikel 21 OECD-MA	223
VIII.1. Abgrenzung der Artikel 18 und 19 (2) gegenüber Artikel 21 OECD-MA	223
VIII.1.1. Einführende Überlegungen.....	223
VIII.1.2. Abgrenzung des Artikels 18 gegenüber Artikel 21 OECD-MA	224
VIII.1.3. Abgrenzung des Artikels 19 (2) gegenüber Artikel 21 OECD-MA	228
VIII.2. Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolgen	229
IX. Die Vermeidung der Doppelbesteuerung bei Pensionen	234
IX.1. Die Vermeidung der Doppelbesteuerung im Anwendungs- bereich des Artikels 18 OECD-MA.....	234
IX.2. Die Vermeidung der Doppelbesteuerung im Anwendungs- bereich des Artikels 19 OECD-MA.....	234

IX.2.1.	Die Vermeidung der Doppelbesteuerung im Wege der Verteilungsnorm.....	234
IX.2.2.	Der Progressionsvorbehalt.....	235
IX.2.2.1.	Funktionsweise.....	235
IX.2.2.2.	Rechtsgrundlage des Progressionsvorbehalts	237
IX.2.2.3.	„Abschließende Verteilungsnorm“ und Progressionsvorbehalt	240
IX.3.	Die Vermeidung der Doppelbesteuerung bei unbegrenztem oder begrenztem Quellenbesteuerungsrecht.....	242
IX.4.	Qualifikationskonflikte.....	244
IX.4.1.	Einführende Überlegungen.....	244
IX.4.2.	Qualifikationskonflikte aufgrund unterschiedlichem nationalen Recht	245
IX.4.3.	Qualifikationskonflikte aufgrund divergierender DBA-Auslegung oder Unklarheiten im Sachverhalt..	248
X.	Wechselwirkungen beim intertemporalen Zusammentreffen verschiedener Modelle	248
X.1.	Problemdarstellung anhand von Fallbeispielen.....	248
X.2.	Zulässigkeit aus Perspektive des DBA-Rechts.....	250
X.2.1.	Zeitpunkt der Leistung von Altersvorsorgebeiträgen...	250
X.2.2.	Zeitpunkt des Bezugs von Altersvorsorgebezügen ...	251
X.3.	Lösungsvorschlag: Modellübergreifende Vermeidung der Doppelbesteuerung oder Doppelnichtbesteuerung	252
XI.	Ergebnisse	257
	Literaturverzeichnis	267
	Verzeichnis der zitierten Judikatur	277
	Verwaltungsanweisungen/Erlässe.....	283
	Stichwortverzeichnis.....	287