

## Dies ist ein kostenloses Update zu:

---

### **Deutschland: Zur Besteuerung von Bordpersonal auf Schiffen und Flugzeugen im internationalen Verkehr**

5. Auflage 2015

(Dieses Update steht nur für eine begrenzte Zeit zum Download bereit – Stand 21.08.2015)<sup>1</sup>

### **5.12.16 Österreich DBA 2000/2010**

Das derzeitige DBA zwischen Deutschland und Österreich aus dem Jahr 2000/2010 enthält in Artikel 15 Absatz 5 folgende Regelungen für Bordpersonal:

*„Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels **dürfen** Vergütungen für unselbständige Arbeit, die an Bord eines Seeschiffes oder Luftfahrzeuges, das im internationalen Verkehr betrieben wird, oder an Bord eines Schiffes, das der Binnenschifffahrt dient, ausgeübt wird, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.“*

Sodann regelt Artikel 23 (1) Buchstabe b), ee) DBA Österreich bei einer in Deutschland ansässigen Person, dass die Einkünfte auch in Deutschland besteuert werden dürfen, ggf. also unter Anrechnung der in Österreich gezahlten Steuer (Tätigkeit für österreichische Verkehrsunternehmen bei Ansässigkeit des Bordpersonals in Deutschland). Etwas anders gilt nur für unter die Grundregeln nach Artikel 15 Abs. 1 und 2 i.V.m. Artikel 23 Abs. 1 Buchst. A Satz 1 DBA Österreich, insoweit kann eine Freistellung der Einkünfte (statt Anrechnung der deutschen Steuer) in Österreich in Betracht kommen.

Für den umgekehrten Fall (Tätigkeit für deutsches Verkehrsunternehmen bei Ansässigkeit in Österreich) regelt Artikel 23 (2) Buchstabe a), das Österreich diese Einkünfte zumindest nach dem DBA von der Besteuerung unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung in Österreich freistellt. Deutschland besteuert sodann im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht.

---

<sup>1</sup> Dies ist eine allgemeine Information und keine auf eine konkrete Situation ausgerichtete Beratung. Eine auf den Einzelfall ausgerichtete Beratung kommt nur durch ausdrückliche vertragliche Vereinbarung zustande.

Die Inhalte dieser Information wurden mit größter Sorgfalt erstellt. Für die Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität der Inhalte kann jedoch keine Gewähr übernommen werden. Insbesondere ist zu bedenken, dass das Steuerrecht und dessen Auslegung permanenten Änderungen unterliegt und sich Gerichtsentscheidungen, Verwaltungsanweisungen und Gesetzesinterpretationen zum Teil widersprechen, so dass empfohlen wird, professionelle Hilfe zur Lösung einer konkreten Situation hinzuzuziehen. Alle Rechte vorbehalten.

[www.sturbahns.de](http://www.sturbahns.de)

Für in Deutschland ansässiges Bordpersonal bedeutet dies also regelmäßig die Verpflichtung zur Erstellung und Abgabe einer Steuererklärung in Deutschland regelmäßig unter Anrechnung österreichischer Einkommensteuern.

Zu beachten ist ferner, dass das DBA mit Österreich noch eine Grenzgängerregelung in Artikel 15 (6) enthält.<sup>2</sup>

### 5.12.16.1 Beispiel DBA Österreich

*Eine Pilotin mit Wohnsitz in Deutschland wird für ein Luftverkehrsunternehmen in Österreich tätig und zwar auf internationalen Flügen aus/nach Österreich, wie auch auf rein nationalen Flügen innerhalb Österreichs.*

*Dieser Fall ist durch das Finanzgericht München entschieden worden, nachdem bereits das Finanzamt den Steuerbescheid im Laufe des Verfahrens einige Male geändert hatte.<sup>3</sup> Die Pilotin hatte insoweit moniert, dass a) die Anwendung der Anrechnungs- statt der Freistellungsmethode gleichheitswidrig sei und b) die Aufteilung des Arbeitslohnes nach Dienst- und Arbeitszeiten und nicht nach reinen Flugeinsatzzeiten zu erfolgen hat. Beides hat das Finanzgericht und im Ergebnis der BFH verneint.*

*Danach ist der Teil des Arbeitslohnes der Pilotin, der auf den internationalen Flugverkehr entfällt auch in Deutschland unter Anrechnung der österreichischen Steuer steuerpflichtig. Der Anteil jedoch, der auf die reinen innerösterreichischen Fluganteile entfällt ist hingegen in Deutschland unter Progressionsvorbehalt freizustellen. Die Aufteilung des Arbeitslohns hat nach Auffassung des Finanzgerichtes anhand der Gesamtflugzeiten zu erfolgen, die zu Flugzeiten für reine Inlandsflüge innerhalb Österreichs und zu Flugzeiten mit internationalem Bezug (inklusive des damit verbundenen österreichischen Flugstreckenanteils) ins Verhältnis gesetzt werden. Nebentätigkeiten folgen dabei dieser Aufteilung anhand der Flugzeiten, sie begründen jedoch keinen eigenen Aufteilungsmaßstab (weshalb keine Aufteilung anhand der Dienst- und Arbeitszeiten erfolgt).*

*Der BFH hat im anschließenden Revisionsverfahren<sup>4</sup> die Auffassung des Finanzgerichtes grundsätzlich bestätigt und den Vorgang lediglich wegen der Anrechnungsmethode an das Finanzgericht zurückverwiesen.*

#### Anmerkungen:

*1. Zunächst wurde mir dem Urteil bestätigt, dass Artikel 15 Abs. 5 DBA-Österreich lex specialis gegenüber den Art 15 Abs. 1 und 2 der Norm ist. Dies soll auch den inländischen Streckenanteil internationaler Flüge aus/nach Österreich umfassen. Abzugrenzen sind aber rein inländische Flüge (Abflug und Landeflughafen liegen im selben Land). In diesen Fällen kommen dann insoweit die Grundsätze der Art 15 Abs. 1 und 2 des DBA zur Anwendung,<sup>5</sup> was zu anderen*

<sup>2</sup> Insbesondere für Berufskraftfahrer ggf. relevant, vgl. Urbahns in NWB 2011, Seite 3756 ff und BMF Schreiben v 12.11.2014, Tz. 7, sowie Finanzministerium Baden-Württemberg Erlass vom 29.08.1994 S 1304 Österreich/2

<sup>3</sup> FG München vom 03.06.2014, 13 K 2730/11, EFG 2014, 1854

<sup>4</sup> BFH Urteil v. 20.05.2015, I R 47/14

<sup>5</sup> Vgl. hierzu auch die Grundsätze zum DBA mit Liberia, Tz. 5.12.11.1

*Besteuerungsfolgen führen kann (aber nicht muss). Im DBA mit Österreich ist dies jedoch wie bereits ausgeführt der Fall, denn insoweit sind die Einkünfte in Deutschland freizustellen.*

*2. Schließlich wird auch die Aufteilung anhand von Fahr- bzw. Flugzeiten bestätigt. Der BFH führt hierzu aus: „Orientierung dafür [für die Aufteilung] bietet allein Art. 15 Abs. 5 DBA-Österreich 2000. Danach unterfallen zwar (nur) jene Vergütungen der Besteuerung des Geschäftsleitungsstaats des Flugunternehmens, die auf unselbständige Arbeit an Bord eines Luftfahrzeugs im internationalen Verkehr entfallen. Die Tatsache, dass das Bordpersonal einen Teil seiner Aufgaben an Land oder auf dem Boden zu verrichten hat, kann indessen nicht zur Aufspaltung der Vergütung mit teilweiser Anwendung der Absätze 1 und 2 führen, wenn die Tätigkeit an Land oder am Boden der Arbeit an Bord dient oder der eigentlichen Arbeit an Bord inhaltlich verbunden ist (Rechtssprechungs zitat<sup>6</sup>). Das betrifft auch Tätigkeiten wie hier die Zeiten der An- und Abfahrt des Klägers zum und vom Flughafen, des sog. Briefing, der notwendigen Übernachtungen, der Abschlussarbeiten nach der Landung sowie der Boden- und Wartezeiten, sofern diese Zeiten mit dem internationalen Flugverkehr und der damit verbundenen (Haupt-)Tätigkeit an Bord des Luftfahrzeugs im Zusammenhang stehen. Nur auf diese Weise kann dem mit Art. 15 Abs. 5 DBA-Österreich 2000 beabsichtigten und in gewisser Weise typisierenden Vereinfachungszweck entsprochen werden (wiederum ebenso Kempermann, ebenda).“ Eine andere Aufteilung kommt meines Erachtens nur in Betracht, wenn die Tätigkeit am Boden bzw. an Land eine abgrenzbare eigene Tätigkeit darstellt.<sup>7</sup>*

---

<sup>6</sup> ebenso Kempermann in Flick/Wassermeyer/Kempermann, DBA Deutschland-Schweiz, Art. 15 Rz 90; Prokisch in Vogel/Lehner, DBA, 6. Aufl., Art. 15 Rz 107; Bourseaux/Levedag in Schönfeld/Ditz, DBA, Art. 15 OECD-MA Rz 115; s.a. FG Hamburg, Urteil vom 22. Dezember 1986 V 154/84, EFG 1987, 285, für "Stand-by-Zeiten" und Zeiten für die Teilnahme an Kursen bei einem Seemann; einschränkend ggf. Wassermeyer/Schwenke in Wassermeyer, MA, Art. 15 Rz 188

<sup>7</sup> Vgl. auch unter Tz. 5.9.3