



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 20.06.2016)¹

5.12.18 DBA Niederlande 2012²

Das neue DBA zwischen Deutschland und den Niederlanden aus dem Jahr 2012 enthält in Artikel 14 Absatz 4 folgende Regelungen für Bordpersonal:

*„Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels können Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine an Bord eines im internationalen Verkehr betriebenen Seeschiffs oder Luftfahrzeugs oder an Bord eines Binnenschiffs ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, **nur** in diesem Staat besteuert werden.“³*

Ob darüber hinaus auch noch der Methodenartikel in Artikel 22 DBA Niederlande – mit Ausnahme des Progressionsvorbehaltes – anzuwenden ist, ist fraglich. Meines Erachtens ist dies nicht der Fall, weil die Zuweisung des Besteuerungsrechts durch die Formulierung („können . . . nur“) abschließend ist. Sollte dies dennoch der Fall sein, so ist zu beachten, dass im Methodenartikel 22 (1) Buchstabe a die Freistellung von Einkünften einer in Deutschland ansässigen Person davon abhängig ist, dass die Einkünfte in den Niederlanden auch tatsächlich besteuert werden.⁴

Dies bedeutet, dass ab 2016 die Einkünfte eines in Deutschland ansässigen Crew Mitglieds aus internationalem Verkehr bei einer niederländischen Reederei grundsätzlich nur noch in Deutschland besteuert werden dürfen, jedenfalls wenn alle übrigen Voraussetzungen auch erfüllt sind. Allerdings gilt dies auch umgekehrt: Ein in den Niederlanden ansässiger Steuerpflichtiger, der bei einer deutschen Reederei tätig ist, ist in Deutschland nicht einkommensteuerpflichtig.

¹ 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

² Grundsätzlich anwendbar ab dem 1.1.2016; BGBl 2012 II S. 1414

³ Eine Besonderheit besteht für Fluggpersonal der KLM, was jedoch im Protokoll zu Tz. 7 geregelt ist.

⁴ Vgl. insoweit auch das BMF Schreiben vom 20.06.2013 zur Anwendung von Subject-to-tax-, Remittance-base- und Switch-over-Klauseln nach den Doppelbesteuerungsabkommen, BStBl 2013 I S. 980; zur Vergangenheit vergleiche auch. Im Übrigen ist auch die Nachweispflicht nach § 50 d Abs. 8 EStG zu beachten.

Auf ausdrücklichen Wunsch der Niederlande enthält Artikel 33 Absatz 6 des DBA 2012 eine Übergangsregelung. Hiernach bleibt das Abkommen von 1959 auf Antrag weiterhin für ein Jahr ab Anwendbarkeit des neuen DBA 2012 anwendbar, falls sich nach dem Abkommen von 1959 weitergehende Abkommensvergünstigungen ergeben.⁵ Artikel 33 Absatz 6 des DBA 2012 lautet wie folgt:

„Hätte eine Person nach dem Abkommen von 1959 Anspruch auf weitergehende Vergünstigungen als nach diesem Abkommen, ist auf Wunsch dieser Person das Abkommen von 1959 ungeachtet der Absätze 2 und 3 für den Zeitraum eines Jahres ab dem Tag, an dem dieses Abkommen nach Absatz 2 anzuwenden wäre, weiterhin in vollem Umfang auf diese Person anzuwenden.“

Nach dieser Klausel wird allgemein davon ausgegangen, dass das vorherige Abkommen von 1959 für einen Übergangszeitraum von einem Jahr (d.h. voraussichtlich bis zum 31.12.2016 = Kalenderjahr 2016 = Veranlagungszeitraum 2016) auf Antrag der steuerpflichtigen Person weiterhin angewendet werden, sofern die Anwendung der alten Fassung steuerlich günstiger ist. Meines Erachtens ist dies im Sinne eines antragsgebundenen Wahlrechts im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2016 zu verstehen, nach der die alte DBA Regelung des Artikels 10 Abs. 3 DBA Niederlande 1959/80/91/2004 noch weiterhin für ein Jahr angewendet werden kann. Artikels 10 Abs. 3 DBA Niederlande 1959/80/91/2004 lautet wie folgt:

„Wenn eine natürliche Person ständig oder vorwiegend an Bord von Schiffen oder Luftfahrzeugen eines Unternehmens der Schiff- oder Luftfahrt Dienste leistet, so gilt die Arbeit als in dem Vertragsstaat ausgeübt, in dem sich der Ort der Leitung des Unternehmens befindet. Solange dieser Staat die Einkünfte aus derartiger Arbeit nicht besteuert, hat der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.“⁶

Offensichtlich auf Wunsch der Niederlande soll Artikel 14 Abs. 4 DBA Niederlande 2012 nun wieder geändert werden.⁷ In Zukunft können Vergütungen des Bordpersonals in dem Land besteuert werden, in dem sich die Geschäftsleitung des Unternehmens befindet, das das Schiff oder Flugzeug betreibt. Mit der Änderung wird das Doppelbesteuerungsabkommen an die Vorschriften des OECD-Musterabkommens angepasst und Artikel 14 Abs. 4 DBA Niederlande 2012 soll wie folgt lauten:

„Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels können Vergütungen für eine an Bord eines Seeschiffs oder Luftfahrzeugs im internationalen Verkehr oder an Bord eines Binnenschiffs ausgeübte unselbständige Arbeit in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet, das das Seeschiff, Luftfahrzeug oder Binnenschiff betreibt.“⁸

⁵ BT Drs. 17/10752

⁶ Mit entsprechender Freistellung in Deutschland nach Artikel 20 Abs. 2 DBA NL 1959, wenn Deutschland der Wohnsitzstaat ist und die Niederlande der Tätigkeitsstaat.

⁷ Vgl. BT Drs. 18/8208 vom 25.04.2016

⁸ Allerdings entspricht der Wortlaut nunmehr dem Wortlaut, von dem der BFH etwa in den Zypernfällen annimmt, dass der Arbeitgeber auch der Betreiber des jeweiligen Schiffes sein muss, vgl. zuletzt etwa BFH Urteil vom 18. 5. 2010 - I B 204/09. Ansonsten fällt das Besteuerungsrecht möglicherweise wieder nach Artikel 14 Abs. 1 DBA NL 2012 an Deutschland zurück (strittig), was vermutlich zumindest auf der niederländischen Seite kritisch gesehen



Sofern Deutschland der Ansässigkeitsstaat des Bordpersonals ist, wird eine Doppelbesteuerung der Einkünfte, die von einem niederländischen Arbeitgeber bezogen werden, durch deren Freistellung in Deutschland unter Progressionsvorbehalt vermieden (Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe a und d des bestehenden Abkommens – jetzt keine abschließende Rechtsfolge, nur „können“). Freilich setzt dies voraus, dass die Einkünfte (nachweislich) tatsächlich in den Niederlanden besteuert worden sind.

Für den umgekehrten Fall – Ansässigkeitsstaat Niederlande und deutscher Arbeitgeber - werden die Einkünfte des Bordpersonals, die nach dem durch das Änderungsprotokoll neu gefassten Artikel 14 Absatz 4 von der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden können, in den Niederlanden von der Besteuerung ausgenommen.

Sofern die Änderungen des DBA 2012 in 2016 ratifiziert werden, treten die Änderungen zum 1.1.2017 in Kraft. Zusammen mit der Übergangsregelung des Artikel 33 Absatz 6 des DBA 2012 für 2016 tritt also ggf. keine Änderung der Besteuerung für in Deutschland ansässige Steuerpflichtige ein, wobei eine entsprechende Dokumentation der jeweiligen Voraussetzungen in der deutschen Steuererklärung (Antrag) zu empfehlen bzw. Voraussetzung ist.