

EAS 3461, Pilotenleasing im internationalen Luftfahrtverkehr

Wird ein in Österreich ansässiger Pilot von einem in Dubai ansässigen bloßen Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen an ein in Malta ansässiges Luftfahrtunternehmen iSd [Art. 8 DBA-Malta](#) überlassen, dann dürfen die Einkünfte gemäß [Art. 15 Abs. 3 DBA-Malta](#) in Malta besteuert werden, da diesfalls die unselbständige Arbeit für die maltesische Fluggesellschaft und somit „*an Bord eines Seeschiffs oder Luftfahrzeugs im internationalen Verkehr ausgeübt wird*“. Das Besteuerungsrecht an den von Art. 15 Abs. 3 erfassten Pilotengehältern steht Malta zu, weil sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens, das das Flugzeug im internationalen Verkehr betreibt, in Malta befindet. Dies gilt ungeachtet des Umstands, dass der zivilrechtliche Arbeitgeber in Dubai ansässig ist (EAS 2800; EAS 3287; Salzburger Steuerdialog 2010 - Zweifelsfragen zum Internationalen Steuerrecht). Folglich nimmt Österreich die Einkünfte im Wege der Befreiungsmethode iSd [Art. 23 Abs. 1 DBA-Malta](#) unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung aus (vgl. VwGH 4.9.2025, [Ro 2024/13/0025](#), zu EAS 3448).

Hingegen kann [Art. 15 Abs. 3 DBA-VAE](#) von vornherein nicht anwendbar sein, weil das gegenständlich einzige involvierte Luftfahrtunternehmen iSd [Art. 8 DBA-VAE](#) in Malta – und somit in keinem der beiden Vertragsstaaten – ansässig ist. Da die Aufteilung des Besteuerungsrechts sonach im Wege der allgemeinen Zuteilungsregel des [Art. 15 Abs. 1](#) iVm [Abs. 2 DBA-VAE](#) erfolgt, ist ein (anteiliges) Besteuerungsrecht für VAE jedenfalls nur insoweit möglich, als die Arbeit auch im Gebiet (Luftraum) von VAE ausgeübt wird. Darüber hinaus wäre aufgrund von [Art. 15 Abs. 2 DBA-VAE](#) ein Besteuerungsrecht für VAE davon abhängig, dass sich der Pilot in VAE länger als 183 Tage während des betreffenden Steuerjahres aufhält oder die Vergütungen von oder für einen dortigen Arbeitgeber gezahlt oder einer Betriebsstätte getragen werden.

Wird der Pilot wiederum von dem maltesischen Luftfahrtunternehmen im Rahmen eines „Wet-Lease“-Vertrags (ein Vertrag, mit dem ein vollständig ausgerüstetes und bemanntes Flugzeug, einschließlich Cockpit-Crew, Kabinenpersonal, Wartung und Versicherung, vermietet wird) an ein anderes Luftfahrtunternehmen vermietet, dann bleibt das

Besteuerungsrecht Maltas auf Grundlage von [Art. 15 Abs. 3 DBA-Malta](#) bestehen, da diesfalls das maltesische Luftfahrtunternehmen in der Regel weiterhin als Luftfahrtunternehmen iSd [Art. 8 DBA-Malta](#) gilt (OECD-MK Art. 8 Z 5; vgl. auch EAS 696, EAS 2156) und der Pilot an Bord eines Flugzeugs dieses Luftfahrtunternehmens tätig wird. Denn grundsätzlich ist - wie bei Art. 8 - auf das Unternehmen abzustellen, das die Luftfahrt betreibt. Damit ist der Staat gemeint, der auch die Gewinne des Luftfahrtunternehmens besteuern darf und wo das betreibende Unternehmen die Lohnkosten unmittelbar zu leisten hat (Vogel/Lehner, 6. Auflage, Art. 15 Rz 110). Die Tatsache, dass der Pilot im Rahmen des Wet-Lease-Vertrags für ein anderes Luftfahrtunternehmen tätig wird, vermag daran nichts zu ändern.

Bundesministerium für Finanzen, 13. März 2026