

19. April 2010

BMF-010221/0957-IV/4/2010

EAS 3150

Kein Steueranrechnungsverfahren bei schweizerischen Einkünften des Bordpersonals im internationalen Luftverkehr

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die ein in Österreich ansässiger Pilot, der bei einer schweizerischen Luftfahrtgesellschaft im internationalen Verkehr eingesetzt ist, von dieser Gesellschaft für diese Tätigkeit erzielt, sind gemäß Art. 23 Abs. 1 DBA-Schweiz in Österreich unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung ausgenommen. Die durch das Abänderungsprotokoll 2006, [BGBI. III Nr. 22/2007](#), bewirkte Revision des DBA-Schweiz hat in diesem Zusammenhang keine Änderung der bisherigen Rechtslage herbeigeführt. Art. 23 Abs. 2 erster Satz DBA-Schweiz idF des Abänderungsprotokolls 2006 erweiterte das Besteuerungsrecht Österreichs bei in Österreich ansässigen Personen lediglich in Bezug auf Einkünfte im Sinne des Artikels 15 Absatz 1. Die in Art. 23 Abs. 2 zweiter Satz DBA-Schweiz idG ua. auch in Bezug auf Artikel 15 vorgesehene Anrechnungsverpflichtung bezieht sich ihrem klaren Wortlaut nach nur auf solche Einkünfte, die „nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich besteuert werden dürfen“. Im Zusammenhang mit dem ersten Satz des Absatzes 2 kann dies nur dahin gehend verstanden werden, dass in das Anrechnungsverfahren nur jene Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einbezogen werden sollten, die unter Artikel 15 Abs. 1 fallen. Nur bei diesen Einkünften werden beide Staaten zur Besteuerung dieser Einkünfte berechtigt. Art. 15 Abs. 3 DBA-Schweiz schließt zwar seinem Wortlaut nach nicht grundsätzlich aus, dass Einkünfte dieser Art auch im Ansässigkeitsstaat besteuert werden könnten, indem er dem Geschäftsleitungsstaat des Luftverkehrsunternehmens zwar das Besteuerungsrecht an den in Rede stehenden Einkünften zuteilt, allerdings nicht in ausschließlicher Weise, wie dies bei Verwendung des Wortes „nur“ der Fall gewesen wäre. Damit hängt die Beurteilung, ob diese Einkünfte im Sinne des Art. 23 Abs. 2 zweiter Satz in beiden Staaten besteuert werden dürfen, vom Inhalt des Methodenartikels ab. Art. 23 Abs. 1 DBA-Schweiz sieht aber als Grundnorm zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Anwendung der Steuerbefreiungsmethode vor, die in Bezug auf die von Art. 15 Abs. 3 erfassten Einkünfte nicht eingeschränkt wird. Somit scheidet eine Einbeziehung dieser Einkünfte in die Methode der Steueranrechnung aus.

Dieses dem Wortlaut der Bestimmung eindeutig entsprechende Auslegungsergebnis steht auch im Einklang mit den Zielsetzungen der Abkommensrevision, deren Anliegen im gegebenen Zusammenhang die Beseitigung der Grenzgängerregelung des alten Art. 15 Abs. 4 DBA-Schweiz war. Der durch das Abänderungsprotokoll 2006 vorgesehene Wechsel von der Steuerbefreiungs- zur Anrechnungsmethode sollte sich daher lediglich auf die für Grenzgänger grundsätzlich relevanten Einkünfte im Sinne des Art. 15 Abs. 1 beziehen, wobei allerdings angesichts der von der Abkommensrevision intendierten Beseitigung des Grenzgängerbegriffs in Kauf genommen werden musste, dass diese Methode auch bei jenen Personen zur Anwendung kommt, welche die Grenzgängereigenschaft nach dem alten Absatz 4 des Artikels 15 nicht erfüllt hätten, also zB jene Dienstnehmer, die bei einem schweizerischen Arbeitgeber beschäftigt sind und in der Schweiz erwerbstätig werden, ohne arbeitstäglich in den Ansässigkeitsstaat zurück zu kehren. Ein Eingriff in die Aufteilung des Besteuerungsrechts an den Einkünften des Bordpersonals von Luftfahrtunternehmen war von den Vertragsparteien jedoch nicht beabsichtigt, zumal ja der Arbeitsort eines im internationalen Flugverkehr beschäftigten Angehörigen des Bordpersonals eines Luftfahrzeuges naturgemäß in der Regel nicht in der Nähe der Grenze im Sinne der alten Grenzgängerregelung gelegen sein konnte.

Bundesministerium für Finanzen, 19. April 2010