



29.07.2013

Benachteiligung des international tätigen Schweizer Flugpersonals

Bericht in Erfüllung des Postulats 06.3570 von
Nationalrat Hans Kaufmann vom 5. Oktober 2006

1 Ausgangslage

Artikel 15 Absatz 3 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Deutschland auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (hiernach: DBAD)¹ ist der entsprechenden Bestimmung im OECD-Musterabkommen (hiernach: OECD-MA) nachgebildet. Die Regelung weist das Besteuerungsrecht für das Erwerbseinkommen von Besatzungsmitgliedern von Flugzeugen und Schiffen im internationalen Verkehr sowie in der Binnenschifffahrt dem Staat zu, in dem das Verkehrsunternehmen seine Geschäftsleitung hat. Dabei handelt es sich i.d.R. um den Ansässigkeitsstaat des Verkehrsunternehmens (Art. 4 Abs. 8 DBAD).

Anders als die Bestimmung im OECD-Musterabkommen enthält Artikel 15 Absatz 3 DBAD einen Besteuerungsvorbehalt. Als Folge einer Lücke im deutschen Einkommenssteuerrecht mussten in der Schweiz ansässige und für deutsche Flug- und Schifffahrtsgesellschaften tätige Besatzungsmitglieder bis Ende 2006 in Deutschland lediglich auf der tatsächlich auf deutschem Gebiet ausgeübten Arbeit Steuern zahlen. Das auf Tätigkeiten ausserhalb Deutschlands entfallende Arbeitsentgelt konnte Deutschland mangels gesetzlicher Grundlage im innerstaatlichen Recht nicht besteuern, weshalb die Schweiz dieses auf der Basis des Vorbehalts steuerlich erfasste.

Im Jahr 2006 hat der deutsche Gesetzgeber, wie dies in der Schweiz bereits seit Jahren gilt, die Besteuerungsgrundlage für das weltweite Erwerbseinkommen von Besatzungsmitgliedern im internationalen Verkehr eingeführt, die für einen deutschen Arbeitgeber tätig sind. Das Erwerbseinkommen des in der Schweiz ansässigen Flugpersonals, das für eine deutsche Fluggesellschaft tätig ist, unterliegt daher seither der umfassenden deutschen Besteuerung. Die Schweiz nimmt das Einkommen von der Besteuerung aus.

Die Steuerpflicht in Deutschland bringt aufgrund des höheren Steuerniveaus eine höhere Steuerlast mit sich. Belastend kommt hinzu, dass die betroffenen Personen in Deutschland nur der beschränkten Steuerpflicht unterliegen und sie deshalb unabhängig von den tatsächlichen Verhältnissen in die höchste Steuerklasse (Alleinstehende) fallen und steuerliche Abzüge von ihrem Erwerbseinkommen nur beschränkt vornehmen können. Als beschränkt steuerpflichtig gilt eine Person, wenn sie in einem Staat nicht als solche, z.B. aufgrund der Wohnsitzes, sondern nur mit bestimmten wirtschaftlichen Interessen, z.B. dem Erwerbseinkommen, der Steuerhoheit unterworfen ist.

Mit Postulat 06.3570 von Nationalrat Hans Kaufmann vom 5. Oktober 2006 (Benachteiligung des international tätigen Schweizer Flugpersonals) wurde der Bundesrat eingeladen, Wege aufzuzeigen, wie die Benachteiligung des in der Schweiz wohnhaften und in Deutschland arbeitenden Flugpersonals infolge des deutschen Steueränderungsgesetzes ab 1. Januar 2007 gemildert oder kompensiert werden kann. Der Nationalrat hat das Postulat am 1. Oktober 2007 überwiesen.

2 Entwicklungen

Im Protokoll vom 27. Oktober 2010 zur Änderung des DBAD wurde für in der Schweiz ansässige Flugbesatzungsmitglieder mit deutschem Arbeitgeber eine Ausnahmeregelung vereinbart. Diese gilt für Personen, die im Zeitpunkt des Wechsels des deutschen Steuerrechts (1. Januar 2007) bereits in Deutschland angestellt und in der Schweiz ansässig waren und findet für die Steuerjahre 2012 bis und mit 2016 Anwendung. Während dieser Zeit verzichtet

¹ SR 0.672.913.62

Deutschland hinsichtlich des betroffenen Flugpersonals auf sein Besteuerungsrecht nach Artikel 15 Absatz 3 DBAD (vgl. Ziffer 1^{bis} des Protokolls zum DBAD).

3 Besteuerung des international tätigen Flugpersonals

3.1 Zuteilung des Besteuerungsrechts nach DBA

Vergütungen für unselbständige Erwerbstätigkeit an Bord eines Luftfahrzeuges oder Seeschiffes im internationalen Verkehr oder an Bord eines Binnenschiffes können primär von dem Staat besteuert werden, in dem sich der Ort der Geschäftsleitung des Unternehmens befindet, das die Flugzeuge oder Schiffe betreibt (Art. 15 Abs. 3 OECD-MA). Diese Regelung soll einerseits die Besteuerung des Personals in Einklang mit jener der Schiff- und Luftfahrtsunternehmen (Art. 8 OECD-MA) bringen und andererseits eine Verzettlung der Besteuerungshoheit für das Einkommen des Bordpersonals verhindern.

Im 2012 hat sich abgezeichnet, dass die Bestimmung des OECD-MA über die Einkünfte der Besatzungsmitglieder von Schiffen und Flugzeugen im internationalen Luftverkehr geändert werden könnte. Nach der vorgeschlagenen Bestimmung würde das Besteuerungsrecht nicht mehr dem Ansässigkeitsstaat des Schiff- oder Luftfahrtunternehmens, sondern ausschliesslich dem Ansässigkeitsstaat der Mitarbeiterin oder des Mitarbeiters zugeteilt. Die Änderung wird derzeit in den zuständigen Gremien der OECD geprüft.

Die geltende Regel des OECD-MA entspricht der bisherigen schweizerischen Abkommenspolitik und wurde in der überwiegenden Mehrzahl der schweizerischen DBA, insbesondere auch im DBAD (Art. 15 Abs. 3), vereinbart².

3.2 Besteuerung von beschränkt steuerpflichtigen Personen

3.2.1 Im Allgemeinen

Die DBA regeln das Besteuerungsverfahren für beschränkt steuerpflichtige Personen i.d.R. nicht. Das Verfahren richtet sich folglich nach dem innerstaatlichen Recht der Vertragsstaaten. Art. 24 OECD-MA sieht jedoch Diskriminierungsverbote vor, die von den Vertragsstaaten einzuhalten sind. Für natürliche Personen enthält Art. 24 Abs. 1 OECD-MA die Regel, dass ein Vertragsstaat Staatsangehörige des anderen Vertragsstaates nicht anders oder belastender besteuern darf als seine Staatsangehörigen unter gleichen Verhältnissen. Während diese Bestimmung eine Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit ausschliesst, lässt sie eine unterschiedliche Behandlung von beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtigen Personen ausdrücklich zu, da bei diesen unterschiedliche Verhältnisse vorliegen.

Eine analoge Regelung enthalten quasi alle schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen, insbesondere auch das DBAD (Art. 25 Abs. 1).

3.2.2 In Deutschland

Beschränkt steuerpflichtige Personen unterliegen in Deutschland für ihr Erwerbseinkommen der Besteuerung nach dem Tarif für Alleinstehende ungeachtet ihrer tatsächlichen persönlichen Verhältnisse. Diese sind auch unerheblich für die steuerlichen Abzüge. Ein Abzug kann lediglich für die mit dem Einkommen in Zusammenhang stehenden Gewinnungskosten geltend gemacht werden. Da diese Regeln generell für beschränkt steuerpflichtige Personen

² Lediglich die DBA mit den USA und Südkorea sehen die Besteuerung im Ansässigkeitsstaat der Mitarbeitenden vor.

und damit auch für deutsche Staatsangehörige gelten, liegt keine Diskriminierung im Sinn von Artikel 25 Absatz 1 DBAD vor.

Deutschland folgt damit dem Konzept, dass die allgemeinen und familienbezogenen Abzüge vollständig vom Ansässigkeitsstaat zu gewähren sind. Würde der Quellenstaat die Abzüge auch zugestehen, käme es nach dieser Auffassung zu einer unbeabsichtigten doppelten Berücksichtigung der Abzüge. Dies würde zu einer ungewollten Bevorteilung von Personen führen, die in mehreren Staaten eine steuerliche Anknüpfung vorweisen gegenüber Personen, die ausschliesslich national tätig sind. Dieses Konzept ist international vorherrschend und auch in Artikel 24 Absatz 1 OECD-MA angelegt.

3.2.3 Freizügigkeitsabkommen zwischen der Schweiz und der EU

In der Schweiz ansässiges Flugpersonal von deutschen Fluggesellschaften fällt möglicherweise in den Anwendungsbereich des Freizügigkeitsabkommens zwischen der Schweiz und der EU (FZA)³. Diese Personen wären vermutlich als abhängig beschäftigte Grenzgänger (Art. 7 des Anhangs I des Abkommens) einzustufen. Aufgrund der Besonderheiten der Erwerbstätigkeit an Bord eines Luftfahrzeuges wäre hier im Einzelfall zu prüfen, ob für die betroffenen Personen die Bedingungen erfüllt sind. Abhängig beschäftigte Grenzgänger sind nämlich Staatsangehörige „einer Vertragspartei“, haben ihren Wohnsitz im Hoheitsgebiet „einer Vertragspartei“, hier der Schweiz, und üben im Hoheitsgebiet „der anderen Vertragspartei“, d. h. Deutschland, eine Erwerbstätigkeit als Arbeitnehmer aus; sie kehren in der Regel täglich oder mindestens einmal in der Woche an ihren Wohnort zurück.

Gemäss Art. 9 Abs. 2 dieses Anhangs erstreckt sich der Grundsatz der Gleichbehandlung auch auf steuerliche Vergünstigungen. Jedoch ist auch Art. 21 Abs. 2 des Abkommens zu berücksichtigen, wonach keine Bestimmung dieses Abkommens so auszulegen ist, dass sie die Vertragsparteien daran hindert, bei der Anwendung ihrer Steuervorschriften eine Unterscheidung zwischen Steuerpflichtigen zu machen, die sich – insbesondere hinsichtlich ihres Wohnsitzes – nicht in vergleichbaren Situationen befinden.

Das Urteil des Europäischen Gerichtshofs (hiernach: EuGH) vom 26. Februar 2013 (Rechtsache C-425/11, Katja Ettwein gegen Finanzamt Konstanz) betraf einen Fall, der mit der Situation des schweizerischen Flugpersonals unter Umständen vergleichbar ist. Einem deutschen Ehepaar, das in der Schweiz ansässig und ausschliesslich in Deutschland erwerbstätig war, wurde eine steuerliche Begünstigung, die Eheleuten wegen der persönlichen und familienbezogenen Umstände gewährt wird, verweigert.

In diesem Urteil entschied das EuGH, dass *„sich der gebietsfremde Steuerpflichtige – ob er nun als Arbeitnehmer oder als Selbständiger tätig ist –, der seine gesamten oder nahezu seine gesamten Einkünfte in dem Staat erzielt, in dem er seine berufliche Tätigkeit ausübt, hinsichtlich der Einkommensteuer objektiv in derselben Situation befindet wie der in diesem Staat Ansässige, der dort die gleiche Tätigkeit ausübt. Diese beiden Gruppen von Steuerpflichtigen befinden sich insbesondere hinsichtlich der Berücksichtigung ihrer persönlichen Verhältnisse und ihres Familienstands in einer vergleichbaren Situation. Eine solche Berücksichtigung ist nämlich im Wohnsitzstaat von Grenzgängern wie den Eheleuten Ettwein nicht möglich, da sie dort keine Einkünfte erzielen“* (Rz. 47).

Weiter befand das Gericht, dass *„sich eine Vertragspartei nicht auf Art. 21 Abs. 2 des Abkommens berufen [kann], um Eheleuten, die ihre berufliche Tätigkeit in diesem Staat ausüben, dort ihre gesamten Einkünfte erzielen und dort in vollem Umfang der Einkommensteu-*

³ SR 0.142.112.681

er unterliegen [sog. Quasiansässige], die steuerliche Vergünstigung, die mit ihren persönlichen Verhältnissen und ihrem Familienstand verknüpft ist und in der Berücksichtigung des Splitting-Verfahrens besteht, allein deshalb zu verweigern, weil sich der Wohnsitz der Eheleute im Hoheitsgebiet der anderen Vertragspartei befindet“. (Rz. 48)

4 Benachteiligung des international tätigen Schweizer Flugpersonals

Die Regelung von Art. 15 Abs. 3 OECD-MA in der geltenden Fassung (Besteuerung im Quellenstaat) führt nicht per se zu einer höheren Steuerlast für das Flugpersonal. Je nach Steuerlast im Ansässigkeitsstaat und im Staat der Geschäftsleitung der Fluggesellschaft kann sich die Regelung positiv oder negativ auf die steuerliche Belastung des Flugpersonals auswirken. Im besonderen Fall der Flugbesatzungsmitglieder, die in der Schweiz ansässig sind und für eine deutsche Fluggesellschaft arbeiten, wird die Bestimmung in der Regel jedoch eine höhere Steuerbelastung für die betroffenen Personen zur Folge haben.

Das Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ist Gegenstand zahlreicher Bestimmungen des OECD-Musterabkommens. Diese sehen nur ausnahmsweise die Besteuerung im Ansässigkeitsstaat vor. Vergleichbare Regelungen wie für Flugbesatzungsmitglieder gelten beispielsweise für die Tätigkeit im öffentlichen Dienst, für Mitglieder des Verwaltungsbzw. Aufsichtsrates und im Verhältnis zwischen der Schweiz und Deutschland für leitende Angestellte. Eine Benachteiligung von Flugbesatzungsmitgliedern im Vergleich zu anderen grenzüberschreitend unselbständig erwerbstätigen Personen ist daher grundsätzlich nicht auszumachen.

5 Möglichkeit der Verbesserung der Situation des Schweizer Flugpersonals

5.1 Änderungen des DBAD

Die nachfolgend erläuterten Möglichkeiten setzen voraus, dass der Vertragspartner, im vorliegenden Fall Deutschland, zu diesen Lösungen Hand bietet. Zudem stellt sich in den Verhandlungen stets die Frage, welche Vorteile die Schweiz dem Vertragspartner in anderen Bereichen zu gewähren bzw. welche Nachteile sie in Kauf zu nehmen bereit ist.

5.1.1 Wechsel von der Quellen- zur Ansässigkeitsbesteuerung

Bei dieser Lösung würde das Besteuerungsrecht für Flugbesatzungsmitglieder ausschliesslich ihrem Ansässigkeitsstaat zukommen. Der Ansässigkeitsstaat der Fluggesellschaft könnte die Einkünfte nicht mehr besteuern, müsste jedoch über die Gewinnbesteuerung der Fluggesellschaft die Personalkosten weiterhin zum Abzug zulassen. Das Flugpersonal, das in der Schweiz ansässig ist und für eine deutsche Fluggesellschaft arbeitet, würde mit seinem Erwerbseinkommen der Besteuerung in der Schweiz unterliegen, während im umgekehrten Fall das Gehalt von in Deutschland ansässigem Flugpersonal von Schweizer Fluggesellschaften in Deutschland besteuert würde. Für erstere würde dies i.d.R. zu einer tieferen Steuerbelastung führen, während letztere die i.d.R. höhere deutsche Steuerbelastung auch auf dem Teil des Gehalts gewärtigen müssten, das auf ihre Tätigkeit in der Schweiz entfällt⁴.

⁴ Dieser Teil wurde bis anhin von Deutschland freigestellt und nur satzbestimmend berücksichtigt.

5.1.2 Einführung eines geteilten Besteuerungsrechts

Um dem Umstand Rechnung zu tragen, dass der Ansässigkeitsstaat der Fluggesellschaft die Personalkosten steuerlich trägt, könnte ein geteiltes Besteuerungsrecht für das Erwerbseinkommen des Flugpersonals vereinbart werden. Beispielsweise könnte dem Quellenstaat ein Besteuerungsrecht von maximal 10% des Bruttogehalts eingeräumt werden. Diese Steuer wäre vom Ansässigkeitsstaat bei der Besteuerung des Flugpersonals zu berücksichtigen. Dies könnte mittels Anrechnung, Freistellung oder Teilfreistellung erfolgen.⁵

Für Schweizer Flugpersonal von deutschen Fluggesellschaften würde die Anrechnungsmethode zu einer steuerlichen Belastung auf dem Niveau der Schweiz führen. Wenn die Einkommenssteuer in der Schweiz jedoch weniger als 10 Prozent beträgt, könnte die deutsche Steuer nicht vollständig angerechnet werden. Die Steuerlast würde in diesen Fällen weiter 10 Prozent betragen.

Die Freistellung der Einkünfte in der Schweiz hätte zur Folge, dass das Gehalt des Flugpersonals maximal einer Besteuerung von 10 Prozent unterläge. Das schweizerische Flugpersonal bei deutschen Fluggesellschaften würde damit in vielen Fällen einer tieferen Steuerbelastung unterliegen als schweizerisches Flugpersonal bei hiesigen Fluggesellschaften. Demgegenüber würde eine Teilfreistellung z.B. von 50 Prozent des Einkommens, je nach konkreter Situation, zu einer Schlechter- oder Besserstellung gegenüber solchem Flugpersonal führen. Vorteilhaft wäre eine Teilfreistellung besonders für hohe Einkommen in Kantonen mit hoher Steuerbelastung, während Flugpersonal mit tiefen Einkommen und/oder Wohnsitz in steuergünstigen Kantonen eine Gesamtbelastung über dem schweizerischen Niveau verkraften müssten.

Beispiel:

Pilot A und Pilotin B arbeiten beide für eine deutsche Fluggesellschaft. Ihr Lohn beträgt je 1000 pro Jahr. Pilot A ist im Kanton A wohnhaft, Pilotin B im Kanton B. Der Steuersatz auf dem steuerbaren Einkommen von Pilot A beträgt 27% bei Pilotin B 15%.

	Anrechnung		Freistellung		Teilfreistellung (50%)	
	Pilot A	Pilotin B	Pilot A	Pilotin B	Pilot A	Pilotin B
Gehalt	1000	1000	1000	1000	1000	1000
10% Quellensteuer D	100	100	100	100	100	100
Bemessungsgrundlage CH	1000	1000	0	0	500	500
Steuer Kanton A	270		0		135	
Steuer Kanton B		150		0		75
Anrechnung Steuer D	-100	-100				
Steuer Schweiz	170	50	0	0	135	75
Gesamtsteuerbelastung	270	150	100	100	235	175

5.1.3 Ausbau der Nichtdiskriminierungsregelung

Bei dieser Lösung bliebe das Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates der Fluggesellschaft unverändert. Dagegen würden die Nichtdiskriminierungsregeln so ausgebaut, dass die in der Schweiz ansässigen und in Deutschland beschränkt steuerpflichtigen Personen nicht

⁵ Möglich wäre ausserdem die Nettobesteuerung, d.h. die Berücksichtigung der Quellensteuer als Gewinnungskosten. Da diese Variante jedoch nur zu einer Milderung nicht aber zu einer Beseitigung der Doppelbesteuerung führt, wird diese Option nicht weiter entwickelt.

schlechter gestellt werden, als ihre in Deutschland ansässigen Kollegen. Wie unter Ziffer 3.2 dargelegt, verweigert Deutschland beschränkt steuerpflichtigen Personen die Anwendung von personenbezogenen Abzügen und den Tarif für verheiratete Personen. Dies führt zu einer steuerlichen Mehrbelastung im Vergleich zu Personen, die in Deutschland ansässig sind.

Der Ausbau der Nichtdiskriminierungsregelung wäre von Vorteil für sämtliche in der Schweiz ansässigen und in Deutschland beschränkt steuerpflichtigen Personen. Er würde zu einer Gleichbehandlung des deutschen und schweizerischen Flugpersonals bei deutschen Fluggesellschaften führen.

5.2 Änderungen im nationalen Recht der Schweiz

Nach Artikel 6 Absatz 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG)⁶ und analoger kantonaler Vorschriften erfolgt die Abgrenzung der Steuerpflicht für Geschäftsbetriebe, Betriebstätten und Grundstücke im Verhältnis zum Ausland nach dem Bundesrecht über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung. Gemäss den Regeln zur interkantonalen Doppelbesteuerung werden die allgemeinen Abzüge (Art. 33 DBG) und Sozialabzüge (Art. 35 DBG) i.d.R. nach Massgabe des Reineinkommens auf die Gemeinwesen aufgeteilt, in welchen eine Person beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig ist. Diese Regeln werden in der schweizerischen Praxis bei internationalen Verhältnissen generell angewendet. Ist eine Person in der Schweiz ansässig und erzielt sie im Ausland steuerbares Einkommen, so werden die allgemeinen Abzüge und Sozialabzüge folglich proportional gekürzt. Diese Praxis steht allerdings im Widerspruch zum international vorherrschenden Konzept, wonach i.d.R. personenbezogene Abzüge vom Ansässigkeitsstaat zu berücksichtigen sind.

Wie unter Ziffer 3.2 dargelegt, können beschränkt steuerpflichtige Personen im Ausland persönliche Abzüge meist nicht geltend machen. Dies gilt insbesondere im Fall von Deutschland. Der Kürzung der Abzüge in der Schweiz steht somit keine Abzugsmöglichkeit im Ausland gegenüber. Die Anpassung der schweizerischen Regeln der steuerlichen Abgrenzung an die international gängige Praxis wäre von Vorteil für sämtliche in der Schweiz ansässigen und im Ausland beschränkt steuerpflichtigen Personen und würde auch die Schlechterstellung des Flugpersonals in diesem Punkt beseitigen.

5.3 Berufung auf die Nichtdiskriminierung nach FZA

Die relevanten Bestimmungen des FZA wären auf Beschwerde eines betroffenen Flugbesatzungsmitglieds von einem deutschen Gericht auszulegen. Es ist durchaus möglich, dass die deutschen Gerichte im Licht der oben dargelegten jüngsten Rechtsprechung des EuGH (vgl. Ziff. 3.2.3) entscheiden, dass die Vergünstigungen, die sich aus der Berücksichtigung ihrer persönlichen Verhältnisse und ihres Familienstands ergeben, einem in der Schweiz ansässigen Flugbesatzungsmitglied gewährt werden müssen, vorausgesetzt es gelten als quasiansässig in Deutschland.

Auch möglich wäre es, dieses Problem bilateral mit Deutschland aufzunehmen.

6 Handlungsalternativen

Zur Verbesserung der Situation der Flugbesatzungsmitglieder stehen folgende Optionen offen:

1. Wechsel von der Quellen- zur Ansässigkeitsbesteuerung für das Einkommen von Bordpersonal im internationalen Verkehr im DBA.

⁶ SR 642.11

2. Einführung eines geteilten Besteuerungsrechts für das Einkommen von Bordpersonal im internationalen Verkehr im DBA.
3. Verpflichtung des Quellenstaates im DBA, die persönliche Situation der steuerpflichtigen Person anteilmässig für die Bemessung von Abzügen und den anwendbaren Steuertarif zu berücksichtigen.
4. Änderung des Schweizer Rechts dahingehend, dass die allgemeinen Abzüge und die Sozialabzüge bei in der Schweiz ansässigen und im Ausland beschränkt steuerpflichtigen Personen vollständig berücksichtigt werden.

Die Optionen 1 und 2 betreffen die Zuteilungsregeln im DBAD. Sie schliessen sich gegenseitig aus. Ein geteiltes Besteuerungsrecht (Option 2) ist in der Praxis mit Umsetzungsschwierigkeiten (Vermeidung der Doppelbesteuerung) verbunden und verursacht erheblichen Aufwand für die betroffenen Personen und die Verwaltung. Eine solche Aufteilung des Besteuerungsrechts wäre zudem eine singuläre Lösung zwischen der Schweiz und Deutschland, bei der nicht auf die Erfahrung anderer Staaten abgestellt werden kann. Eine ausschliessliche Besteuerung des Erwerbseinkommens von Flugpersonal in ihrem Ansässigkeitsstaat (Option 1) wäre daher vorzuziehen. Eine solche Lösung ist einerseits einfach umzusetzen und findet sich andererseits in zahlreichen bestehenden Abkommen. Gewisse Drittstaaten vereinbaren sie generell in ihren DBA, und auch die Schweiz und Deutschland kennen sie in einzelnen von ihnen abgeschlossenen Abkommen.

Die Optionen 3 und 4 betreffen beide die Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse von Personen in Staaten, die deren Einkommen nur teilweise besteuern. Sie schliessen sich gegenseitig aus. International gilt das Konzept, dass personenbezogene Abzüge vom Ansässigkeitsstaat zu berücksichtigen sind (vgl. Ziff. 3.2.2). Nach geltendem schweizerischem Recht werden die allgemeinen Abzüge und die Sozialabzüge einer in der Schweiz ansässigen Person jedoch stets gekürzt, wenn ein Teil des Einkommens dem Ausland zur Besteuerung zugewiesen wird. In solchen Situationen kommt es daher regelmässig zu einer Verschlechterung der Steuersituation, da aufgrund des genannten international geltenden Konzepts im Ausland meist keine personenbezogenen Abzüge gewährt werden. Eine Regelung im DBAD würde das Problem nur im deutsch-schweizerischen Verhältnis angehen. Eine Lösung im schweizerischen Recht (Option 4) wäre demgegenüber allgemeingültig.

Die Option 1 oder 2 kann mit der Option 3 oder 4 kombiniert werden. Im Rahmen künftiger Verhandlungen des DBAD soll eine tragfähige Lösung angestrebt werden. Anschliessend können auch Massnahmen im innerstaatlichen Recht geprüft werden.

Parallel zum Verfolgen der dargelegten Optionen können die betroffenen Personen auf die Möglichkeit hingewiesen werden, vor den deutschen Gerichten unter Umständen eine Nichtdiskriminierung nach FZA geltend zu machen.