

Steuern und Zölle im Gemeinsamen Markt

(begründet von Dr. Dr. Heinrich Megow)

Herausgeber:
Professor Dr. Rudolf Regul

Nomos Verlagsgesellschaft
Baden-Baden

Rudolf Regni

Steuern und Zölle
im
Gemeinsamen Markt

V/VI

**Doppelbesteuerungs-
abkommen**

Doppelbesteuerung, OECD-Musterab-
kommen, Deutsche Abkommen mit
EWG-Ländern, Deutsche Abkommen
mit Drittländern
Stichwortverzeichnis

Band 8

XLII

M

14

INHALTSÜBERSICHT der Artikel zum Vorentwurf eines Abkommens der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften zur Vermeidung der Doppelbesteuerung des Einkommens und des Vermögens.

Abschnitt I: Geltungsbereich des Abkommens		Seite
Art. 1	Persönlicher Geltungsbereich	4
Art. 2	Unter das Abkommen fallende Steuern	5
Abschnitt II: Definitionen		
Art. 3	Allgemeine Definitionen	6
Art. 4	Steuerlicher Wohnsitz	6
Art. 5	Betriebsstätte	8
Abschnitt III: Besteuerung des Einkommens		
Art. 6	Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen	10
Art. 7	Unternehmensgewinn	12
Art. 8	Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt, Luftfahrt	15
Art. 9	Verbundene Unternehmen	16
Art. 10	Dividenden	18
Art. 11	Zinsen	22
Art. 12	Lizenzgebühren	24
Art. 13	Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen	27
Art. 14	Selbständige Arbeit	29
Art. 15	Unselbständige Arbeit	30
Art. 16	Aufsichts- und Verwaltungsratsvergütungen	32
Art. 17	Künstler und Sportler	33
Art. 18	Ruhegehälter	34
Art. 19	Öffentliche Kassen	35
Art. 20	Studenten	38
Art. 21	Nicht ausdrücklich erwähnte Einkünfte	38
Abschnitt IV: Besteuerung des Vermögens		
Art. 22	Vermögen	39
Abschnitt V: Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung		
Art. 23	Befreiungsmethode	40
Abschnitt VI: Besondere Bestimmungen		
Art. 24	Nichtdiskriminierung	44
Art. 24 A	Steuerbefreiungen	47
Regul — 15. Lieferung (April 1969)		1

	Seite
Art. 25 Verständigungsverfahren	48
Art. 26 Austausch von Informationen	55
Art. 26 A Amtshilfe bei der Steuererhebung	57
Art. 27 Diplomatische und konsularische Beamte	58
Art. 28 Territorialer Geltungsbereich	61
Art. 28 A Vermeidung abweichender Rechtsprechung	61
Art. 29 Ausschließlichkeit des Abkommens	62
Art. 29 A Beitritt anderer Staaten zu den Europäischen Gemeinschaften	62
Abschnitt VII: Schlußbestimmungen	
Art. 30 Ratifizierung	63
Art. 31 Inkrafttreten und Eintritt der Wirksamkeit	63
Art. 31 A Fortfall einzelner Bestimmungen des Abkommens	63
Art. 32 Revision und Kündigung	64
Art. 32 A Streitigkeiten zwischen Mitgliedstaaten	65

Vorentwurf 1968

zu einem

Europäischen Doppelbesteuerungsabkommen

(Multilaterales Abkommen der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften zur Vermeidung der Doppelbesteuerung des Einkommens und des Vermögens und über gegenseitige Amtshilfe auf dem Gebiet der direkten Steuern) *)

I

TEXT UND SCHLUSSPROTOKOLL NEBST ANMERKUNGEN

*) Anmerkung des Herausgebers: Es sei ausdrücklich hingewiesen, daß es sich hier um einen Vorentwurf mit zahlreichen offenen Fragen handelt, die noch der Abklärung zwischen den Mitgliedstaaten bedürfen. Schlußprotokoll und Anmerkungen enthalten die vielfach divergierenden Auffassungen der Delegationen und Sachverständigen. Sie sind hier wörtlich übernommen worden, weil sie die unterschiedliche Rechtslage in den Mitgliedstaaten und damit auch die Probleme der Steuerharmonisierung in der Gemeinschaft kennzeichnen.

PRÄAMBEL

Die Hohen Vertragsparteien des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft,

Von dem Wunsch geleitet, die in Art. 220 des genannten Vertrages getroffenen Bestimmungen über die Beseitigung der Doppelbesteuerung innerhalb der Gemeinschaft durchzuführen, und

insbesondere in dem Bestreben, das gute Funktionieren des Gemeinsamen Marktes so weit wie möglich frei von wettbewerbsstörenden Unterschieden in der direkten Besteuerung grenzüberschreitender Tätigkeiten und Vorgänge sicherzustellen,

haben beschlossen, dieses Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung bei den Steuern vom Einkommen, Vermögen und einigen anderen Steuern zu schließen und haben zu ihren Bevollmächtigten ernannt: etc. etc.

Diese im Rat versammelten Bevollmächtigten sind nach Austausch ihrer als gut und gehörig befundenen Vollmachten wie folgt übereingekommen:

Abschnitt I: Geltungsbereich des Abkommens**Artikel 1 Persönlicher Geltungsbereich**

Dieses Abkommen gilt — vorbehaltlich der Bestimmung des Artikels 24 — für Personen, die in einem Mitgliedstaat oder in mehreren Mitgliedstaaten ansässig sind.¹⁾

Anmerkungen zu Artikel 1

1) Die Behandlung der Kapitalanlagegesellschaften luxemburgischen Rechts wurde in der 14. Sitzung des Ständigen Ausschusses erörtert. Dabei schloß sich der Ständige Ausschuß einstimmig dem Vorschlag der Arbeitsgruppe V der Steuerdirektion an, wonach die luxemburgischen Kapitalanlagegesellschaften von der Anwendung dieses Abkommens ausgeschlossen werden sollen und dies im Schlußprotokoll zum Abkommen vermerkt werden soll (s. dort).

Schlußprotokoll

zu Artikel 1

Das Abkommen gilt nicht für Kapitalanlagegesellschaften im Sinne der luxemburgischen Gesetze vom 31. Juli 1929 und vom 27. Dezember 1937.

Es gilt auch nicht für Einkünfte, die eine Person mit Wohnsitz in einem der anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften von einer dieser Kapitalanlagegesellschaften bezieht, und für Anteile an diesen Kapitalanlagegesellschaften, die dieser Person gehören.

Artikel 2 Unter das Abkommen fallende Steuern

Dieses Abkommen gilt — vorbehaltlich des Artikels 24 und ungeachtet der Erhebungsform — für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für Rechnung eines der Mitgliedstaaten, eines seiner Länder oder einer ihrer Gebietskörperschaften erhoben werden.

Als Steuern vom Einkommen und vom Vermögen gelten alle Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens, der Lohnsummensteuern sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.

Die im Zeitpunkt des Abschlusses dieses Abkommens geltenden Steuern, auf die sich das Abkommen bezieht, sind in der Anlage 1 bezeichnet.

Das Abkommen gilt auch für die Steuern gleicher oder ähnlicher Art, die künftig neben den zur Zeit bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten teilen der Kommission der Europäischen Gemeinschaften am Ende eines jeden Jahres die in ihren Steuergesetzen in Betracht kommenden Änderungen mit.

Schlußprotokoll

zu Artikel 2

Wenn sich Änderungen bestimmter Regeln zur Anwendung des Abkommens als zweckmäßig erweisen, sei es im Falle einer Ausdehnung des Abkommens auf Steuern gleicher oder ähnlicher Art, die künftig neben den jährlichen Steuern oder an deren Stelle erhoben werden, sei es auf Grund von Änderungen, welche die bei der Ausarbeitung dieses Abkommens berücksichtigten allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätze eines der Mitgliedstaaten unberührt lassen, so werden die erforderlichen Anpassungen auf dem Wege eines diplomatischen Notenaustauschs erfolgen (Bedenken gegen diese Form der Anpassung).

Abschnitt II: Definitionen

Artikel 3 Allgemeine Definitionen

1. Im Sinne dieses Abkommens, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert:
 - a) bedeuten die Ausdrücke „ein Mitgliedstaat“, „ein anderer Mitgliedstaat“ und „die anderen Mitgliedstaaten“, je nach dem Zusammenhang, die Bundesrepublik Deutschland, das Königreich Belgien, die französische Republik, die italienische Republik, das Großherzogtum Luxemburg und das Königreich der Niederlande;
 - b) umfaßt der Ausdruck „Person“ natürliche Personen, Gesellschaften, und alle anderen Personenvereinigungen;
 - c) bedeutet der Ausdruck „Gesellschaft“ jede juristische Person und jeden Rechtsträger, der in seinem Wohnsitzstaat für die Besteuerung wie eine juristische Person behandelt wird;
 - d) bedeuten die Ausdrücke „Unternehmen eines Mitgliedstaates“ und „Unternehmen eines anderen Mitgliedstaates“, je nachdem ein Unternehmen, das von einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Person betrieben wird, oder ein Unternehmen, das von einer in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Person betrieben wird;
 - e) bedeutet der Ausdruck „zuständige Behörde“ die in der Anlage 2 bezeichneten Behörden der Mitgliedstaaten.
2. Bei Anwendung des Abkommens durch einen Mitgliedstaat hat jeder nicht in diesem Abkommen anders definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm nach dem Recht dieses Staates hinsichtlich derjenigen Steuern zukommt, welche Gegenstand des Abkommens sind, es sei denn, der Zusammenhang erfordert eine andere Auslegung.

Artikel 4 Steuerlicher Wohnsitz

1. Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Mitgliedstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist.
2. Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in mehr als einem Mitgliedstaat ansässig, so gilt folgendes:
 - a) Die Person gilt als in dem Mitgliedstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in mehreren Mitgliedstaaten

über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Mitgliedstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

- b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Mitgliedstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Mitgliedstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Mitgliedstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.
- c) Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in mehreren oder in keinem der Mitgliedstaaten, so gilt sie als in dem Mitgliedstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.
- d) Besitzt die Person die Staatsangehörigkeit mehrerer Mitgliedstaaten oder keines von ihnen, so regeln die zuständigen Behörden der beteiligten Mitgliedstaaten die Frage im gegenseitigen Einvernehmen.
3. Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in mehreren Mitgliedstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Mitgliedstaat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet.

Schlußprotokoll

Zu Artikel 4 Absatz „Steuerlicher Wohnsitz“

Als „ansässige Person“ im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 gilt auch eine Gesellschaft belgischen Rechts — außer einer Aktiengesellschaft und einer Kommanditgesellschaft auf Aktien —, die sich für die Heranziehung ihres Gewinns zur persönlichen Einkommensteuer entschieden hat¹⁾.

Nicht als ansässig im Sinne des Artikels 4 Absatz 1 gilt jedoch eine Person, die zwar nach dem Recht eines Mitgliedstaates dort ansässig ist, aber in dieser Eigenschaft nur für Einkünfte steuerpflichtig ist, deren Quelle sich in diesem Staat befindet.

Anmerkungen

- 1) Diese Bestimmung beruht auf einem belgischen Antrag, welcher der besonderen Rechtslage für nach belgischem Recht gegründete Personengesellschaften Rechnung trägt. Die deutsche Delegation wünscht, daß für Personengesellschaften allgemein der Wohnsitz der Gesellschaft — nicht der Gesellschafter — für die Frage der Ansässigkeit entscheidend sein sollte. Würde die Regelung nur für die belgischen optierenden Personengesellschaften getroffen werden, so würden wirtschaftlich gleiche Tatbestände ungleich behandelt werden. Die deutsche Delegation schlägt folgende Ergänzung zu Art. 4 Abs. 1 vor:

„Er bedeutet ferner die offenen Handelsgesellschaften, die Kommanditgesellschaften und andere Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, die ihre tatsächliche Geschäftsleitung in einem der Mitgliedstaaten haben und die Gesellschaften belgischen Rechts — außer Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien — die sich für die Heranziehung ihres Gewinnes zur persönlichen Einkommensteuer entschieden haben“.

Artikel 5 Betriebsstätte (1)

1. Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

2. Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfaßt insbesondere:

- a) einen Ort der Leitung,
 - b) eine Zweigniederlassung,
 - c) eine Geschäftsstelle (2),
 - d) eine Fabrikationsstätte,
 - e) eine Werkstätte,
 - f) ein Bergwerk, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen,
 - g) eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer zwölf Monate überschreitet. (3)
3. Als Betriebsstätten gelten nicht die folgenden zu a) bis e) angegebenen Einrichtungen und Bestände, wobei es gleichgültig ist, ob diese Voraussetzungen einzeln oder gemeinsam gegeben sind: (4)
- a) Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;
 - b) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
 - c) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen verarbeitet zu werden;
 - d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;
 - e) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen zu werben, Informationen zu

erteilen, wissenschaftliche Forschung zu betreiben oder ähnliche Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen.

4. Ist eine Person — mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 5 — in einem Mitgliedstaat für ein Unternehmen des anderen Mitgliedstaates tätig, so gilt eine in dem erstgenannten Staat gelegene Betriebsstätte als gegeben, wenn die Person eine Vollmacht besitzt, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und die Vollmacht in diesem Staat gewöhnlich ausübt, es sei denn, daß sich ihre Tätigkeit auf den Einkauf von Gütern oder Waren für das Unternehmen beschränkt. (5).

5. Ein Unternehmen eines Mitgliedstaates wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte in dem anderen Mitgliedstaat, weil es dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.

6. Allein dadurch, daß eine in einem Mitgliedstaat ansässige Gesellschaft eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die in dem anderen Mitgliedstaat ansässig ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder in anderer Weise) ihre Tätigkeit ausübt, wird eine der beiden Gesellschaften nicht zur Betriebsstätte der anderen.

Anmerkungen zu Artikel 5

Betriebsstätte

(1) Allgemeines

Die Mehrzahl der Delegationen wünscht grundsätzlich die Beibehaltung des Textes des Modellabkommens und möchte Änderungen endgültig erst dann erwägen, wenn die im Steuer-Ausschuß der OECD in Vorbereitung befindliche neue Fassung des Artikels 5 vorliegt.

Im übrigen wird von der italienischen Delegation eine Ausdehnung des Betriebsstättenbegriffs gewünscht (z. B. Streichung des Abs. 6, damit ausländische Tochtergesellschaften stets als Betriebsstätten der Muttergesellschaft angesehen werden), während die übrigen Delegationen im Hinblick auf den wirtschaftlichen Zusammenschluß im Gemeinsamen Markt eher für eine Einengung des Begriffs eintreten würden.

(2) Zu Abs. 2 c) „Geschäftsstelle“

Der Begriff der „Geschäftsstelle“ ist unbestimmt und kann bei strenger Anwendung zur Annahme einer Betriebsstätte in Fällen führen, die nach

dem Sinn und Zweck dieser Bestimmung nicht unter den Begriff der Betriebsstätte fallen sollen. So ergibt sich z. B. die Möglichkeit eines Mißverständnisses, wenn eine Bauausführung zwar die Dauer von 12 Monaten nicht überschreitet, wenn aber mit der Bauausführung — wie häufig üblich — eine oder mehrere Geschäftstellen verbunden sind.

(3) *Zu Abs. 2 g) „Bauausführungen“*

Die luxemburgische Delegation wünscht mit Rücksicht auf die besondere Lage Luxemburgs die Dauer der Bauausführungen und Montagen, die zur Annahme einer Betriebsstätte führen, für seine Beziehungen zu den anderen Mitgliedstaaten in reziproker Anwendung von 12 Monate auf 6 Monate herabzusetzen. Die Frage wird zu späterer Zeit nochmals behandelt werden, weil sich bei Inkrafttreten des multilateralen Abkommens das Problem nicht mehr in der gegenwärtigen Form stellen könnte.

(4) *Zu Abs. 3 (Negativ-Katalog)*

Die Kommission — unterstützt von der niederländischen Delegation — schlägt vor, in der Einleitung zu Abs. 3 zum Ausdruck zu bringen, daß die zu Abs. 3 a bis e angegebenen Kriterien auch dann nicht zur Annahme einer Betriebsstätte führen, wenn sie gemeinsam auftreten. Die übrigen Delegationen wollen zunächst die neuen Vorschläge des Finanzausschusses der OECD abwarten.

(5) *Zu Abs. 4 (Streichung der Bestimmung)*

Diese Bestimmung stempelt den abhängigen „Vertreter mit Vertragsabschluß-Vollmacht, die auch im Aufenthaltstaat gewöhnlich ausgeübt wird“, zur Betriebsstätte des vertretenen Unternehmens. Mit Rücksicht auf die leichte Manipulierbarkeit der Voraussetzungen für die Annahme einer Betriebsstätte in diesem Falle hat die Kommission die Streichung dieser Vorschrift vorgeschlagen. Von der Mehrheit wird die Beibehaltung der Fassung des Modell-Abkommens empfohlen.

Abschnitt III: Besteuerung des Einkommens

Artikel 6 Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen

1. Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen können in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt.
2. Der Ausdruck „unbewegliches Vermögen“ bestimmt sich nach dem Recht des Mitgliedstaates, in dem das Vermögen liegt. Der Ausdruck umfaßt in jedem Fall das Zubehör zum unbeweglichen Vermögen, das le-

bende und tote Inventar land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, die Rechte, auf die die Vorschriften des Privatrechts über Grundstücke Anwendung finden, die Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen sowie die Rechte auf veränderliche oder feste Vergütungen für die Ausbeutung oder das Recht auf Ausbeutung von Mineralvorkommen, Quellen und anderen Bodenschätzen; Schiffe und Luftfahrzeuge gelten nicht als unbewegliches Vermögen.

3. Absatz 1 gilt für die Einkünfte aus der unmittelbaren Nutzung, der Vermietung oder Verpachtung sowie jeder anderen Art der Nutzung unbeweglichen Vermögens.

4. Die Absätze 1 und 3 gelten auch für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen eines Unternehmens und für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, das der Ausübung eines freien Berufes dient.

Schlußprotokoll

zu Artikel 6

Als unbewegliches Vermögen im Sinne des Absatzes 2 gelten auch Aktien und Anteile an Gesellschaften oder Vereinigungen, deren ausschließlicher Zweck die Errichtung von Gebäuden, der Erwerb und die Verwaltung von Grundstücken ist, wenn mit den Anteilen das Recht auf Nutzung bestimmter Teile dieser Grundstücke untrennbar verbunden ist.

Anmerkung

Die Formulierung der Schlußprotokoll-Bestimmung stellt als Vorschlag der Kommission die Kombination eines französischen und eines deutschen Vorschlags dar:

Französischer Vorschlag

Als unbewegliches Vermögen im Sinne des Absatzes 2 sind auch Aktien und Anteile an Gesellschaften oder Vereinigungen anzusehen, die zum einzigen Gegenstand entweder die Errichtung oder den Erwerb von unbeweglichem Vermögen haben und zwar mit dem Ziele der Aufteilung in bestimmte Anteile (division par fractions), die den Gesellschaften zu Eigentum oder zum Nießbrauch (jouissance) zugeteilt werden, oder die Verwaltung dieser in der bezeichneten Weise geteilten Grundstücke.

Deutscher Vorschlag

Als unbewegliches Vermögen im Sinne des Absatzes 2 gelten auch Anteile an Gesellschaften, deren ausschließlicher Zweck der Erwerb und die Ver-

waltung von Grundstücken ist, wenn mit dem Anteil das Recht auf Nutzung eines bestimmten Teiles dieses Grundstückes untrennbar verbunden ist.

Der deutsche Vorschlag ist — entsprechend dem französischen Vorschlage — erweitert worden,

- a) um die ausdrückliche Benennung der „Aktien“ als eine Form von Gesellschaftsanteilen,
- b) um die Einbeziehung von „Vereinigungen“, wobei insbesondere an Genossenschaften gedacht wird,
- c) um die Erweiterung des Gesellschaftszwecks der „Errichtung von Gebäuden“.

Dagegen wurde die im französischen Vorschlage enthaltene Voraussetzung, daß die Ausgabe die Gesellschaftsanteile „mit dem Ziele der Aufteilung der Grundstücke nach Bruchteilen (division par fraction)“ erfolgen solle, nicht übernommen.

Artikel 7 Unternehmensgewinne

1. Gewinne eines Unternehmens eines Mitgliedstaates können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, daß das Unternehmen seine Tätigkeit in einem oder mehreren anderen Mitgliedstaaten durch dort gelegene Betriebsstätte ausübt. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit in dieser Weise aus, so können die Gewinne des Unternehmens in dem anderen Mitgliedstaat oder in den anderen Mitgliedstaaten besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie der einzelnen Betriebsstätte zugerechnet werden können.

2. Übt ein Unternehmen eines Mitgliedstaates seine Tätigkeit in einem oder mehreren anderen Mitgliedstaaten durch dort gelegene Betriebsstätten aus, so sind in jedem Mitgliedstaat der jeweiligen Betriebsstätte die Gewinne zuzurechnen, die sie hätte erzielen können, wenn sie gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständige Unternehmen ausgeübt hätte und völlig unabhängig gewesen wäre.

3. Bei der Ermittlung der Gewinne einer Betriebsstätte werden die für diese Betriebsstätte entstandenen Aufwendungen, einschließlich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten, zum Abzug zugelassen, gleichgültig, ob sie in dem Staat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo entstanden sind.

4. Sofern die Unternehmen, deren Tätigkeit sich auf die Gebiete mehrerer Mitgliedstaaten erstreckt, eine ordnungsgemäße Buchführung haben, oder andere beweiskräftige Unterlagen liefern, die erlauben, die Gewinne der in den verschiedenen Mitgliedstaaten gelegenen Betriebsstätten gesondert festzustellen, so wird der jeweils in diesen Staaten steuerbare Gewinn unter Berücksichtigung der Bestimmungen der Absätze 2 und 3 auf Grund dieser Buchführung oder der anderen beweiskräftigen Unterlagen festgesetzt.

In Ermangelung einer ordnungsmäßigen Buchführung oder anderer beweiskräftiger Unterlagen kann die Steuer nach der Gesetzgebung des Mitgliedstaates, in dem die Betriebsstätte gelegen ist, unter Berücksichtigung der Ergebnisse von Vergleichsunternehmen oder nach jeder anderen angemessenen Methode ermittelt werden.

In den vorstehend bezeichneten Fällen kann der steuerpflichtige Gewinn der Betriebsstätte auch auf Grund einer Aufteilung des Gesamtgewinns des Unternehmens anteilmäßig im Verhältnis zu dem in jedem der betroffenen Mitgliedstaaten erzielten Umsatz oder nach jedem anderen für angemessen gehaltenen Aufteilungsschlüssel festgesetzt werden, sofern das Ergebnis den Grundsätzen dieses Artikels entspricht.

Ist jedoch einer der beteiligten Staaten der Ansicht, daß die Anwendung vorstehender Regeln in bestimmten Wirtschaftszweigen nicht zu befriedigenden Ergebnissen führt, insbesondere eine dem Abkommen nicht gemäße Doppelbesteuerung nicht beseitigt, dann setzen die zuständigen Stellen der beteiligten Mitgliedstaaten gemeinsam die der Art der ausübten Tätigkeit besser entsprechende Art der Aufgliederung fest. Bei Versicherungsunternehmen wird auf Antrag das Prämienaufkommen der Gewinnaufteilung zugrundegelegt.

5. Auf Grund des bloßen Einkaufs von Gütern oder Waren für das Unternehmen wird einer Betriebsstätte kein Gewinn zugerechnet.

6. Bei Anwendung der vorstehenden Absätze sind die der Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne in jedem Jahr auf dieselbe Art zu ermitteln, es sei denn, daß ausreichende Gründe dafür bestehen, anders zu verfahren.

7. Gehören zu den Gewinnen Einkünfte, die in anderen Artikeln dieses Abkommens behandelt werden, so werden die Bestimmungen jener Artikel durch die Bestimmungen dieses Artikels nicht berührt.

Anmerkungen
zu Artikel 7

1. Allgemeines

Die Bestimmung über die Aufteilung des Besteuerungsrechts für Unternehmensgewinne auf mehrere Mitgliedstaaten, wenn ein Unternehmen

ein Unternehmen — auch wenn Betriebsstätten in anderen Mitgliedstaaten als dem Sitzstaat bestehen — seinen innerhalb der EWG erzielten Gesamtgewinn am Sitzstaat zu versteuern hat. Für eine Übergangsperiode soll jedoch die Betriebsstättenbesteuerung beibehalten werden können mit der Folge, daß nach Wahl des Unternehmens eine Freilassung oder eine Anrechnung bei der Besteuerung der Gesellschaft an ihrem Sitz stattfindet.

Wenn Artikel 13 des Fusions-Entwurfs Gegenstand einer Richtlinie werden sollte, so wären alsdann für Artikel 7 des hier behandelten Entwurfs kein Raum mehr; er wäre für den Zeitpunkt aufzuheben, in dem die Fusionsrichtlinie in Kraft tritt. Entsprechendes würde für einen späteren Zeitpunkt gelten, wenn zwar die Gemeinschafts-Gesamtbesteuerung des Artikels 13 Absatz 1 vereinbart, aber für eine Übergangszeit an der bisher üblichen direkten oder indirekten Gewinnermittlungsmethode festgehalten werden würde (vgl. hierzu Artikel 31 A).

Artikel 8 Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt

1. Gewinne aus dem Betrieb von Seeschiffen, Binnenschiffen¹⁾ oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr können nur in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.
2. Befindet sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung in keinem der Mitgliedstaaten, so kann der Gewinn nur in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem die Person, die das Unternehmen betreibt, ihren Wohnsitz im Sinne des Artikels 4 hat²⁾.
3. Befindet sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung eines Unternehmens der See- oder Binnenschifffahrt an Bord eines Schiffes, so gilt er als in dem Mitgliedstaat gelegen, in dem der Heimathafen des Schiffes liegt, oder, wenn kein Heimathafen vorhanden ist, in dem Mitgliedstaat, in dem die Person, die das Schiff betreibt, ansässig ist.

Anmerkungen

- 1) Für die von Belgien vorgeschlagene Regelung, bei Binnenschiffahrtsunternehmen den Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung für das Besteuerungsrecht nur dann maßgebend sein zu lassen, wenn das Unternehmen im internationalen Verkehr tätig wird, fand sich bei wiederholter Erörterung des Problems eine Mehrheit zugunsten des belgischen Vorschlags (Belgien, Italien, Niederlande), der sich die französische Delegation an-

Betriebsstätten in mehreren Mitgliedstaaten unterhält, ist von der Arbeitsgruppe V letztmalig in der Sitzung vom 26. und 27. März 1968 behandelt worden.

Es bestand von der ersten Erörterung an zwischen den Delegationen der Mitgliedstaaten Einvernehmen darüber, daß die Grundsätze des Artikels 7 des Modellabkommens der OECD übernommen werden sollen. Nach dieser Vorschrift steht dem Betriebsstättenstaat das Recht zur Besteuerung einer Betriebsstätte zu. Bei der Gewinnermittlung soll in erster Linie von der sogenannten „direkten Methode“ ausgegangen werden, d. h. der Gewinnermittlung wird das Ergebnis der Betriebsstättenbilanz zugrundegelegt werden. Die sogenannte „indirekte Methode“, die den Gesamtgewinn eines Unternehmens nach einem auf den Einzelfall abgestellten Schlüssel (z. B. nach dem Umsatz, nach dem Prämienaufkommen bei Versicherungsgesellschaften) auf die einzelnen Betriebsstätten aufteilt, soll daneben anwendbar bleiben.

2. Zu Ziffer 4

Die Delegationen konnten sich indessen nicht entschließen, die Bestimmung des Mustervertrages im vollen Wortlaut zu übernehmen. Einige Modifikationen wurden für notwendig erachtet, die sich auf Ziffer 4 beziehen. Neue Formulierungen zur Ziffer 4 betreffen im wesentlichen die steuerrechtliche Frage, ob die Möglichkeit, die indirekte Methode für die Gewinnermittlung zu wählen, gleichwertig neben die direkte Methode treten solle oder ob der direkten Methode der Vorzug zu geben sei.

Da sich bei allen Delegationen Kompromißbereitschaft zeigte, zumal in jedem Einzelfall die Einleitung eines Verständigungsverfahrens möglich ist, haben die Dienste der Kommission unter teilweiser Verwendung der vorliegenden Formulierungsvorschläge in den Wortlaut des Artikels 7 für Ziffer 4 eine neue Fassung eingelegt, in der Hoffnung, daß damit den Wünschen der an dieser Frage interessierten Delegationen Rechnung getragen wurde.

Es wird ausdrücklich darauf hingewiesen, daß diese Fassung des Absatz 4 der Arbeitsgruppe V noch nicht vorlag und deshalb von ihr noch nicht genehmigt werden konnte.

3. Außerkräfttreten des Artikels 7 bei Inkrafttreten des Systems der Welteinkommensbesteuerung

Eine neue Situation ergibt sich durch die Vorlage des Konzentrationssteuervorschlags der Kommission vom Juni 1968. Diese Vorlage sieht in Artikel 13 eine neuartige Betriebsstättenbesteuerung dahingehend vor, daß

schloß, während sich die luxemburgische Delegation einer Meinung enthielt. Die französische Delegation bat indessen um deutliche Feststellung des Besteuerungsrechts in denjenigen Fällen, in denen ein Binnenschiffahrtsunternehmen nur im nationalen Verkehr tätig wird.

Durch die neue Regelung, die auch bei Binnenschiffahrtsunternehmen den internationalen Verkehr zur Voraussetzung für die Anwendung des Artikels 8 hat, konnte Absatz 1 und Absatz 2 des Artikels 8 des Modells zusammengefaßt werden.

2) Absatz 2 geht auf einen Vorschlag der deutschen Delegation zurück, der noch nicht die Zustimmung der Arbeitsgruppe V erhalten hat. Es wird der Fall geregelt, daß auch der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung eines Unternehmens der See- oder Luftschiffahrt in einem Drittland, der Wohnsitz des Unternehmens aber in einem der Mitgliedstaaten liegt. Besitz dieser Unternehmer innerhalb der Mitgliedstaaten eine oder mehrere Betriebsstätten, so soll nicht das Betriebsstättenprinzip für die Zuteilung des Besteuerungsrechts gelten, sondern dem Wohnsitzstaat soll dieses Recht zufallen. Bei einem Meinungsaustausch über dieses Problem zeigte sich die französische Delegation dem Vorschlag offenbar günstig, während die belgische Delegation für den hier behandelten Fall eher die Staatsangehörigkeit des Unternehmers maßgebend sein lassen will.

Artikel 9 Verbundene Unternehmen

1. Wenn

- a) ein Unternehmen eines Mitgliedstaates unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder am Kapital eines Unternehmens eines anderen Mitgliedstaates beteiligt ist, oder
- b) dieselben Personen unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder am Kapital eines Unternehmens eines Mitgliedstaates und eines Unternehmens eines anderen Mitgliedstaates beteiligt sind,

und in diesen Fällen zwischen den beiden Unternehmen hinsichtlich ihrer kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen Bedingungen vereinbart oder auferlegt werden, die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so dürfen die Gewinne, die eines der Unternehmen ohne diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.

2. Die zuständigen Behörden der in Betracht kommenden Mitgliedstaaten werden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung im gegenseitigen Einvernehmen diejenigen Gewinnanteile verbindlich feststellen, deren Übertragung zwischen verbundenen Unternehmen nicht anerkannt wird¹⁾.

3. Die auf transferierte Gewinne anwendbare Regelung richtet sich nach denjenigen Bestimmungen des Abkommens, die für solche Einkünfte gelten, denen diese transferierten Gewinne gleichzustellen sind²⁾,

Anmerkungen

1) Absatz 2 geht auf eine Anregung der französischen Delegation zurück, die von der belgischen Delegation unterstützt wird. Die deutsche, die niederländische und die luxemburgische Delegation haben sich bisher gegen die Aufnahme einer solchen Bestimmung ausgesprochen.

Die Dienste der Kommission haben diese Bestimmung gleichwohl zunächst mit in den Vorentwurf aufgenommen, weil es ihnen unerlässlich erscheint, dem Steuerpflichtigen zumindest den ohnehin schwachen Rechtsbehelf eines Verständigungsverfahrens zuzusichern, wenn die Gewinnverteilung auf die beteiligten Mitgliedstaaten nicht nach den Festsetzungen des Unternehmens erfolgen soll.

2) Absatz 3 beruht auf einer Anregung der belgischen Delegation, von der die übrigen Delegationen Kenntnis genommen, zu der sie aber noch nicht Stellung genommen haben.

Die Bedeutung dieser Bestimmung ergibt sich aus folgendem Beispiel: Hat die Aktiengesellschaft A im Mitgliedstaate B einen Teil ihres Gewinnes an die Aktiengesellschaft C im Mitgliedstaat D durch entsprechende Preisgestaltung bei der Lieferung von Waren von A an C übertragen, so kann es sich um eine verdeckte Gewinnausschüttung an die Aktiengesellschaft C handeln, wenn C eine Aktionärin der Aktiengesellschaft A ist. In diesem Falle unterliegt die Gewinnausschüttung der Bestimmung über die Dividenden (Art. 10). Wenn es sich dagegen bei den Gesellschaften A und C nicht um Aktiengesellschaften sondern um offene Handelsgesellschaften handelt, so kommt die Anwendung des Artikel 7 in Betracht.

Schlußprotokoll

zu Artikel 9

Weder diese noch irgendeine andere Bestimmung des Abkommens kann dahin ausgelegt werden, daß sie einen Mitgliedstaat hindert, die Vorschriften seines nationalen Rechts über die Vermeidung der Steuerflucht und der Steuerhinterziehung anzuwenden.

Artikel 10 Dividenden ¹⁾

1. Dividenden, die eine in einem Mitgliedstaat ansässige Gesellschaft an eine in dem anderen Mitgliedstaat ansässige Person zahlt, können in dem anderen Staat besteuert werden.
2. Diese Dividenden können jedoch in dem Mitgliedstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber nicht übersteigen:
 - a) 5 % des Bruttobetrag der Dividenden, wenn der Empfänger eine Gesellschaft (ausgenommen eine Personengesellschaft) ist, die unmittelbar über mindestens 25 % des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft verfügt ²⁾ ³⁾;
 - b) 15 % des Bruttobetrag der Dividenden in allen anderen Fällen.
3. Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Dividenden“ bedeutet Einkünfte aus Aktien, Genussrechten oder Genussscheinen, Kuxen, Grün-deranteilen oder anderen Rechten — ausgenommen Forderungen — mit Gewinnbeteiligungen sowie aus sonstigen Gesellschaftsanteilen stammende Einkünfte, die nach dem Steuerrecht des Staates, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, den Einkünften aus Aktien gleichgestellt sind ⁴⁾.
4. Absatz 1 und die Höchstsätze des Absatzes 2 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Mitgliedstaat ansässige Empfänger der Dividenden in einem anderen Mitgliedstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, eine Betriebsstätte hat und die Beteiligung, für welche die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte gehört. In diesem Fall ist Artikel 7 anzuwenden ⁵⁾ ⁶⁾.
5. Bezieht eine in einem Mitgliedstaat ansässige Gesellschaft Gewinne oder Einkünfte aus einem anderen Mitgliedstaat, so darf dieser andere Staat weder die Dividenden besteuern, die die Gesellschaft an nicht in diesem anderen Staat ansässige Personen zahlt, noch Gewinne der Gesellschaft einer Steuer für nichtausgeschüttete Gewinne unterwerfen, selbst wenn die gezahlten Dividenden oder die nichtausgeschütteten Gewinne ganz oder teilweise aus in dem anderen Staat erzielten Gewinnen oder Einkünften bestehen ⁷⁾.

Schlussprotokoll

zu Artikel 10 1)

Solange in einem Mitgliedstaat der Satz der Körperschaftsteuer für ausgeschüttete Gewinne niedriger ist als der Steuersatz für nichtausgeschüttete Gewinne, gilt für Beteiligungen im Sinne des Artikels 10 Abs. 2 a das folgende:

- a) Beträgt der Unterschied 10 vH oder mehr, so darf der Steuerabzug in diesem Mitgliedstaat 15 vH der Dividenden nicht übersteigen;
- b) beträgt der Unterschied 20 vH oder mehr, so darf der Steuerabzug in diesem Mitgliedstaat 25 vH der Dividenden nicht übersteigen.

Anmerkungen

zu Artikel 10

- 1) Die Behandlung des Artikels 10 erfolgt nur vorsorglich für den Fall, daß die schwebenden Versuche einer Harmonisierung der steuerlichen Behandlung über die Grenzen ausgeschütteter Dividenden zunächst nicht zum Erfolg führen.

Im Hinblick auf diese Harmonisierungsarbeiten hat die Arbeitsgruppe V ihre eigenen Arbeiten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Dividenden im Januar 1967 eingestellt. Mit diesem Vorbehalt sind die nachfolgenden Ausführungen zu lesen.

Wenn Art. 10 in ein multilaterales Doppelbesteuerungsabkommen aufgenommen werden sollte, so würden einzelne Bestimmungen dieses Entwurfs vor oder nach Inkrafttreten des Abkommens durch entsprechende Richtlinien des Ministerrates gegenstandslos werden.

- 2) Die französische Delegation wünscht eine Streichung des Absatzes 2 a) dieses Artikels. Sie trug vor, daß eine Vermeidung der Doppelbesteuerung von Unternehmen einer gleichen Gruppe nicht auf der Ebene der Tochtergesellschaft sondern auf der der Muttergesellschaft gefunden werden müsse. Die Tochtergesellschaft sei eine eigene juristische Person und müsse als solche der gleichen steuerlichen Behandlung unterworfen sein wie andere Unternehmen ihres Sitzstaates. Gerade wenn Dividenden, die bereits bei ihrer Ausschüttung durch die Tochtergesellschaft besteuert wurden, von der Muttergesellschaft weiter ausgeschüttet werden, bestehe die Gefahr einer Doppelbesteuerung. Für diesen Zeitpunkt müßten Maßnahmen getroffen werden, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden. Diesem Gedanken trage auch das französische Steuerrecht im Code général des Impôts Art. 145, Rechnung. Es sollte also die Quellensteuer für die Ausschüttungen von Tochter- an Muttergesellschaften nicht privilegiert sondern in voller Höhe erhoben werden.

Der Ausgleich müsse dann bei der Ausschüttung der Muttergesellschaft durch Anrechnung der bei der Tochtergesellschaft erhobenen Quellensteuern erfolgen.

Die italienische Delegation ist für eine Beibehaltung des Absatzes 2 a, möchte jedoch die heute in Italien geltende Regelung, daß ein Schachtel-

privileg nur bei einer Beteiligung von mindestens 51 % gewährt wird, beibehalten. Die übrigen Delegationen haben der Regelung des Absatz 2 a zugestimmt.

3) Der in Absatz 2 a vorgeschlagene Quellensteuersatz von 5 % ist in Übereinstimmung mit der entsprechenden Bestimmung des Modell-Abkommens als Vorschlag der Dienste der Kommission aufzufassen.

Die einzelnen Delegationen haben folgende Quellensteuerabzüge vorgeschlagen:

Die luxemburgische und die französische Delegation — die letztere für den Fall, daß Absatz 2 a beibehalten wird — haben dem Vorschlag der Dienste der Kommission zugestimmt.

Die italienische Delegation hat dem Vorschlag der Dienste der Kommission ebenso zugestimmt, und würde nur für den Fall des Fortfalls des in Italien geltenden Schachtelprivileges bei einer Beteiligung von mindestens 51 % einen Quellensteuersatz von 15 % für günstiger halten.

Die deutsche und die niederländische Delegation erachten einen Quellensteuerabzug von 0 % für sachgerecht.

Die belgische Delegation plädiert aus budgetären Gesichtspunkten für einen Quellensteuersatz von 15 %.

4) Die hier gegebene Definition des Dividendenbegriffs ist noch nicht endgültig. Die Dividendenbegriffe sind in den einzelnen Staaten unterschiedlich. Um eine allgemein befriedigende Definition des Dividendenbegriffs zu erreichen, sind die Delegationen übereingekommen, daß grundsätzlich von dem gleichlautenden Dividendenbegriff des OECD-Musterabkommens ausgegangen werden soll. Die einzelnen Delegationen haben noch Aufzeichnungen über die Einkünfte, die sich nach innerstaatlichem Recht als Dividenden behandeln, überreicht. Anhand dieser Aufzeichnungen ist ggf. der Begriff der Dividenden noch zu modifizieren.

5) Die italienische Delegation hat zu Absatz 4 erklärt, daß sie ihr Einverständnis zu dem 15 %-tigen Quellensteuersatz des Absatz 2 b nur dann geben könne, wenn die in Italien geltende „force attractive“ der Betriebsstätte erhalten bleibe. Sie spreche sich daher für eine Streichung der Worte „...“ und die Beteiligung, für die die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte gehört“ in Artikel 10 Absatz 4 aus. Auf diese Weise geändert, würde Absatz 4 einen allgemeinen Grundsatz aufstellen; diejenigen Mitgliedstaaten hingegen, die eine effektive Bindung der Beteiligung an die Betriebsstätte forderten, müßten eine Ausnahmeregelung beantragen.

Die enge Bindung der Dividenden an die ständige Betriebsstätte sei für Italien erforderlich. Die Dividenden als solche seien in Italien der Steuer auf bewegliches Vermögen (ricchezza mobile) nicht unterworfen. Die Dividenden seien nur der Zusatzsteuer (imposta complementare) und der Körperschaftsteuer (imposta sulle società) unterworfen. Falls Italien darauf verzichte, die Dividenden zu besteuern, die nicht direkt zu einer Betriebsstätte gehören, würde man in Italien insofern eine steuerfreie Zone oder Ausweichzone schaffen, als die Dividenden dann nicht mehr dem ohnehin schon niedrigen Satz der „imposta complementare“ und der „imposta sulle società“ unterworfen wären.

Die belgische Delegation hat sich unter Verzicht auf die in Belgien bisher geltende „force attractive“ ebenso wie alle anderen Delegationen gegen eine Beibehaltung der „force attractive“ ausgesprochen.

6) Die luxemburgische Delegation hat die Einfügung eines weiteren Absatzes 4 a unter Absatz 4 vorgeschlagen, in dem die Dreiecksverhältnisse geregelt werden sollen.

Eine solche besondere Regelung der Dreiecksverhältnisse ist nach Ansicht der Dienste der Kommission nicht erforderlich, da die Dreiecksverhältnisse bereits geregelt sind. Dividenden können, auch wenn ein Dreiecksverhältnis vorliegt, nur im Quellenstaat und dem steuerlichen Wohnsitzstaat des Empfängers besteuert werden (vgl. Artikel 10 Absätze 1 und 2); jedem weiteren beteiligten Staat steht kein Besteuerungsrecht zu. Nach Artikel 4 wiederum hat eine Person nur einen steuerlichen Wohnsitz, so daß sich auch aus mehrfachem zivilen Wohnsitz keine steuerlich relevante „Dreiecksituation“ ergeben kann. Soweit sich eine Dreiecksituation durch eine in einem anderen als dem Sitzstaat der Empfängergesellschaft liegende Betriebsstätte ergeben kann, ist hierfür in Artikel 10 Absatz 4 in Verbindung mit Artikel 7 bereits eine Regelung getroffen worden.

7) Die französische Delegation hat sich für eine ersatzlose Streichung des Absatzes 5 ausgesprochen und dies wie folgt begründet:

Die auf ausländische Gesellschaften mit Tätigkeit in Frankreich angewendete steuerliche Regelung gründet sich — was den Quellenabzug bei Kapitalerträgen anbelangt — auf den Grundsatz der Gleichbehandlung ausländischer und französischer Gesellschaften. Die ausländischen Gesellschaften sind hinsichtlich ihrer auf französischem Gebiet befindlichen Güter und der von ihnen auf französischem Gebiet ausgeübten Tätigkeit nach Artikel 109 des C.G.I. völlig gleichgestellt. Sie unterliegen den gleichen steuerlichen Belastungen wie die französischen Gesellschaften und zwar für einen Anteil, der nach dem Verhältnis ihrer Tätigkeit in Frankreich zu ihrer Gesamttätigkeit festgesetzt wird.

Diese Art der Besteuerung berücksichtigt gleichzeitig

- die Rechtslage, da der Steueratbestand sich rechtlich auf die von der Gesellschaft beschlossene Gewinnausschüttung gründet,
 - die faktische Lage, da Frankreich seine Steuerbefugnis auf die Tätigkeit beschränkt, die in seinem Hoheitsgebiet durchgeführt wird.
- Es wird dadurch verhindert, daß der Begriff des Wohnsitzes oder der Ansässigkeit für ausländische Gesellschaften mißbräuchlich ausgedehnt, die rechtliche Einheit der Gesellschaft negiert oder die ausländische Gesellschaft diskriminiert wird.

Alle anderen Delegationen haben sich für eine Beibehaltung des Absatzes 5 ausgesprochen.

Anmerkungen zum Schlußprotokoll

1) Die in das Schlußprotokoll aufgenommene Regelung trägt den Gegebenheiten in der Bundesrepublik Deutschland Rechnung, die das System des gespaltenen Körperschaftsteuersatzes hat.

Die deutsche Delegation hat eine eigene Fassung des Schlußprotokolls angekündigt.

Die angekündigte eigene Fassung des Schlußprotokolls ist den Diensten der Kommission bisher aus den zu 1 angegebenen Gründen nicht zugeleitet worden.

Artikel 11 Zinsen ¹⁾

1. Zinsen, die aus einem Mitgliedstaat stammen und an eine in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Person gezahlt werden, können in dem anderen Staat besteuert werden.

2. Diese Zinsen können jedoch in dem Mitgliedstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Mitgliedstaates besteuert werden; die Steuer darf aber 10 vom Hundert des Betrages der Zinsen nicht übersteigen ²⁾.

3. Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Zinsen“ bedeutet Einkünfte aus öffentlichen Anleihen, aus Schuldverschreibungen, auch wenn sie durch Pfandrechte an Grundstücken gesichert oder mit einer Gewinnbeteiligung ausgestattet sind, und aus Forderungen jeder Art sowie alle anderen Einkünfte, die nach dem Steuerrecht des Staates, aus dem sie stammen, den Einkünften aus Darlehen gleichgestellt sind ³⁾.

4. Absatz 1 und der Höchstsatz des Absatz 2 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Mitgliedstaat ansässige Empfänger der Zinsen in dem ande-

ren Mitgliedstaat, aus dem die Zinsen stammen, eine Betriebsstätte hat, und die Forderung für die die Zinsen gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte gehört. In diesem Fall ist Artikel 7 anzuwenden ⁴⁾ ⁵⁾.

5. Zinsen gelten dann aus einem Mitgliedstaat stammend, wenn der Schuldner dieser Mitgliedstaat selbst, eines seiner Länder, eine seiner oder seiner Länder Gebietskörperschaften oder eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Person ist. Hat aber der Schuldner der Zinsen, ohne Rücksicht darauf, ob er in einem Mitgliedstaat ansässig ist oder nicht, in einem Mitgliedstaat eine Betriebsstätte und ist die Schuld, für die die Zinsen gezahlt werden, für Zwecke der Betriebsstätte eingegangen und trägt die Betriebsstätte die Zinsen, so gelten die Zinsen als aus dem Mitgliedstaat stammend, in dem die Betriebsstätte liegt.

6. Bestehen zwischen Schuldner und Gläubiger oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die gezahlten Zinsen, gemessen an der zugrundeliegenden Forderung, den Betrag, den Schuldner und Gläubiger ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf diesen letzten Betrag angewendet. In diesem Fall kann der übersteigende Betrag nach dem Recht jedes Mitgliedstaates und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden ⁶⁾.

Anmerkungen
zu Artikel 11

1) Die Behandlung des Art. 11 erfolgt nur vorsorglich. Die Ausführungen in Anmerkung 1 zu Art. 10 gelten hier entsprechend.

2) Hinsichtlich der Quellensteuersätze ist innerhalb der Arbeitsgruppe V keine Einigung erzielt worden:

Deutschland und die Niederlande haben sich für eine Beseitigung der Quellenbesteuerung und für eine alleinige Wohnsitzbesteuerung ausgesprochen.

Italien hat sich für einen Quellensteuersatz von mindestens 15 % ausgesprochen.

Belgien hat sich für einen Quellensteuersatz von 15 %, allenfalls 10 % ausgesprochen.

Luxemburg befürwortet einen 10 %-igen Quellenabzug.

Frankreich will zwischen Kreditzinsen und Zinsen aus Schuldverschreibungen unterscheiden wissen und befürwortet für Zinsen aus Schuldverschreibungen einen Quellensteuersatz von 10 %, während bei den Kreditzinsen jegliche Quellenbesteuerung fortfallen soll.

- 3) Die französische Delegation wünscht eine Klärung, ob im Falle größerer Verkäufe auf Kredit die Gewinne aus dem Verkauf als gewerbliche Gewinne oder als Zinsen zu behandeln sind, da in diesem Punkt in den einzelnen Mitgliedstaaten eine unterschiedliche Übung bestehe. Die Definition des Zinsbegriffs sei in diesem Punkte zu präzisieren. Dieser Fall eignet sich zur Lösung in einem Verständigungsverfahren gemäß Artikel 25 Abs. 1 b.
- 4) Die italienische Delegation hat zu Absatz 4 erklärt, daß sie ebenso wie bei Artikel 10 einem beschränkten Quellensteuersatz nur dann zustimmen könne, wenn die in Italien geltende „force attractive“ der italienischen Betriebsstätte erhalten bleibe (vgl. im übrigen Anmerkung 5 zu Artikel 10). Die anderen Delegationen haben sich für eine Abschaffung der „force attractive“ ausgesprochen.
- 5) Die luxemburgische Delegation hat die Einfügung eines Absatzes 4 a hinter Absatz 4 vorgeschlagen, in dem die Dreiecksverhältnisse geregelt werden. Eine besondere Regelung der Dreiecksverhältnisse wird von den Diensten der Kommission nicht für notwendig gehalten (vgl. die auch auf Artikel 11 zutreffende Begründung in Anmerkung 6 zu Artikel 10).
- 6) Die belgische Delegation vertritt die Ansicht, daß die Überzinsen denjenigen Einkünften gleichgestellt werden sollten, bei denen eine solche Gleichstellung am leichtesten durchführbar wäre. Falls eine Gleichstellung mit anderen Einkommensarten nicht zu erreichen wäre, sollten sie mit den Dividenden gleichgestellt werden.

Artikel 12 Lizenzgebühren

1. Lizenzgebühren, die aus einem Mitgliedstaat stammen und an eine in dem anderen Mitgliedstaat ansässige Person gezahlt werden, können nur in dem anderen Staat besteuert werden¹⁾.
2. Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Lizenzgebühren“ bedeutet Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme, von Patenten, Warenzeichen, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden.
3. Absatz 1 ist nicht anzuwenden, wenn der in einem Mitgliedstaat ansässige Empfänger der Lizenzgebühren in einem anderen Mitgliedstaat,

aus dem die Lizenzgebühren stammen, eine Betriebsstätte hat oder regelmäßig über eine feste Einrichtung verfügt und die Rechte oder Vermögenswerte, für die die Lizenzgebühren gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder zu dieser Einrichtung gehören. In diesen Fällen sind die Artikel 7 oder 14 anzuwenden²⁾ 3).

4. Lizenzen gelten dann aus einem Mitgliedstaat stammend, wenn der Schuldner eine in diesem Staat ansässige Person ist. Hat der Schuldner der Lizenzzahlungen, ohne Rücksicht darauf, ob er in einem Mitgliedstaat ansässig ist oder nicht, in einem Mitgliedstaat eine Betriebsstätte oder verfügt er dort regelmäßig über eine feste Einrichtung und dienen die Rechte oder die Vermögenswerte, für welche die Lizenzzahlungen gezahlt werden, Zwecken der Betriebsstätte oder der festen Einrichtung und trägt die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung die Zahlungspflicht für die Lizenzen, so gelten diese als aus dem Mitgliedstaat stammend, in dem die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung liegt⁴⁾.
5. Bestehen zwischen Schuldner und Gläubiger oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und überwindelnden Leistungen, den Betrag, den Schuldner und Gläubiger ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf diesen letzten Betrag angewendet. In diesem Fall kann der übersteigende Betrag nach dem Recht jedes Mitgliedstaates und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden, die für diejenigen Einkünfte, mit denen der übersteigende Teil gleichgestellt werden kann, anwendbar sind.

Anmerkungen

zu Artikel 12

Die luxemburgische

- 1) Delegation hat sich bei den Beratungen des OECD-Modells außerhalb erklärt, auf jede Quellenbesteuerung hinsichtlich der aus ihrem Gebiet stammenden und an eine in einem anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlte Lizenzgebühr zu verzichten; sie erklärte sich jedoch bereit, ihre Quellensteuer von solchen Lizenzgebühren auf höchstens 5 % des Bruttobetrag der Lizenzgebühren zu beschränken. Die anderen Mitgliedstaaten der OECD erklärten sich ihrerseits in den Pariser Verhandlungen bereit, Luxemburg in zweiseitigen Abkommen unter Vorbehalt der Gegenseitigkeit ein beschränktes Recht zur Besteuerung im vorstehenden Sinne einzuräumen.

2) Diese Erweiterung des Textes gegenüber dem Wortlaut der OECD-Modells betrifft die festen Einrichtungen. Diese festen Einrichtungen (vgl. Art. 14) bedeuten für den selbständig Tätigen das gleiche wie für den gewerblichen Unternehmer die Betriebsstätten. Die von der deutschen Delegation vorgeschlagene Erweiterung erscheint deshalb berechtigt.

3) Die italienische Delegation wünscht mit Rücksicht auf das bestehende italienische Steuerrecht die Aufhebung der einschränkenden Bestimmung, daß die Lizenzzahlungen für Rechte oder Vermögenswerte nur dann einer Betriebsstätte zuzurechnen sind, wenn die Rechte oder Vermögenswerte tatsächlich auch zu dieser Betriebsstätte gehören. Es wird die Auffassung vertreten, daß diese Zurechnung zur Betriebsstätte auch dann erfolgen muß, wenn die Rechte oder Vermögenswerte nicht tatsächlich zu dieser Betriebsstätte gehören; es solle genügen, daß die Lizenzgebühren aus dem gleichen Mitgliedstaate stammen, in dem sich die Betriebsstätte befindet (sogenannte Anziehungskraft der Betriebsstätte).

Diese Auffassung wird indessen von den anderen Delegationen nicht geteilt.

4) Die Einfügung dieses Absatzes in entsprechender Anwendung des Artikels 11 Abs. 5 erfolgt auf einen einstimmigen Vorschlag der Delegationen in der 24. Sitzung der Arbeitsgruppe V.

Artikel 13 Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen

1. Gewinne aus der Veräußerung unbeweglichen Vermögens im Sinne des Artikels 6 Absatz 2 können in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt.

2. Gewinne aus der Veräußerung beweglichen Vermögens, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte darstellt, die ein Unternehmen eines Mitgliedstaates in einem anderen Mitgliedstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, über die eine in einem Mitgliedstaat ansässige Person für die Ausübung eines freien Berufes in dem anderen Mitgliedstaat verfügt, einschließlich derartiger Gewinne, die bei der Veräußerung einer solchen Betriebsstätte (allein oder zusammen mit dem übrigen Unternehmen) oder einer solchen festen Einrichtung erzielt werden, können in dem anderen Staat besteuert werden. Jedoch können Gewinne aus der Veräußerung des in Artikel 22 Absatz 3 genannten beweglichen Vermögens nur in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem dieses bewegliche Vermögen nach dem angeführten Artikel besteuert werden kann ¹⁾.

Die luxemburgische Delegation hat auch in den Erörterungen der Arbeitsgruppe V nachdrücklich und während der mehrjährigen Verhandlungen unverändert das Recht zur Quellenbesteuerung von Lizenzzahlungen in Höhe von 5 % der Bruttobeträge gefordert. Die übrigen Mitgliedstaaten — bis auf Italien — treten für Steuerfreiheit an der Quelle ein; es wird darauf hingewiesen, daß auch Luxemburg in einem Doppelbesteuerungsabkommen aus jüngerer Zeit mit den USA auf die Quellenbesteuerung verzichtet habe.

Auch die Dienste der Kommission haben der luxemburgischen Delegation nahegelegt, auf die Quellenbesteuerung zu verzichten, wobei auf folgende Gesichtspunkte hingewiesen wurde:

Zunächst sei es außerordentlich schwierig, wenn nicht unmöglich, einen gerechten Quellensteuersatz festzusetzen. Der von Luxemburg vorgeschlagene Satz von 5 % der Bruttogebühr sei schon vom Grundsatz her bedenklich, weil eine Bruttogebühr keine gerechtfertigte Bemessungsgrundlage sei. Es kann vorkommen, daß ein Unternehmen für die Entwicklung eines Patents sehr hohe Aufwendungen machen muß, die bei der Festsetzung der Patentgebühren berücksichtigt werden. Der Nettogewinn kann nur im Einzelfall so niedrig sein, daß die darauf entfallende Einkommensteuer unter der nach der Bruttolizenzgebühr berechneten Quellensteuer liegt. Schon nach dieser Überlegung könne eine Bruttogebühr (gegenüber einer Nettogebühr) — gleichgültig mit welchem Satz sie erhoben wird — kaum eine zutreffende Grundlage für eine Quellenbesteuerung bilden.

Wesentlich sei aber, daß die Sachlage innerhalb eines Abkommens, das nur die Mitgliedstaaten der EWG abschließen, völlig verschieden sei von der Sachlage im Hinblick auf alle Vertragsstaaten der OECD. Würde Luxemburg sich ausbedingen, mit jedem anderen der 5 Mitgliedstaaten eine Quellenbesteuerung für Lizenzzahlungen zu vereinbaren, so müßten diese anderen Mitgliedstaaten folgerichtig auch unter sich eine Quellenbesteuerung vereinbaren, für die gegenwärtig nicht einmal immer die gesetzlichen nationalen Rechtsgrundlagen gegeben sind. Im Ergebnis würde mithin durch die Haltung Luxemburgs nicht ein Schritt in Richtung einer vereinfachenden Harmonisierung der Steuerrechte sondern umgekehrt ein Schritt zurück getan werden.

Die luxemburgische Delegation müßte gebeten werden, ihre Haltung nochmals zu überprüfen, insbesondere im Hinblick auf die Höhe der zu erwartenden Steuerausfälle und weiter mit Rücksicht darauf, daß es die übrigen Mitgliedstaaten als Partner im Gemeinsamen Markt schwerlich einsehen werden, daß Luxemburg gegenüber Drittstaaten insbesondere gegenüber den USA auf eine Quellenbesteuerung verzichtet hat.

3. Gewinne aus der Veräußerung des in den Absätzen 1 und 2 nicht genannten Vermögens können nur in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem der Veräußerer ansässig ist.
4. Durch die Bestimmungen des Absatz 3 werden die Mitgliedstaaten nicht in ihrem Recht beeinträchtigt, gemäß ihrer innerstaatlichen Gesetzgebung Gewinne aus der Veräußerung von Aktien oder Gewinnanteilen einer Körperschaft, deren Kapital ganz oder zum Teil in Aktien oder Gewinnanteile aufgliedert ist und die in diesem Staat ansässig ist, zu besteuern, die von einer natürlichen Person erzielt werden, welche im anderen Staate ansässig ist und zu irgendeinem Zeitpunkt im Laufe der letzten fünf Jahre vor der Veräußerung dieser Aktien oder Gewinnanteile im ersteren Staat ansässig war³⁾.

Anmerkungen zu Artikel 13

Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen

- 1) Das Problem der Behandlung von Gewinnen, die sich bei grenzüberschreitenden Fusionen ergeben, wurde mit Rücksicht auf die gleichzeitig schwebenden Harmonisierungsbemühungen beiseite gelassen.
- 2) Absatz 4 beruht auf einem Vorschlag der niederländischen Delegation, der einen Fall der Steuerflucht verhindern will. Die Vorschrift soll verhindern, daß sich jemand aus seinem Wohnsitzstaat in einen anderen Staat begibt, dort vorübergehend einen Wohnsitz begründet und die Veräußerung von Beteiligungen an solchen Gesellschaften durchführt, die ihren Wohnsitz im Staate seines bisherigen Wohnsitzes haben.

Dieser von der niederländischen Delegation vorgebrachte Vorschlag steht mit der Tatsache im Zusammenhang, daß Belgien, Frankreich und Italien die bei der Veräußerung von Beteiligungen in Privathand entstehenden Gewinne nicht besteuern.

Die Delegationen der übrigen Mitgliedstaaten haben dem niederländischen Vorschlag noch nicht zugestimmt. Die Vermeidung der Steuerflucht wird als alleiniger Grund für diese Regelung nicht als ausreichend angesehen, da die Steuerflucht bei vielen Bestimmungen eine Rolle spielen und zu einer völlig veränderten Betrachtungsweise führen könnte.

Die italienische und die deutsche Delegation gaben zu erwägen, ob nicht — unter Aufrechterhaltung des Besteuerungsrechts des Wohnsitzstaates — die vom Staate des Gesellschafters einbehaltene Steuer bei der Veranlagung des Steuerpflichtigen an seinem Wohnsitz anzurechnen sei.

- 3) Die französische Delegation weist daraufhin, daß die Festlegung der Frist von 5 Jahren für die Zeitspanne der Ansässigkeit das nationale

Recht einengen würde. Frankreich habe eine ähnliche Bestimmung, aber ohne die 5-Jahres-Frist.

Schlußprotokoll

zu Artikel 13

Veräußerungsgewinne, die anlässlich der Veräußerung von Anteilen oder Aktien von Gesellschaften erzielt werden, deren Gesellschaftsvermögen im wesentlichen aus unbeweglichem Vermögen besteht, sind in dem Mitgliedstaat, in dessen Gebiet das unbewegliche Vermögen liegt, nach dem inländischen Recht dieses Mitgliedstaates zu versteuern.

Anmerkung

Diese Bestimmung steht im Zusammenhang mit dem Schlußprotokoll zu Artikel 6. Sie ist von der französischen Delegation vorgeschlagen worden, um eine gerechte Behandlung der Gewinne aus Grundstücksverkäufen zu erreichen. Ohne die vorgeschlagene Regelung könnten Gewinne aus Grundstücksverkäufen der Besteuerung entzogen werden, sofern sie in den Mantel von Gesellschaftsanteilen gekleidet werden, denn die Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen sind in Frankreich nicht steuerpflichtig. (Zustimmung der Übrigen steht noch aus.)

Artikel 14 Selbständige Arbeit

1. Einkünfte, die eine in einem Mitgliedstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbständiger Tätigkeit ähnlicher Art bezieht, können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, daß die Person für die Ausübung ihrer Tätigkeit in diesem anderen Mitgliedstaat regelmäßig über eine feste Einrichtung verfügt. Verfügt sie über eine solche feste Einrichtung, so können die Einkünfte in diesem anderen Mitgliedstaat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

2. Der Ausdruck „Freier Beruf“ bezeichnet alle anderen Tätigkeiten als Tätigkeiten im Bereich des Handels, der Industrie oder der Landwirtschaft, soweit sie auf eigene Rechnung und selbständig von einer Person durchgeführt werden, welche die Gewinne aus dieser Tätigkeit erhält oder ihre Verluste zu tragen hat¹⁾.

Anmerkung

- 1) Art. 14 des OECD-Modells enthält keine Definition sondern nur eine beispielhafte Aufzählung einer Reihe von freien Berufen. Diese Aufzählung

lung ist in den Kommentar übernommen worden. Die Aufnahme einer Definition entsprach dem Vorschlag der französischen Delegation. Die niederländische und die deutsche Delegation lehnten eine Definition ab.

Da bei einem multilateralen Abkommen ein erhöhtes Interesse an Rechtssicherheit besteht und diesem durch eine Definition besser entsprochen wird als durch eine beispielhafte Aufzählung freier Berufe, befürwortet die Kommission die Aufnahme einer Definition. Diese Definition tritt an die Stelle der Definitionen, die sich gegebenenfalls in den Gesetzgebungen der einzelnen Mitgliedstaaten befinden.

Artikel 15 Unselbständige Arbeit

1. Vorbehaltlich der Artikel 16, 18 und 19 können Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Mitgliedstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Mitgliedstaat besteuert werden, es sei denn, daß die Arbeit in dem anderen Mitgliedstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so können die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Mitgliedstaat besteuert werden.

2. Ungeachtet des Absatzes 1 können Vergütungen, die eine in einem Mitgliedstaat ansässige Person für eine in einem anderen Mitgliedstaat vorübergehend ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a) sie als Entgelt für eine während einer oder mehrerer Perioden ausgeübten Tätigkeit bezahlt werden, die einschließlich der normalen Arbeitsunterbrechungen im ganzen 183 Tage im Laufe des betreffenden Kalenderjahres nicht überschreiten darf¹⁾,
 - b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, und
 - c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber in dem anderen Mitgliedstaat hat²⁾.
3. Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels können Vergütungen für unselbständige Arbeit, die an Bord eines Seeschiffes oder Luftfahrzeuges im internationalen Verkehr oder an Bord eines Schiffes, das der Binnenschifffahrt dient, ausgeübt wird, in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsteilung des Unternehmens befindet.

4. Abweichend von den vorstehenden Absätzen können Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit von Personen, die im Grenzgebiet eines Mitgliedstaates wohnen und im Grenzgebiet eines anderen Mitgliedstaates arbeiten (Grenzgänger), nur in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem sie ansässig sind. Für die Auslegung des Begriffs „Grenzgebiet“ sind besondere Vereinbarungen zwischen den Mitgliedstaaten maßgebend³⁾.

Anmerkungen zu Artikel 15

Unselbständige Arbeit

1) Diese Formulierung weicht von derjenigen des OECD-Modells ab. Während jene auf die Aufenthaltsdauer des Lohn- oder Gehaltsempfängers im anderen Staate abstellt, wird nunmehr — im allseitigen Einverständnis — aus Gründen besserer Kontrollmöglichkeit die Tätigkeitsdauer für die Berechnung der 183-Tage-Frist als entscheidend angesehen.

2) Nach übereinstimmender Auffassung der Delegationen soll diese Bestimmung nicht kleinlich gehandhabt werden.

3) Das Problem der Behandlung der Grenzarbeiter wurde in mehreren Sitzungen der Arbeitsgruppe, insbesondere auch unter Hinzuziehung und Anhörung von Sachverständigen aus der Generaldirektion „Soziale Angelegenheiten“ eingehend aber nicht abschließend erörtert. Dabei ergab sich, daß eine Abstimmung oder gar Anpassung an Regelungen im Sozialbereich nicht erforderlich ist, da Sonderregelungen für Grenzarbeiter im Sozialbereich fortfallen werden.

Auf steuerlicher Seite haben — solange eine Harmonisierung der direkten Steuern insbesondere der Höhe nach noch aussteht — die in Betracht zu ziehenden Aspekte unterschiedliche Auswirkungen. Einerseits ist die steuertechnische Erfassung der Arbeitsentgelte besser am Tätigkeitsort möglich; auch dient eine einheitliche Besteuerung der Löhne und die Möglichkeit der Inanspruchnahme gleicher steuerlicher Vorteile besser dem Arbeitsfrieden (Niederlande, Italien); andererseits weist der Gedanke der einheitlichen Besteuerung aller in der Gemeinschaft erzielten Einkünfte auf die Besteuerung am Wohnsitz (Frankreich, Belgien, Deutschland). Diese Frage, der mit zunehmender Verschmelzung der Wirtschaft des Gemeinsamen Marktes eine nicht geringere Bedeutung zukommt, wird noch zu lösen sein, wobei von technischer Seite her noch zu unterstreichen ist, daß die Zusammenarbeit der Finanzverwaltungen eine Besteuerung am Wohnsitz nicht vor große Schwierigkeiten stellt. Die Besteuerung am Wohnsitz kann auf der Grundlage von Arbeitsbescheinigungen erfolgen, die vom im anderen Mitgliedstaat ansässigen Arbeitgeber — gegebenen-

falls unter Kontrolle der dortigen Finanzverwaltung — ausgestellt werden.

Die Dienste der Kommission, die die Besteuerung am Wohnsitz begrüßen würden, haben daher in diesem Sinne vorsorglich eine Bestimmung für Grenzarbeiter als Absatz 4 vorgeschlagen. Sie ist der Bestimmung des Art. 13 Abs. 5 des deutsch-französischen Doppelbesteuerungsabkommens nachgebildet worden. Mit Rücksicht auf die unterschiedlichen Verhältnisse an den Grenzen erschien es zweckmäßig, in jedem Falle den angrenzenden Mitgliedstaaten zu überlassen, jeweils in zweiseitigen Vereinbarungen das Grenzgebiet zu bestimmen.

Artikel 16 Aufsichtsrats- und Verwaltungsvergütungen

1. Aufsichtsrats- oder Verwaltungsvergütungen und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Mitgliedstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichtsrats- oder Verwaltungsrates einer Gesellschaft bezieht, die in einem anderen Mitgliedstaat ansässig ist, können in dem anderen Staat besteuert werden.

2. Vergütungen, welche eine Gesellschaft einem ihrer Aufsichtsrats- oder Verwaltungsvergütungsmitglieder für eine außerhalb seiner Aufsichtsrats- oder Verwaltungstätigkeit liegenden Leistung gewährt, sind nicht nach Absatz 1 sondern nach den Bestimmungen der jeweils in Betracht kommenden Einkunftsarten zu behandeln^{1) 2)}.

Anmerkungen zu Artikel 16

Aufsichtsrats- und Verwaltungsvergütungen

1) Der Inhalt des Absatzes 2 bedeutet lediglich eine Klarstellung, die auf Wunsch der belgischen Delegation — ohne Widerspruch der übrigen Delegationen — aufgenommen wurde. Es handelt sich z. B. um solche Fälle, in denen ein Mitglied eines Aufsichtsrats oder eines Verwaltungsrats gleichzeitig eine Betriebsstätte des Unternehmens leitet. Liegt diese Betriebsstätte in einem anderen Mitgliedstaat, so wäre das Besteuerungsrecht für die auf diese ausschließbare Tätigkeit entfallenden Bezüge nach Art. 15 zu beurteilen.

2) Die niederländische Delegation und — dieser sich anschließend — die deutsche Delegation schlugen vor, nicht nur das Besteuerungsrecht für die Bezüge der commissarissen (den Aufsichtsräten vergleichbar) sondern auch für die Bezüge der bestuurders (den Vorstandsmitgliedern der Aktiengesellschaft)

sellschaft und den Geschäftsführern der Gesellschaften mit beschränkter Haftung (vergleichbar) in Art. 16 zu regeln.

Bei der Erörterung dieser Frage wurde beschlossen, vor weiterer Behandlung das Ergebnis der Arbeitsgruppe der Kommission abzuwarten, die sich mit der Vorbereitung eines „Übereinkommens über die gegenseitige Anerkennung von Gesellschaften und Juristischen Personen“ beschäftigt. Dieses Übereinkommen ist inzwischen (am 29. 2. 1968) von den Mitgliedstaaten unterzeichnet worden. Es enthält für die hier zu lösende Frage keine Anhaltspunkte.

Die Dienste der Kommission können sich nicht entschließen, den niederländisch-deutschen Vorschlägen zuzustimmen. Sowohl die bestuurders in den Niederlanden als auch die Vorstandsmitglieder und Geschäftsführer in Deutschland üben steuerrechtlich eine unselbständige Tätigkeit aus. Es ist nicht einzusehen, weshalb nicht die hierfür vorgesehene Bestimmung des Art. 15 Anwendung finden sollte.

Nicht nur sozialpolitische sondern auch andere Gründe sprechen gegen die besondere Behandlung nach Artikel 16, die zu einer Befreiung im Wohnsitzstaat führen würde. Zudem würden Gefahren einer Kollision mit dem neu entworfenen Absatz 2 des Artikels 16 entstehen, der dem von den Delegationen allgemein gutgeheißenen Vorschlag der belgischen Delegation entspricht. Als besonders schwerwiegendes Gegenargument wird angesehen, daß durch den niederländisch-deutschen Vorschlag die Besteuerung von bestuurders, Vorstandsmitgliedern und Geschäftsführern „atomisiert“ d. h. auf eine Vielzahl von Mitgliedstaaten verteilt werden könnte, eine Entwicklung, der die Kommission gerade entgegen zu wirken trachtet; sie will — wenn möglich — die Wohnsitzbesteuerung in den Vordergrund rücken.

Die Dienste der Kommission schlagen deshalb vor, es im Grundsatz bei der Regelung des OECD-Modells zu belassen und die Gehälter der bestuurders, der Vorstandsmitglieder und der Geschäftsführer auf der Grundlage des Art. 15 zu behandeln. Diese Regelung erleichtert zudem die Beziehungen zu Drittstaaten, welche überwiegend die Regel des Art. 16 wörtlich übernehmen.

Artikel 17 Künstler und Sportler

1. Abweichend von Artikel 14 und 15 können Einkünfte, die berufsmäßige Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- oder Fernsehkünstler und Musiker, sowie Sportler aus ihrer in dieser Eigenschaft persönlich aus-

geübten Tätigkeit beziehen, in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem sie ansässig sind.

- 2. Jeder der Mitgliedstaaten behält das Recht, die Steuer von den in Absatz 1 bezeichneten, unmittelbar oder mittelbar¹⁾ bezogenen Einkünften nach seinen Rechtsvorschriften im Abzugswege an der Quelle zu erheben.
- 3. Für diejenigen Künstler, die als Beamte eines Mitgliedstaates oder anderer Personen des öffentlichen Rechts anzusehen sind, sind die Bestimmungen des Artikels 19 anzuwenden^{2) 3)}.

Anmerkungen zu Artikel 17

Künstler und Sportler

1) Ein mittelbarer Bezug solcher Einkünfte liegt z. B. vor, wenn sich ein Künstler A verpflichtet, seine persönlichen Leistungen einer Gesellschaft B zu erbringen, an welcher der Künstler A beteiligt ist, und die sich nun ihrerseits zur Erbringung künstlerischer Leistungen durch den Künstler A gegenüber Dritten verpflichtet. Die in Artikel 17 vorgesehene Quellenbesteuerung kann alsdann auch gegenüber der Gesellschaft B ausübt werden.

2) Die Ausnahme für beamtete Künstler mußte insbesondere geschaffen werden, weil auch für mittelbare Bezüge von Künstlern die Erhebung einer Quellensteuer möglich ist. Diese Bestimmung kann z. B. für Mitglieder staatlicher Orchester und Tanzgruppen von Bedeutung werden. Das Besteuerungsrecht des Staates der öffentlichen Kasse soll in jedem Falle den Vorrang haben.

3) Artikel 17 wurden von den Delegationen eingehend erörtert; es bestand weitgehende Übereinstimmung über die anzustrebende Regelung. Jedoch lag die obige Fassung der Arbeitsgruppe noch nicht vor. Absatz 3 war bisher lediglich für die Kommentierung vorgesehen.

Eine Reserve steht auf Seiten der belgischen Delegation. Sie will die im Staat der ausgeübten künstlerischen Tätigkeit einbehaltene Steuer gegebenenfalls nicht anrechnen, sondern die Einkünfte in Belgien steuerfrei lassen, wenn die Künstler in Belgien ansässig sind.

Artikel 18 Ruhegehälter

1. Vorbehaltlich der Bestimmungen des Artikels 19 können Ruhegehälter, Invaliden-, Witwen- und Waisenrenten und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

2. Dasselbe gilt für Ruhegehälter, Invaliden-, Witwen- und Waisenrenten oder einmalige Bezüge, die auf Grund der Sozialgesetzgebung eines der Mitgliedstaaten von diesem Staat, einem seiner Länder, einer ihrer Gebietskörperschaften oder einer ihrer juristischen Personen des öffentlichen Rechts gezahlt werden¹⁾.

Anmerkungen zu Artikel 18

Ruhegehälter

- 1) Die Frage, welchem Staat das Besteuerungsrecht für die Renten der Sozialversicherungs-Organisationen zuzuteilen ist, haben die Delegationen mehrfach beraten.

Die niederländische, die luxemburgische und die deutsche Delegation sprachen sich für die Besteuerung der Renten am Wohnsitz des Empfängers aus. Die übrigen Delegationen gaben noch keine Entscheidung bekannt. Zunächst sollte noch die Auffassung der für die Sozialversicherung zuständigen Dienste der Kommission eingeholt werden.

Diese Dienste erklärten, es sei damit zu rechnen, daß die Zahl derjenigen Rentenbezieher ständig steigen werde, die infolge von Beschäftigungszeiten in mehreren Mitgliedstaaten, Renten aus mehreren Mitgliedstaaten beziehen werden. Wenn man diese Sachlage berücksichtigt, wird es vorzuziehen sein, das Besteuerungsrecht dem Wohnsitzstaat zuzuteilen, damit gegebenenfalls die richtige Steuerprogression auf die Gesamteinkünfte angewandt werden kann.

Es wird deshalb den Delegationen die Regelung dieses Besteuerungsrechts in Artikel 18 (Wohnsitz des Empfängers) und nicht im Artikel 19 (Staat der öffentlichen Kasse) vorgeschlagen.

Artikel 19 Öffentliche Kassen

1. Vergütungen, einschließlich der Ruhegehälter, Invaliden-, Witwen- und Waisenrenten, die von einem Mitgliedstaat, einem seiner Länder, einer ihrer Gebietskörperschaften oder einer ihrer juristischen Personen des öffentlichen Rechts unmittelbar oder aus einem von diesem Staat, dem Land, der Gebietskörperschaft oder der juristischen Person errichteten Sondervermögen an eine natürliche Person für die diesem Staat, dem Land, der Gebietskörperschaft oder der juristischen Person erbrachten Dienste gezahlt werden, können in diesem Staat besteuert werden¹⁾.

- 2. Die Bestimmung des Absatz 1 kann auch auf solche Bezüge angewandt werden, die natürliche Personen von öffentlichen Organisationen oder

Einrichtungen oder von solchen Körperschaften mit eigener Rechtspersönlichkeit erhalten, die von einem der Mitgliedstaaten oder von Gebietskörperschaften oder örtlichen Sondervermögen dieser Mitgliedstaaten begründet worden sind oder überwacht werden, selbst wenn diese Organisationen oder Einrichtungen eine kaufmännische oder gewerbliche Tätigkeit entfalten³⁾.

3. Die Bestimmungen der Absätze 1 und 2 gelten nicht, wenn der Empfänger der Einkünfte die Staatsangehörigkeit desjenigen Mitgliedstaates besitzt, in dem er ansässig ist, ohne gleichzeitig die Staatsangehörigkeit des Mitgliedstaates zu besitzen, in dessen Gebiet die zahlende Kasse besteht³⁾.

4. Entschädigungen, die ein Mitgliedstaat, eines seiner Länder, eine ihrer Gebietskörperschaften oder eine ihrer juristischen Personen des öffentlichen Rechts in Form von Ruhegehältern, Leibrenten und anderen wiederkehrenden oder einmaligen Leistungen für Schäden zahlt, die als Folge von Kriegshandlungen oder politischer Verfolgung entstanden sind, können nur in diesem Staat besteuert werden⁴⁾.

Anmerkungen zu Artikel 19

Öffentliche Kassen

1) Artikel 19 des Modellabkommens stellt den Besteuerungsanspruch des Staates der zahlenden öffentlichen Kasse auf die „Ausübung öffentlicher Funktionen“ des Leistungsempfängers ab. Diese schwer abgrenzbare Voraussetzung ist in der hier vorgeschlagenen Fassung des Art. 19 fallen gelassen worden. Entscheidend für die Anwendung des Art. 19 soll nur noch sein, daß die Vergütungen, Ruhegehälter nur für solche Dienste gewährt werden, die aus einer öffentlichen Kasse entlohnt werden.

2) Ein Vorschlag der deutschen Delegation, listenmäßig diejenigen Verwaltungen und Organisationen halböffentlichen Charakters in den Worten laut des Art. 19 aufzunehmen, fand nicht die Zustimmung der übrigen Delegationen. Dagegen hat ein belgischer Formulierungsvorschlag Aussicht auf Annahme, der dem Wortlaut des Art. 10 Abs. 2 des französisch-belgischen Doppelbesteuerungsabkommens entlehnt ist. Dieser Text, der oben mit gewissen Abänderungen als Absatz 2 aufgenommen worden ist, dürfte den Vorstellungen der Delegationen am nächsten kommen. Er bedarf noch der Annahme.

3) Dieser dritte Absatz entspricht einem Wunsch der belgischen Delegation. Er bezieht sich in erster Linie auf das bei Botschaften und Konsulaten beschäftigte ortsgebundene Hilfspersonal ohne diplomatischen oder

konsularischen Status. Dieses Personal soll nach dem Wohnsitzprinzip besteuert werden können, soweit es die Staatsangehörigkeit des Mitgliedstaates besitzt, in dem es tätig ist. Der belgische Chauffeur der französischen Botschaft in Brüssel soll auf Grund dieser Vorschrift mit seinem Chauffeur-Gehalt zur belgischen Einkommensteuer herangezogen werden können.

Bisher hat erst die italienische Delegation dem belgischen Vorschlag zugestimmt. Die Zustimmungen der übrigen Delegationen stehen noch aus.

4) Diese Bestimmung wird auf deutschen Vorschlag dem Art. 19 angefügt. Sie hat in erster Linie zum Ziel, daß die deutschen Entschädigungen in Folge von Kriegshandlungen oder politischer Verfolgung, die an Personen mit Wohnsitz in anderen Mitgliedstaaten gezahlt werden, dort nicht durch eine Besteuerung geschmälert werden können. In Deutschland sind diese Leistungen steuerfrei; eine deutsche Steuerpflicht besteht lediglich für Bezüge aus einem Wiedergutmachungsgründen neu oder wiederbe-gründeten Dienstverhältnis.

Die übrigen Delegationen erhoben keine Einwendung.

Schlußprotokoll

zu Artikel 19 Absatz 2

Zu den in Art. 19 Abs. 2 genannten Organisationen und Einrichtungen gehören

- a) in der Bundesrepublik Deutschland:
 - die Deutsche Bundesbank;
 - die Deutsche Bundesbahn;
 - die Deutsche Bundespost;
- b) im Königreich Belgien:
 - la Société Nationale des Chemins de fer Belges;
 - la Banque Nationale de Belgique;
 - la Régie des Télégraphes et des Téléphones;
- c) in der Französischen Republik:
 - la Société Nationale des Chemins de fer Français;
 - la Banque de France;
 - les Postes et Télécommunications;
- d) in der Italienischen Republik:
 - Azienda Autonoma delle Ferrovie dello Stato;
 - Amministrazione delle Poste e delle Telecomunicazioni;
 - Banca d'Italia;

- e) im Großherzogtum Luxemburg:
la Société Nationale des Chemins de fer Luxembourgeois;
l'Administration Luxembourgeoise des P.T.T.;
- f) im Königreich der Niederlande:
Niederlandsche Spoorwegen;
Staatsbedrijf der P.T.T.;
- Niederlandsche Bank.

Anmerkung zum Schlußprotokoll

zu Artikel 19

Diese Liste von Organisationen und Einrichtungen, auf welche die Bestimmung des Artikels 19 Absatz 1 angewandt werden kann, ist auf Vorschlag der französischen Delegation, der bei den anderen Delegationen unversprochen blieb, aufgenommen worden. Sie kann noch ergänzt oder reduziert werden; überdies hat diese Liste nur exemplifikatorischen Charakter.

Artikel 20 Studenten

Zahlungen, die ein Student oder Lehrling, der in einem Mitgliedstaat ansässig ist oder vorher dort ansässig war und der sich in dem anderen Mitgliedstaat ausschließlich zum Studium oder zur Ausbildung aufhält, für seinen Unterhalt, sein Studium oder seine Ausbildung erhält, werden in dem anderen Staat nicht besteuert, sofern ihm diese Zahlungen von Personen zugewendet werden, die nicht im anderen Mitgliedstaat ansässig sind.

Anmerkung

Ein Vorschlag der italienischen Delegation, diese Bestimmung auf Professoren auszudehnen, wurde von den übrigen Delegationen nicht angenommen.

Artikel 21 Nicht ausdrücklich erwähnte Einkünfte¹⁾

Die in den vorstehenden Artikeln nicht ausdrücklich erwähnten Einkünfte einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Person können nur in diesem Staat besteuert werden.

Anmerkung

- 1) Die von der Arbeitsgruppe zunächst verfolgte Absicht, in diesem Artikel die Einkünfte aus den Fondsvermögen der Investmentgesellschaften zu behandeln, wurde im Laufe der Erörterungen aufgegeben.

Abschnitt IV: Besteuerung des Vermögens

Artikel 22¹⁾ Vermögen

1. Unbewegliches Vermögen im Sinne des Artikels 6 Absatz 2 kann nur in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt.
2. Bewegliches Vermögen, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte eines Unternehmens darstellt oder das zu einer der Ausübung eines freien Berufes dienenden festen Einrichtung gehört, kann nur in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem sich die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung befindet.
3. Seeschiffe und Luftfahrzeuge im internationalen Verkehr und Schiffe, die der Binnenschifffahrt dienen, sowie bewegliches Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe und Luftfahrzeuge dient, können nur in dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.
4. Alle anderen Vermögensteile einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Person einschließlich einer Kapitalbeteiligung an einer Aktiengesellschaft²⁾ können nur in diesem Staat besteuert werden.

Anmerkungen zu Artikel 22

Vermögen

- 1) Wenngleich eine formelle Zustimmung der Delegationen zu diesem Artikel noch fehlt, so kann doch nach dem Ergebnis der wiederholten Erörterungen in der Arbeitsgruppe V mit einer Zustimmung zu dieser dem OECD-Muster wörtlich entsprechenden Regelung gerechnet werden.
- 2) Diese Ergänzung wurde auf ausdrücklichen Wunsch der belgischen Delegation aufgenommen, dem von den übrigen Delegationen nicht widersprochen wurde.

Abschnitt V: Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Artikel 23 Befreiungsmethode

1. Bezieht eine in einem Mitgliedstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und können diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in dem anderen Mitgliedstaat besteuert werden, so nimmt der erstgenannte Staat, vorbehaltlich des Absatzes 2, diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus¹⁾; dieser Staat kann aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das betreffende Vermögen nicht vor der Besteuerung ausgenommen wären²⁾. Dieser Vorbehalt gilt nicht für die in Artikel 19 Absatz 4 bezeichneten Einkünfte³⁾.

2. Bezieht eine in einem Mitgliedstaat ansässige Person Einkünfte, die in einem anderen Mitgliedstaat als Dividenden, mit Ausnahme der unter Artikel 10 Absatz 2 a fallenden Dividenden⁴⁾, als Zinsen oder als Einkünfte gemäß Artikel 13 Absatz 4 und Artikel 17 besteuert werden können⁵⁾, so rechnet der erstgenannte Staat auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag, welcher der in dem anderen Mitgliedstaat gezahlten Steuer entspricht, in voller Höhe an⁶⁾. Übersteigt der anzurechnende Betrag den im erstgenannten Staat geschuldeten Steuerbetrag, so findet eine Erstattung durch den erstgenannten Staat in Höhe des Differenzbetrages statt⁷⁾.

Über die Höhe und über das Verfahren eines Ausgleichs zwischen den beteiligten Mitgliedstaaten treffen diese besondere Vereinbarungen⁸⁾.

Anmerkungen zu Artikel 23

Befreiungsmethode

1) In der 16. Sitzung des Ständigen Ausschusses wurde die Entscheidung der Arbeitsgruppe V von den beiden Alternativen, die nach dem Modellabkommen der OECD zur Wahl stehen (Freistellungsmethode oder Anrechnungsmethode) grundsätzlich diejenige, die als die Befreiungsmethode bezeichnet wird, auszuwählen, ausdrücklich und einstimmig gutgeheißen.

Die Befreiung im Wohnsitzstaat gilt auch für sogen. Schachteldividenden, d. h. für Dividenden, die von einer Kapitalgesellschaft in einem Mitgliedstaat an eine Kapitalgesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat gezahlt werden, wenn die letztgenannte Kapitalgesellschaft (Muttergesellschaft) an der erstgenannten Kapitalgesellschaft (Tochtergesellschaft) mindestens mit 25 % des Kapitals beteiligt ist.

Mit dieser Europäisierung des Schachtelprivilegs, das gegenwärtig nur von Belgien, Frankreich und den Niederlanden auch gegenüber ausländischen Tochtergesellschaften gewährt wird, haben sich die Delegationen der Mitgliedstaaten im Grundsatz einverstanden erklärt; nur wurde in der 16. Sitzung des Ständigen Ausschusses auf die gleichzeitig bei dem Rat schwebenden Harmonisierungsbemühungen hingewiesen. Sofern diese Bemühungen zu einer entsprechenden Direktive führen, wird es aber keiner Änderung dieser Bestimmung des Abkommens bedürfen, weil in diesem Falle die Generalklausel des Absatzes 1 zwar für Schachteldividenden gegenstandslos werden, für andere Einkunftsarten aber ihre Bedeutung behalten würde.

2) Das Einverständnis der Delegationen erstreckt sich auch auf die Vereinbarung des sogenannten Progressionsvorbehalts.

3) In Artikel 19 Absatz 4 werden diejenigen von öffentlichen Institutionen gewährten Entschädigungen jeglicher Art für solche Schäden genannt, die als Folge von Kriegshandlungen oder politischer Verfolgung entstanden sind. Um diese Entschädigungen im Wohnsitzstaat auch von der indirekten Steuerbelastung freizustellen, die sich als Folge des Progressionsvorbehalts ergibt (Erhöhung des Steuersatzes für die übrigen Einkünfte), soll für diese Art von Einkünften der Progressionsvorbehalt nicht gelten.

Diese Ausnahme bedarf noch der Zustimmung.

4) Die Einschaltung „mit Ausnahme des unter Artikel 10 Absatz 2 a fallenden Dividenden“ (das sind die Schachteldividenden) kann entfallen, wenn die Quellensteuer für Schachteldividenden auf 0 % festgesetzt wird.

5) Wie auch im OECD-Modell vorgesehen, soll das Freilassungsprinzip nicht uneingeschränkt gelten. Das sogenannte Anrechnungsprinzip (Anrechnung der im Quellenstaat einbehaltenen Steuern auf die vom Wohnsitzstaat erhobenen Steuern) soll in erster Linie auf Dividenden, soweit sie nicht Schachteldividenden sind, und auf Zinsen angewandt werden.

Entsprechendes soll für die Quellenbesteuerung bestimmter Gewinne bei der Veräußerung von Beteiligungen (Artikel 13 Absatz 4) und der Einkünfte von Künstlern und Sportlern (Artikel 17) gelten.

6) Nach den gegenwärtig geltenden Regeln in den zweiseitigen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung erfolgt die Anrechnung im Quellenstaat einbehaltenen Steuer höchstens bis zu dem Steuerbetrag, der im Wohnsitzstaat auf den entsprechenden Teil der quellenbesteuerten Einkünfte entfällt.

In Artikel 23 Absatz 2 ist darüber hinausgehend vorgesehen, daß die Quellensteuer in voller Höhe angerechnet wird. Das wird in denjenigen

Fällen praktisch, in denen der Quellenabzugs-Satz höher ist, als der von dem Steuerpflichtigen in seinem Wohnsitzstaat auf seine Gesamteinkünfte anzuwendenden Durchschnitts-Steuersatz. Eine solche Regelung rechtfertigt sich im Interesse der Entwicklung eines einheitlichen europäischen Kapitalmarktes dadurch, daß es für den Erwerber von Aktien oder Obligationen steuerlich irrelevant wird, ob die verpflichtete Kapitalgesellschaft in seinem Wohnsitzstaat oder in irgendeinem anderen Mitgliedstaat ansässig ist.

Die Vollanrechnung, die von den Diensten der Kommission aus den angegebenen Gründen vorgeschlagen wird, ist in der 15. Sitzung des Ständigen Ausschusses erörtert worden. In dieser Sitzung hat sich nur die deutsche Delegation dieser Auffassung angeschlossen, während sich die übrigen Delegationen im Hinblick darauf, daß die budgetären Auswirkungen nicht genügend übersehbar seien, zurückhaltend verhielten und diese Weiterentwicklung auf dem Gebiet der Anrechnung für verfrüht halten. Die am Ende der Erörterung beschlossene Prüfung des Vorschlags der deutschen Delegation unterblieb bisher mit Rücksicht auf die beim Rat schwebenden Versuche einer Harmonisierung der Quellenbesteuerung für Dividenden und Zinsen.

7) Die vorbehandelte Vollanrechnung der Quellensteuer kann gegebenenfalls zu einem Erstattungsanspruch im Wohnsitzstaat führen, dem stattzugeben wäre. Auf die hiergegen bestehenden Bedenken der Mitgliedstaaten wurde oben hingewiesen. Es ist nicht zu verkennen, daß Fälle auftreten können, in denen der Wohnsitzstaat Steueranrechnungen und Steuererstattungen vornehmen muß, deren Gegenwerte in die Kasse des Quellenstaates geflossen sind. Demgegenüber ist zu vermuten, daß die Zahl dieser Fälle gering sein wird und daß durch die Gegenseitigkeit im Gemeinsamen Markt die auszugleichenden Spitzen budgetär nicht spürbar sind.

8) Die Möglichkeit eines Ausgleichsverfahrens kommt für zwei Komplexe in Betracht:

- a) für einen Ausgleich von bestimmten Anrechnungen und Steuererstattungen im Falle von Steuerbefreiungen oder ähnlichem, falls dies von den Mitgliedstaaten als unerlässlich angesehen wird,
- b) für diejenigen Fälle, in denen ein Mitgliedstaat anstelle des vereinbarten Satzes von höchstens 15 % aus administrativen Gründen den höher liegenden Normalsatz einbehält.

Nach der gegenwärtig gegebenen Sach- und Rechtslage muß der betroffene Steuerpflichtige, dem z. B. für ausländische Dividenden im ausländischen Quellenstaat 25 % (statt nur 15 %) einbehalten worden sind, die

Differenz von 10 % selbst bei der Finanzverwaltung des anderen Mitgliedstaates einfordern. Künftig soll der Steuerpflichtige von dieser lästigen Maßnahme, die ihn davon abhalten könnte, ausländische Titel zu erwerben, befreit sein. Er kann im Beispielsfalle in seinem Wohnsitzstaat die Anrechnung der vollen Quellensteuer von 25 % verlangen. Daraus ergibt sich alsdann ein Rückerstattungsanspruch hinsichtlich der Differenz von 10 %, die der Wohnsitzstaat — global für alle in Betracht kommenden Fälle — gegenüber dem Quellenstaat geltend machen kann.

Da bei der Gestaltung dieses Verfahrens viele technische Einzelheiten zu regeln sein werden, empfiehlt sich eine entsprechende multilaterale Vereinbarung außerhalb dieses Abkommens, wobei die Kommission im allseitigen Interesse die Funktionen einer Clearingstelle übernehmen könnte.

Schlußprotokoll

zu Artikel 23

1. Belgien und die Niederlande behalten sich das Recht vor, Gewinne von in anderen Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten bis zu einer Höhe zu besteuern, die der Höhe solcher Verluste dieser Betriebsstätten entsprechen, welche in früheren Steuerabschnitten den Gewinn des in Belgien oder in den Niederlanden ansässigen Unternehmens kürzten¹⁾.
2. Wenn eine andere Gesellschaft als eine Aktiengesellschaft²⁾, die in Belgien ansässig ist, Einkünfte der in Artikel 23 Absatz 1 bezeichneten Art hat, die nach diesem Abkommen in einem anderen Mitgliedstaat steuerpflichtig sind, so erstreckt sich die Befreiung in Belgien auch auf die Gesellschafter, wenn diese nach der belgischen Gesetzgebung insoweit steuerpflichtig sind. Diese Bestimmung gilt jedoch nicht für Einkünfte, die nach der belgischen Gesetzgebung als Einkünfte aus der Veräußerung von Geschäftsvermögen steuerpflichtig sind³⁾.

Anmerkungen zum Schlußprotokoll

zu Artikel 23

- 1) Diese Bestimmung über den Verlustausgleich bei Unternehmen mit Betriebsstätten in anderen Mitgliedstaaten bedarf noch der Genehmigung der Arbeitsgruppe.
- 2) In Belgien gibt es keine Gesellschaften mit beschränkter Haftung, so daß sich diese Bestimmung nur auf Personengesellschaften bezieht.
- 3) Diese Bestimmung soll verhindern, daß die in Belgien ansässigen und dort ihre Tätigkeit ausübenden Gesellschafter einer Personengesellschaft

nicht nur mit ihren in Belgien erzielten sondern auch mit den aus einer ausländischen Betriebsstätte stammenden Einkünften besteuert werden können. Bei enger Auslegung würde Artikel 23 die Anwendung der in Kraft befindlichen belgischen Regelung nicht ermöglichen, wonach die Gewinne des aktiven Gesellschafters steuerbefreit sind, soweit sie Gesellschaftsgewinnen entsprechen, die in einem anderen Staate erzielt wurden, mit dem ein Abkommen besteht, welches die ausschließliche Besteuerung der Gesellschaftsgewinne im Quellenstaat vorsieht.

Handelt es sich um die Veräußerung von Gesellschaftsvermögen, so ist diese Bestimmung für die daraus entstehenden Einkünfte nicht anwendbar.

Abschnitt VI: Besondere Bestimmungen

Artikel 24 Nichtdiskriminierung¹⁾

1. Die Staatsangehörigen eines Mitgliedstaates dürfen in dem anderen Mitgliedstaat weder einer Besteuerung noch einer damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender sind als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen die Staatsangehörigen des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen unterworfen sind oder unterworfen werden können²⁾.

2. Der Ausdruck „Staatsangehörige“ bedeutet:

- a) alle natürlichen Personen, die die Staatsangehörigkeit eines Mitgliedstaates besitzen;
- b) alle juristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in einem Mitgliedstaat geltenden Recht errichtet worden sind.

3. Staatenlose dürfen in einem Mitgliedstaat weder einer Besteuerung noch einer damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender sind als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen die Staatsangehörigen dieses Staates unter gleichen Verhältnissen unterworfen sind oder unterworfen werden können.

4. Die Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Mitgliedstaates in dem anderen Mitgliedstaat hat, darf in dem anderen Staat nicht ungünstiger sein als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staates, die die gleiche Tätigkeit ausüben.

Diese Bestimmung ist nicht so auszulegen, als verpflichtete sie einen Mitgliedstaat, den in dem anderen Mitgliedstaat ansässigen Personen Steuerfreibeträge, -vergünstigungen und -ermäßigungen auf Grund des Personenstandes oder der Familienlasten zu gewähren, die er den in seinem Gebiet ansässigen Personen gewährt.

Dieser Bestimmung steht nicht entgegen, daß die Gewinne einer Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat, die zu einer Kapital- oder Personengesellschaft mit dem tatsächlichen Ort der Geschäftsleitung in einem anderen Mitgliedstaat gehört, im Staate der Betriebsstätte pauschal mit einem Steuersatz besteuert werden, der nicht den Höchstsatz übersteigt, der auf den Gesamtgewinn oder auf den Teil der nicht ausgeschütteten Gewinne der im Staat der Betriebsstätte ansässigen Gesellschaften erhoben wird³⁾.

5. Die Unternehmen eines Mitgliedstaates, deren Kapital ganz oder teilweise, unmittelbar oder mittelbar, einer in dem anderen Mitgliedstaat ansässigen Person oder mehreren solchen Personen gehört oder ihrer Kontrolle unterliegt, dürfen in dem erstgenannten Mitgliedstaat weder einer Besteuerung noch einer damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender sind als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen andere ähnliche Unternehmen des erstgenannten Mitgliedstaates unterworfen sind oder unterworfen werden können.

6. In diesem Artikel bedeutet der Ausdruck „Besteuerung“ Steuern jeder Art und Bezeichnung.

Anmerkungen

zu Artikel 24

- 1) Dieser Artikel hat programmatischen Charakter. Ihm wird zwar einerseits einige Bedeutung beigemessen, so daß er in fast allen zweiseitigen Abkommen enthalten ist; andererseits würde ein Abkommen auch bei Fehlen dieses Artikels durchgeführt werden können. In diesem Zusammenhang wird auf einen entsprechenden Vorschlag der deutschen Delegation hingewiesen, der erging, als eine Einigung über die Gestaltung der Ziffer 4 des Artikels nicht erzielt werden konnte. Da diesem Vorschlag auf Streichung jedoch von anderen Delegationen widersprochen wurde, ist der Artikel zunächst in den Vorentwurf aufgenommen worden.

Der Artikel behandelte zwei verschiedene Komplexe.

In Ziffer 1 wird die steuerliche Diskriminierung von Staatsangehörigen der Mitgliedstaaten in den Mitgliedstaaten untersagt. Die Wirkung des

Abkommens geht mithin über Artikel 1 hinaus, der den persönlichen Geltungsbereich auf Personen beschränkt, die in den Mitgliedstaaten ansässig sind. Es mußte deshalb ein entsprechender Vorbehalt in Artikel 1 aufgenommen werden, so daß nunmehr das Diskriminierungsverbot nach der Nationalität auch für solche Staatsangehörigen der Mitgliedstaaten gilt, die ihren Wohnsitz außerhalb der Mitgliedstaaten haben.

In Ziffer 4 wird die sogenannte Betriebsstätten-Diskriminierung ausgeschlossen. Dieses Gebot soll sich nicht nur auf die in Artikel 2 bezeichneten Steuerarten sondern auf sämtliche Steuerlasten beziehen. In Artikel 2 wurde deshalb ebenfalls ein entsprechender Vorbehalt erforderlich.

2) Das Diskriminierungsverbot aus Gründen der Nationalität wurde im Einverständnis aller Delegationen ausdrücklich auf die Sonderbestimmungen der Steuerrechte erstreckt, die den Familienstand betreffen.

Die entsprechende Bestimmung erscheint im Schlußprotokoll (s. dort):

3) Einige Delegationen hielten eine Präzisierung der Tragweite der Ziffer 4 für notwendig. Nach der Auffassung der belgischen und der deutschen Delegation schließt diese Vorschrift unterschiedliche Regeln für die beschränkte und unbeschränkte Steuerpflicht bei gewerblichen Gewinnen nicht schlechthin aus. Sie berührt z. B. nicht Sonderregelungen für die auf Betriebsstätten anzuwendenden Steuersätze und für die einer Betriebsstätte zufließenden Dividenden aus wesentlichen Beteiligungen. Das erste der beiden Beispiele berührt insbesondere das belgische und das deutsche Steuerrecht, die für die den Betriebsstätten vergleichbaren Kapitalgesellschaften unterschiedliche Körperschaftsteuersätze für ausgeschüttete und nicht ausgeschüttete Gewinne kennen.

In diesem Zusammenhang hat die belgische Delegation die Ergänzung der Ziffer 4 durch den im Text eingefügten Absatz 3 vorgeschlagen.

Die französische, niederländische und italienische Delegation haben sich diesem Vorschlag nicht angeschlossen; insbesondere hat die französische Delegation ebenfalls eine Ergänzung der Ziffer 4 vorgeschlagen, jedoch mit entgegenstehendem Inhalt. Ihr Vorschlag geht dahin, daß die in einem Mitgliedstaat liegende Betriebsstätte eines in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Unternehmens in derselben Form, auf Grund derselben Bestimmungen über Bemessungsgrundlage und Veräußerung, nach denselben Steuersätzen und nach den gleichen Formalitäten (Erklärung, Zahlung, Frist usw.) besteuert wird wie Unternehmen und Gesellschaften, die im Mitgliedstaat dieser Betriebsstätte ansässig sind und die gleiche Aktivität ausüben.

Schlußprotokoll

zu Artikel 24

1. Den Staatsangehörigen eines Mitgliedstaates, die im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaates steuerpflichtig sind, werden unter den gleichen Voraussetzungen wie Staatsangehörigen dieses letzten Mitgliedstaates, die sich in der gleichen Lage befinden, Steuerfreibeträge, Steuervergünstigungen und Steuerermäßigungen auf Grund des Familienstandes gewährt¹⁾.
2. Die Bestimmungen der Ziffern 4 und 5 dieses Artikels sind nicht so auszulegen, als ob sie eine Änderung der nach italienischem Recht erhobenen Körperschaftsteuern einführen²⁾.

Anmerkungen

- 1) Siehe Anmerkung 2 zum Artikel 24.
- 2) Gegen die Einfügung dieses Vorbehalts der italienischen Delegation haben die übrigen Delegationen keine Einwendungen erhoben.

Artikel 24 A Steuerbefreiung für religiöse, mildtätige wissenschaftliche kulturelle und ähnliche Organisationen

Eine in einem der Mitgliedstaaten ansässige Gesellschaft oder Organisation, die ausschließlich religiöse, mildtätige, wissenschaftliche, kulturelle, erzieherische oder öffentliche Zwecke verfolgt, ist auch in jedem anderen Mitgliedstaat steuerbefreit, wenn und soweit sie

- a) im Wohnsitzstaat steuerbefreit ist und
- b) in dem jeweils in Betracht kommenden Mitgliedstaat steuerbefreit wäre, wenn sie dort ansässig und ausschließlich tätig wäre.

Anmerkungen

zu Artikel 24 A

1. Diese Bestimmung ist im OECD-Modellabkommen nicht enthalten. Sie findet sich dagegen in ähnlicher Form in Art. 22 des Modellabkommens, das die Vereinigung der Commonwealth-Handelskammern im Jahre 1964 erarbeitete. Eine gegenseitige Steuerbefreiung gilt gegenwärtig zwischen Italien und Deutschland für Kultur-Institute; ferner ist eine ähnliche Bestimmung in Art. XV A des deutsch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommens enthalten.

2. Diese Bestimmung rechtfertigt sich durch den wachsenden Zusammenschluß des Gemeinsamen Marktes auf allen Gebieten. Zwar würden im Hinblick auf den Gemeinsamen Markt, der überwiegend den wirtschaftlichen Interessen seiner Mitgliedstaaten dienen soll, im wesentlichen nur wissenschaftliche, erzieherische und öffentliche Zwecke zu fördern sein. Es würde aber in den beteiligten Kreisen nicht verstanden werden, wenn den religiösen, mildtätigen und kulturellen Organisationen nicht die gleichen Vergünstigungen eingeräumt werden würden, wenn sie je-weils im nationalen Recht vorgesehen sind.

Artikel 25 Verständigungsverfahren¹⁾

1. Verständigungsverfahren zwischen den beteiligten Mitgliedstaaten kommen in Betracht,
 - a) wenn eine in einem Mitgliedstaat ansässige Person der Auffassung ist, daß die Maßnahmen eines Mitgliedstaates oder mehrerer Mitgliedstaaten für sie zu einer Besteuerung geführt haben oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, oder
 - b) wenn eine zuständige Behörde eines Mitgliedstaates dies für erforderlich hält, um Schwierigkeiten und Zweifel bei der Anwendung des Abkommens zu beseitigen, oder
 - c) wenn trotz zutreffender Anwendung des Abkommens eine Doppelbesteuerung bestehen bleibt oder
 - d) wenn das Abkommen ein solches Verfahren ausdrücklich vorsieht²⁾.

2. Hält die von einem Steuerpflichtigen angerufene zuständige Behörde³⁾ eines Mitgliedstaates die erhobene Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine Lösung des Falles herbeizuführen, so wird der Fall im Wege der Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Mitgliedstaates oder der anderen Mitgliedstaaten zu regeln versucht⁴⁾. Die beteiligten Mitgliedstaaten treten zu diesem Zweck so schnell wie möglich miteinander in Verbindung⁵⁾.

3. Die zuständigen Behörden der beteiligten Mitgliedstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der Ziffer 2 unmittelbar miteinander verkehren.

Wenn im schriftlichen Verfahren eine Einigung nicht erzielt wird, oder wenn es aus anderen Gründen zweckmäßig erscheint, erfolgt die Behandlung des Falls vor einer gemischten Kommission, die aus Vertretern der Finanzverwaltungen der beteiligten Mitgliedstaaten besteht⁶⁾.

Der am Verfahren beteiligte oder vom Verfahren betroffene Steuerpflichtige oder sein Vertreter muß auf seinen Antrag gehört werden⁷⁾.

4. Gelingt eine Verständigung gemäß Ziffer 2 und 3 zwischen den beteiligten Mitgliedstaaten nicht oder erklärt sich der Steuerpflichtige innerhalb einer Frist von einem Monat nach Zustellung der ergangenen Entscheidung mit dieser nicht einverstanden, so legen die beteiligten Steuerverwaltungen den Fall unter Beifügung eines Berichts innerhalb von zwei Monaten nach Feststellung der Ergebnislosigkeit der Verständigungsverhandlungen dem Ständigen Ausschuss der Leiter der nationalen Steuerverwaltungen (Ständiger Ausschuss) vor⁸⁾.

Der Ständige Ausschuss kann den beteiligten Steuerpflichtigen oder seinen Vertreter anhören; seine schriftlichen Eingaben sind zu beachten¹⁰⁾.

5. Der Ständige Ausschuss entscheidet endgültig, oder er verweist den Fall mit empfehlenden Richtlinien an die beteiligten Mitgliedstaaten zur Herbeiführung der Verständigung zurück¹¹⁾.

6. Der Steuerpflichtige wird von den im Verständigungsverfahren ergehenden Entscheidungen und Vereinbarungen unterrichtet¹²⁾.

7. Die im Verständigungsverfahren getroffenen Vereinbarungen oder Entscheidungen werden von den Finanzverwaltungen der beteiligten Mitgliedstaaten beachtet und durchgeführt. Das gilt auch dann, wenn in Betracht kommende Steuerbescheide bereits rechtskräftig sind¹³⁾.

8. Der Steuerpflichtige kann seinen Antrag auf Einleitung des Verständigungsverfahrens nur bis zum Ablauf von zwei Jahren stellen, gerechnet vom Zeitpunkt der Zustellung des Steuerbescheides oder der Erhebung des Quellenabzugs an, welche zu der teilweisen oder völligen Doppelbesteuerung führen¹⁴⁾.

Der Antrag kann von dem Steuerpflichtigen in jedem Stande des Verfahrens zurückgenommen werden¹⁵⁾.

9. Wenn Schwierigkeiten oder Zweifel grundsätzlicher Art bei der Anwendung des Abkommens zu beseitigen sind (Absatz 1 b), hat jeder Mitgliedstaat das Recht, den Ständigen Ausschuss (Absatz 4) unmittelbar anzurufen, der sich innerhalb angemessener Frist mit den ihm vorgelegten Fragen zu befassen hat¹⁶⁾.

10. Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten können über die Zusammensetzung und über die Arbeitsweise der Gemischten Ausschüsse und über die Arbeitsweise des Ständigen Ausschusses besondere Vereinbarungen treffen¹⁷⁾.

Anmerkungen zu Artikel 25
Verständigungsverfahren

1) Dem Verständigungsverfahren kommt im Zusammenspiel der sechs nationalen Steuerrechte eine beträchtliche Bedeutung zu: Es gibt steuerliche Tatbestände und Vorgänge, die nach der unterschiedlichen Gestaltung der nationalen Steuerrechte nicht nur eine doppelte Besteuerung in einem oder mehreren Mitgliedstaaten auslösen sondern für die darüber hinaus auch die Regeln dieses Abkommens keine Vermeidung der Doppelbesteuerung bedeuten. Zur Lösung dieser Fälle soll eine formlose Verständigung zwischen den Mitgliedstaaten einsetzen, um dem betroffenen Steuerpflichtigen zu helfen. Es gibt eine weitreichende Praxis auf dem Gebiet der bilateralen Verständigungsverfahren, deren Ergebnisse von Abkommen zu Abkommen sehr schwanken.

Die gewonnenen Erfahrungen sind bei der Erörterung dieses Artikels von den Delegationen berücksichtigt worden. Sie gipfeln darin, daß den einzelnen Steuerverwaltungen eine Rechtspflicht obliegt, ein Verständigungsverfahren einzuleiten, wenn die erforderlichen Voraussetzungen vorliegen, daß in diesem Verfahren auch dem Steuerpflichtigen gewisse Rechte zustehen,

daß unter Berücksichtigung der multilateralen Natur des Abkommens eine gewisse Einheitlichkeit der Rechtsanwendung sichergestellt wird und daß zu diesem Zweck die Anrufung eines Gremiums der sechs Verwaltungen vorgesehen wird, daß indessen hierin kein gerichtlicher Instanzenzug zu sehen ist,

daß die Vollziehung der im Verständigungsverfahren getroffenen Vereinbarungen im nationalen Bereich sichergestellt wird.

Über diese Grundsätze besteht zwischen den Delegationen im wesentlichen Übereinstimmung. Auf gewisse Unterschiede in der Beurteilung von Einzelfragen wird unten bei der Behandlung der einzelnen Abschnitte hingewiesen.

Die Arbeitsgruppe V hatte die Erörterungen über das Verständigungsverfahren an das Ende ihrer Beratungen gesetzt, um dabei die im übrigen gewonnenen Arbeitsergebnisse zu den verschiedenen Materien des Abkommens berücksichtigen zu können.

Der neue Entwurf des Artikels, der auf Grund dieser Erörterungen in der Arbeitsgruppe V im Februar und März 1968 hergestellt wurde, hat daher der Arbeitsgruppe noch nicht vorgelegen. Ebensowenig hat deshalb bisher eine Erörterung dieses Entwurfs im Ständigen Ausschuß stattgefunden.

Selbst wenn gewisse Reserven einzelner Delegationen zunächst nicht völlig beseitigt werden können, so sind diese doch nicht so schwerwiegend, daß nicht gute Aussichten bestünden, ein Verständigungsverfahren zu etablieren, mit dessen Unterstützung sich das Abkommen im Laufe der Zeit gut entwickeln könnte.

2) Die Einteilung der Verständigungsverfahren in 4 Gruppen ist von den Delegationen in der dargestellten Form akzeptiert worden.

Die praktischen Einzelfälle werden zu a) behandelt. Die zu b) behandelten Verfahren betreffen Grundsatzfragen. Die französische Delegation schlug vor, diese in einem besonderen Artikel zu behandeln. Durch die Einfügung des Absatzes 9 wird jedoch eine Sonderregelung unnötig; vielmehr können nunmehr die Verständigungsverfahren aller Art — wie auch in allen bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen — hier einheitlich behandelt werden.

Hinsichtlich der zu c) genannten Verfahren äußerte die belgische Delegation gewisse konstitutionelle Bedenken. Da hierunter jedoch die sogenannten Qualifikationskonflikte fallen, kann diese Gruppe nicht entbehrt werden. Die zu d) genannten Verfahren betreffen z. B. die Bestimmung des Wohnsitzes in Zweifelsfällen (Artikel 4 Ziffer 2 d) und die Vereinbarung eines Gewinnverteilungsschlüssels (Artikel 9 Absatz 2).

3) Die zuständige Behörde des einzelnen Mitgliedstaates ergibt sich aus Anlage II des Abkommens. Dagegen wird nicht bestimmt, an welchen Mitgliedstaat sich der Steuerpflichtige zu wenden hat. Im Hinblick auf die relative Formlosigkeit des Verfahrens wird es dem betroffenen Steuerpflichtigen freigestellt, in welchem Mitgliedstaat er seine Doppelbesteuerungsbeschwerde anbringt; es ist selbstverständlich, daß es nur ein solcher Mitgliedstaat sein kann, der an der Doppelbesteuerung beteiligt ist, d. h. in der Regel der Quellenstaat oder der Wohnsitzstaat. Aber auch der Staat der Nationalität wird in Betracht kommen können.

Für die Entscheidungsfreiheit des Steuerpflichtigen entschieden sich die französische, belgische und luxemburgische Delegation, während die deutsche Delegation für den Wohnsitzstaat votierte.

4) Wenn es im Wortlaut des Absatzes 2 auch nicht besonders hervorgehoben wird, so soll doch für den angerufenen Mitgliedstaat eine Rechtspflicht zur Einleitung des Verständigungsverfahrens bestehen, wenn dieser selbst nicht in der Lage ist, die gebotene Abhilfe zu schaffen. Ebenso ist der beteiligte Mitgliedstaat verpflichtet, zu reagieren. Dieser Auffassung haben sämtliche Delegationen ausdrücklich oder stillschweigend zugestimmt.

5) Es sollte zunächst eine Frist (etwa 2 Monate) für das Zusammentreten der beteiligten Behörden vorgesehen werden. Mit Rücksicht auf administrative Schwierigkeiten und die erfahrungsmäßige Nutzlosigkeit derartiger Fristsetzungen (Umgehung durch formelle Verfahrenseröffnung) wurde die Festsetzung einer festen Frist fallengelassen, die Notwendigkeit alsbaldiger Behandlung jedoch durch die von der deutschen Delegation vorgeschlagene Aufnahme der Formel „so schnell wie möglich“ unterstrichen.

6) Die Gemischte Kommission wird bereits im Modell-Vertrag der OECD genannt. Es handelt sich nicht um eine feststehende Kommission, sondern um eine Kommission, die nach Maßgabe des Einzelfalles zusammentritt und sich paritätisch aus Vertretern der beteiligten Mitgliedstaaten zusammensetzt. Handelt es sich um Fragen, die über die Lösung eines Einzelfalles hinausgehen, so wird es zweckdienlich sein, in die Gemischte Kommission auch Vertreter dritter oder ggf. aller Mitgliedstaaten einzuladen.

Die Gemischte Kommission ist mithin kein Gericht sondern eher eine Schlichtungsstelle.

7) Der Vorschlag der Dienste der Kommission, den Steuerpflichtigen mehr als bisher am Verfahren zu beteiligen, wurde von der Delegation im wesentlichen akzeptiert; dazu gehört außer seinem Recht auf Antragstellung auch die Anhörungspflicht. Daß sich diese auf einen Vertreter erstreckt, zumal es sich oft um schwierige Rechtsfragen handeln wird, ist einerseits selbstverständlich; andererseits soll keine Anwaltspflicht statuiert werden.

8) Im Kommentar des Musterabkommens (Ziff. 10) wird es als möglicherweise zweckmäßig bezeichnet, in einem multilateralen Abkommen eingehendere Regeln für ein Verfahren in Aussicht zu nehmen. Das geschieht hier. Mit Rücksicht auf die allseits anerkannte Notwendigkeit einer einheitlichen Anwendung des Abkommens erschien es notwendig, eine Instanz zu schaffen, die das letzte Wort zu sprechen hat, wenn die Gemischte Kommission einen Einzelfall oder eine Grundsatzfrage nicht einvernehmlich lösen kann.

Hierfür wird der Ständige Ausschuß der Leiter der nationalen Steuerverwaltungen vorgeschlagen, der eine von den Finanzministern eingesetzte Institution ist, dessen Leitung und Sekretariat bei der Kommission der Europäischen Gemeinschaften liegt und der seit 1959 in mehr oder weniger großen Abständen zusammentritt.

Auch die Mitglieder des Ständigen Ausschusses haben keine Richterfunktion, wenngleich sie in Einzelfällen nach dem textierten Vor-

schlag „entscheiden“ können sollen. Indessen handelt es sich hierbei um keine Entscheidung im Sinne einer gerichtlichen Entscheidung, die einen bestimmten Tatbestand unter bestimmten Rechtsbestimmungen zu subsumieren versucht. Hier prävaliert vielmehr der Billigkeitsgedanke und die Opportunität, es sei denn, daß Bestimmungen dieses Abkommens anzuwenden sind, bei denen die Einheitlichkeit der Rechtsanwendung zu überwachen wäre.

Die Delegationen scheinen den Ständigen Ausschuß als übergeordnete Schlichtungsstelle akzeptieren zu wollen; lediglich die deutsche Delegation würde es vorziehen, wenn eine nicht näher bezeichnete „multilaterale Koordinierungskommission“ eingesetzt werden würde.

9) Der Vorentwurf sieht ein echtes Rechtsmittel für den Steuerpflichtigen vor und die Dienste der Kommission glauben auch, daß dieses Rechtsmittel bei der dem Steuerpflichtigen in diesem Verfahren zugeordneten Stellung notwendig ist. Wenn z. B. von einer Gemischten Kommission gemäß Artikel 9 Absatz 3 über einen zwischen mehreren Betriebsstätten aufzuteilenden Gewinn eine Verständigung zwischen den beteiligten Behörden gefunden worden ist, die nach der Auffassung der Steuerpflichtigen den tatsächlichen Verhältnissen in keiner Weise entspricht, so sollte man ihm die Möglichkeit einräumen, seine Sache nochmals bei dem Ständigen Ausschuß vortragen zu dürfen.

Dieser Vorschlag einer selbständigen Rechtsmitteleinlegung durch den Steuerpflichtigen hat bisher in der Arbeitsgruppe V keine Zustimmung gefunden.

10) Während der Steuerpflichtige im ersten Teil des Verständigungsverfahrens auf seinen Antrag gehört werden muß, ist vor dem Ständigen Ausschuß seine Anhörung fakultativ; jedoch sollen seine schriftlich vorgebrachten Ausführungen bei der Entscheidung berücksichtigt werden.

11) Nach dem Vorschlag soll der Ständige Ausschuß „entscheiden oder mit Richtlinien rückverweisen“ können.

Über diese Frage konnte in der Arbeitsgruppe V keine einheitliche Meinung herbeigeführt werden. Insbesondere die deutsche Delegation wandte sich gegen eine Entscheidungsbefugnis, während die französische Delegation die gegenteilige Ansicht vertritt und in der Rückverweisung lediglich eine zeitliche Verzögerung der Entscheidung sieht. Sie schlug deshalb vor, diese Frage dem Ständigen Ausschuß zur Entscheidung zu überlassen.

Eine dem Ständigen Ausschuß übergeordnete supranationale Revisionsinstanz ist im Vorentwurf nicht vorgesehen, obwohl eine solche Gestaltung

den Wünschen und Vorschlägen der Kommission entsprochen hätte. In der Arbeitsgruppe hat sich nur die belgische Delegation zu einem solchen Vorschlag positiv erklärt.

12) Wenn der Steuerpflichtige am Verfahren teilnimmt und sich gegebenenfalls bei dem Ständigen Ausschuss gegen eine Vorentscheidung beschweren können soll, ist es unerlässlich, daß er von den in seinem Verwaltungsverfahren ergehenden Entscheidungen und Vereinbarungen unterrichtet wird, insbesondere muß ihm wegen des Fristlaufs gemäß Absatz 4 die Entscheidung der Gemischten Kommission ordnungsmäßig zugestellt werden.

13) Diese wichtige Bestimmung hat die ausdrückliche Zustimmung der deutschen und der französischen Delegation und wohl auch die stillschweigende Zustimmung der übrigen Delegationen gefunden.

14) Diese Bestimmung beruht auf einem Vorschlag der belgischen Delegation. Die französische Delegation will die Frist auf ein Jahr begrenzt sehen. Die übrigen Delegationen haben sich noch nicht geäußert.

15) Es kann vorkommen, daß Umstände eintreten, durch die sich der Steuerpflichtige in dem Falle, den er zur Durchführung eines Verwaltungsverfahrens vorgebracht hat, nicht mehr belastet fühlt. In diesen Fällen sollte das Verfahren nicht gegen den Wunsch des Steuerpflichtigen durchgeführt, sondern ohne Abschluß beendet werden. Wenn die beteiligten Steuerverwaltungen an der Aufklärung der mit einem Einzelfall in Zusammenhang stehenden Grundsatzen interessiert sind, so können sie das Verfahren auf der Grundlage des Absatzes 1 Buchstabe b weiterführen.

16) Dieser Absatz geht auf einen entschiedenen französischen Vorschlag vom 2. Februar 1968 zurück. Diesem Vorschlag traten die niederländische und die belgische Delegation bei; die übrigen Delegationen wandten sich nicht dagegen. Es wurde als notwendig erachtet, daß an der Erörterung von Regeln über die Anwendung dieses Abkommens, soweit sie grundsätzlicher Natur sind, möglichst alle Mitgliedstaaten teilnehmen sollten. Nur auf diese Weise lasse sich eine einheitliche Anwendung des Abkommens und eine einheitliche Weiterentwicklung auf diesem Gebiet sicherstellen.

17) Es würde die Übersichtlichkeit des Artikels 25 stören, wenn über die Grundsatzen hinaus technische Durchführungsbestimmungen mit aufgenommen worden wären. Über die Zusammensetzung der Gemischten Kommissionen (Teilnehmerzahl, Vorsitz) und ihre Arbeitsweise, Geschäftsführung usw., ebenso wie über die Arbeitsweise des Ständigen

Ausschusses (ggf. Einsetzung eines vorbereitenden Unterausschusses) sollen deshalb die Mitgliedstaaten besondere Vereinbarungen treffen können, und zwar soll diese Befugnis den „zuständigen Behörden“ selbst zustehen, da diese ohnehin mit den Verfahren befaßt sind.

Artikel 26 Austausch von Informationen

1. Die zuständigen Verwaltungen der Mitgliedstaaten werden die Informationen austauschen, die erforderlich sind zur Durchführung des Abkommens und des innerstaatlichen Rechts der Mitgliedstaaten hinsichtlich der unter das Abkommen fallenden Steuern, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung mit dem Abkommen in Einklang steht¹⁾.
2. Alle so erlangten Informationen sind geheimzuhalten; sie dürfen — außer dem Steuerpflichtigen oder seinem Beauftragten — nur den Personen oder Behörden, die mit der Veranlagung oder Erhebung der unter das Abkommen fallenden Steuern und den diesbezüglichen Rechtsbehelfen befaßt sind, sowie den Justizbehörden, und Gerichten zur strafrechtlichen Verfolgung zugänglich gemacht werden²⁾.
3. Absatz 1 ist nicht so auszulegen, als verpflichte er einen Mitgliedstaat:
 - a) Verwaltungsmaßnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis dieses oder des anderen Mitgliedstaates abweichen;
 - b) Angaben zu übermitteln, die nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren dieses oder des anderen Mitgliedstaates nicht beschafft werden können;
 - c) Informationen zu erteilen, die ein Handels-, Geschäfts-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung der öffentlichen Ordnung widerspräche³⁾.
4. Die Mitgliedstaaten können in einer besonderen Vereinbarung die Durchführung des Informationsaustausches im einzelnen regeln³⁾.

Anmerkungen zu Artikel 26

- 1) Die Frage des Informationsaustausches zwischen den Mitgliedstaaten ist sowohl in der Arbeitsgruppe V als auch in der 16. Sitzung des Ständigen Ausschusses eingehend erörtert worden. Es wurde unterstrichen, daß im Hinblick auf die europäische Wirtschaftsentwicklung ein Informationsaustausch auf multilateraler Ebene wesentlich wirksamer sein werde als entsprechende bilaterale Absprachen. Bisher zeichneten sich folgende eindeutigen Ergebnisse ab:

Artikel 26 A Amtshilfe bei der Steuererhebung¹⁾

1. Die Mitgliedstaaten verpflichten sich zu gegenseitiger Hilfe und Unterstützung bei der Bekanntgabe und Beitreibung der Steuern im Sinne des Artikels 2, d. h. des eigentlichen Steuerbetrages, der Erhöhungen, Zuschläge, Zinsen, Kosten und Geldbußen ohne Strafcharakter.
2. Auf Ersuchen der zuständigen Behörde eines Mitgliedstaates wird die zuständige Behörde des anderen Mitgliedstaates nach den für die Bekanntgabe und Beitreibung dieser Steuern des ersuchten Staates geltenden Rechts- und Verwaltungsvorschriften die Bekanntgabe und Beitreibung der in Absatz 1 genannten steuerlichen Ansprüche durchführen, die in dem ersuchenden Staat geschuldet werden. Diese Ansprüche genießen in dem ersuchten Staat keinen Vorrang, und der ersuchte Staat ist nicht verpflichtet, Vollstreckungsmaßnahmen durchzuführen, die nach den Rechts- und Verwaltungsvorschriften des ersuchenden Staates nicht zulässig sind.
3. Den Ersuchen im Sinne des Absatzes 2 ist eine beglaubigte Ausfertigung der Vollstreckungstitel und gegebenenfalls eine beglaubigte Ausfertigung der rechtskräftigen Entschliessungen beizufügen.
4. Steht gegen steuerliche Ansprüche noch der Rechtsweg offen, so kann die zuständige Behörde eines Mitgliedstaates zur Wahrung der Rechte dieses Staates die zuständige Behörde des anderen Mitgliedstaates ersuchen, die nach dessen Recht vorgesehenen Sicherungsmaßnahmen zu treffen; die Absätze 1 bis 3 gelten sinngemäß auch für diese Maßnahmen.
5. Artikel 26 Absatz 2 gilt ebenfalls für die Auskünfte, die den zuständigen Behörden des ersuchten Mitgliedstaates nach diesem Artikel erteilt werden.
6. Die Mitgliedstaaten können in einer besonderen Vereinbarung die Durchführung der Amtshilfe im einzelnen regeln²⁾.

Anmerkungen zu Artikel 26 A

- 1) Über die Gewährung gegenseitiger Amtshilfe bei der Bekanntgabe (Zustellung von Steuerbescheiden) und der Beitreibung rechtskräftig festgesetzter Steuern besteht zwischen den Mitgliedstaaten im wesentlichen Übereinstimmung.
- 2) Lediglich die niederländische Delegation meldete eine gewisse Reserve an, da sie zunächst die Untersuchungen der Kommission über die Steuer-einziehung und Steuerkontrolle in den Mitgliedstaaten kennenlernen möchte.

a) Es besteht Einverständnis zwischen den Delegationen, daß der Informationsaustausch in der vorgeschlagenen Weise stattfinden soll, soweit dies zur Durchführung notwendig ist.

b) Eine zweite Stufe des Informationsaustauschs betrifft die Erhebung der im Abkommen genannten Steuern. Auch insoweit besteht im Grundsatz zwischen den Delegationen Einverständnis, nur soll nach der Auffassung einzelner Delegationen, insbesondere der niederländischen Delegation, der eigentliche Austausch erst aufgenommen werden, sobald auf der Grundlage der von der Kommission zu erwartenden Untersuchungen über den Stand der Steuererhebung und Steuerkontrolle in den Mitgliedstaaten Einzelheiten über ein Auskunftsverfahren festgelegt werden können.

c) Auch im Grundsatz wollen die Delegationen erst dann über die dritte Stufe sprechen, die einen Informationsaustausch zum Zwecke der Verhinderung von Steuerhinterziehungen bei allen Steuerarten vorzieht, sobald die vorgenannte Ausarbeitung vorliegt. Dieser weitreichende Informationsaustausch wird von der französischen Delegation vorgeschlagen; er ist zunächst wegen bestehender Widerstände in den Vorentwurf nicht aufgenommen worden. Gleichwohl sind die Dienste der Kommission der Auffassung, daß mit zunehmender gegenseitiger Durchdringung der Wirtschaften der Mitgliedstaaten die gedachte Ausdehnung des Informationsaustausches zu gegebener Zeit unerlässlich werden wird.

2) Die Absätze 2 und 3 entsprechen dem OECD-Modell, sie finden sich auch in bilateralen Verträgen.

Änderungsanträge wurden von keiner Delegation gestellt.

3) Diese von den Mitgliedstaaten bisher noch nicht genehmigte Ergänzung des Artikel 26 ist vorgesehen worden, um nach der Erörterung der Untersuchung über die Steuererhebung und Steuerkontrolle die von den Mitgliedstaaten in Aussicht genommene Durchführungsregelung zu ermöglichen.

Die französische Delegation hat vorgeschlagen, diese Bestimmung für den Anschluß zweiseitiger Abkommen offen zu halten, da in einzelnen in Kraft befindlichen bilateralen Abkommen bereits Absprachen getroffen wurden, die über die hier vorgesehene Regelung hinausgehen. Diesem Vorschlag ist in dem Entwurf nicht gefolgt worden, um nicht die Gefahr divergierender Entwicklungen entstehen zu lassen. Wenn einzelne Mitgliedstaaten ohne Rechtspflicht zur Informationserteilung über das hier in diesem Artikel vorgesehene Maß hinaus bereit sind, so steht dem nichts entgegen. Diese vorgeschlagene Regelung ist eine Mindestregelung.

Die italienische Delegation hat ebenfalls noch nicht endgültig Stellung genommen.

Auf gleich lautenden Vorschlag der belgischen, französischen und deutschen Delegation wurde zunächst die entsprechende Regelung des belgisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommens (Art. 27) in den Vorentwurf aufgenommen und hierfür ein besonderer Artikel vorgesehen.

Die deutsche Delegation würde die Anwendbarkeit des Abkommens gern auf sämtliche Steuern — nicht nur begrenzt auf die in Artikel 2 bezeichneten Steuern ausgedehnt sehen.

Im Sinne der abschließenden Feststellung des Vorsitzenden in der 16. Sitzung des Ständigen Ausschusses wird dieser Vorschlag für einen späteren Zeitpunkt vorzusehen sein.

Nach dem Vorschlag der Dienste der Kommission sollte es für den gegenwärtigen Zeitpunkt bei der Anwendung auf die Steuern des Abkommens (Artikel 2) verbleiben. Ein solcher Vorschlag hat Aussicht, von den Delegationen endgültig angenommen zu werden, da in 10 der zwischen den Mitgliedstaaten in Kraft befindlichen Doppelbesteuerungsabkommen Vollstreckungshilfe-Klauseln enthalten sind und da ferner bereits als multilaterale Abkommen das Benelux-Abkommen vom 5. 9. 1952 über gegenseitige Vollstreckungshilfe bei Steuertiteln besteht.

2) Die französische Delegation hat den Wunsch, durch einen Rahmenartikel die Möglichkeit zu behalten, zweiseitige Vereinbarungen aufrecht zu erhalten, die in ihrer Wirkung weitergehen als der hier vorgesehene Artikel 26 A. Um diesem Wunsch zu entsprechen und um allgemein die Möglichkeit der Regelung technischer Einzelheiten für die Durchführung der Amtshilfe zu geben, ist Absatz 6 zusätzlich aufgenommen worden.

Artikel 27 Diplomatische und konsularische Beamte und Beamte internationaler Organisationen

1. Dieses Abkommen berührt nicht die steuerlichen Vorrechte, die den diplomatischen und konsularischen Beamten nach den allgemeinen Regeln des Völkerrechts oder auf Grund besonderer Vereinbarungen zustehen¹⁾.
2. Bei Anwendung dieses Abkommens gelten die diplomatischen und konsularischen Beamten, die ein Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat oder in einen Drittstaat entsendet und die in diesem Mitgliedstaat die in Absatz 1 bezeichneten Vorrechte genießen, als im entsendenden Mitgliedstaat ansässig, wenn sie die Staatsangehörigkeit des entsendenden Mitgliedstaates besitzen und dort zu den Steuern vom Einkommen

und Vermögen wie in diesem Staat ansässige Personen herangezogen werden²⁾.

Diese Regelung findet unter den gleichen Bedingungen Anwendung

- a) auf den Ehegatten der vorgenannten Personen,
- b) auf die Familienmitglieder, die in ihrem Hausstand leben, soweit diese keine eigene Berufstätigkeit ausüben³⁾.

3. Das Abkommen gilt nicht

- a) für zwischenstaatliche Organisationen⁴⁾, ihre Organe oder Beamte,
- b) für Angehörige diplomatischer oder konsularischer Vertretungen eines dritten Staates, die in einem Mitgliedstaat anwesend sind, aber in keinem der Mitgliedstaaten nach ihrem gesamten Einkommen und Vermögen besteuert werden⁵⁾.

Anmerkungen zu Artikel 27

1) Die Stellungnahmen der Delegationen zu dem Entwurf des Artikels 27, der dem OECD-Modell-Entwurf entspricht, sind nicht einheitlich.

Das gilt bereits für Absatz 1, dessen Streichung die niederländische Delegation vorschlug. Die übrigen Delegationen sind jedoch einheitlich für seine Beibehaltung, um nicht Schwierigkeiten im Hinblick auf das Wiener Übereinkommen vom 18. 4. 1961 auszulösen, dem die Mitgliedstaaten sämtlich angehören.

2) In der Formulierung ist französischen Änderungsvorschlägen entsprochen worden, denen die übrigen Delegationen nicht widersprachen (Erwähnung der Drittstaaten, Hinweis auf Absatz 1). Die deutsche, belgische und italienische Delegation erklärten sich ausdrücklich einverstanden.

3) Die niederländische und die deutsche Delegation schlugen die Ausdehnung der Bestimmung aus dem OECD-Kommentar auf Familienmitglieder vor. Ein von der belgischen und französischen Delegation vorgelegter Textvorschlag wurde verwendet. Jedoch wurde den von der italienischen Delegation vorgebrachten Bedenken über die in den verschiedenen Mitgliedstaaten und deren Gesetzen unterschiedlichen Abgrenzungen des Familienbegriffs dadurch Rechnung getragen, daß als Voraussetzung die Haushaltszugehörigkeit und das Fehlen einer eigenen Berufsausübung vorgeschlagen wird.

4) Über die Aufnahme der internationalen Organisationen in die Negativliste des Abs. 3 besteht keine Einigkeit. Die französische, niederländische

dische, italienische und belgische Delegation erklärten sich für die Aufnahme in die Liste, d. h. die Organisationen sollen das Abkommen nicht in Anspruch nehmen können, während sich die luxemburgische und die deutsche Delegation für das Gegenteil erklärten.

Nach eingeholten Informationen gibt es keine allgemeingültige Definition für den Ausdruck „Internationale Organisationen“. Gegebenenfalls muß daher von Fall zu Fall über die Zugehörigkeit zu dieser Gruppe entschieden werden, notfalls im Verständigungsverfahren.

5) Die im OECD-Kommentar vorgeschlagene Formulierung dieser Bestimmung wurde auf französischen Vorschlag unter Zustimmung der übrigen Delegationen (mit Ausnahme der belgischen Delegation) modifiziert.

Gegen diese Abänderung haben die Dienste der Kommission Bedenken, weil sie dirigtistisch wirken.

Nach dem jetzigen Wortlaut werden solche zwischenstaatlichen Organisationen, Organe und Beamte von der Anwendung des Abkommens ausgeschlossen, wenn „ihr gesamtes Einkommen und Vermögen nicht in einem der Mitgliedstaaten besteuert wird“. Nach dem Willen der Delegationen sollen diese Gruppen insbesondere dann von der Anwendung des Abkommens ausgeschlossen werden, wenn sie z. B. infolge einer eigenen supranationalen Besteuerung ihrer Einkünfte nicht mit ihrem „gesamten“ Einkommen und Vermögen in einem der Mitgliedstaaten besteuert werden. Wenn daher ein Steuerpflichtiger dieser Kategorie außer seinen versteuerten internationalen Einkünften noch Einkünfte hat, die nicht in dem Mitgliedstaat radiziert sind, der ihn (z. B. gemäß Artikel 14 des Protokolls der Europäischen Gemeinschaften über Vorrechte und Befreiungen) als bei sich ansässig behandelt (Heimatstaat), so ist er gezwungen, diese Vermögenswerte in seinen Heimatstaat zu verbringen, um der Gefahr einer Doppelbesteuerung zu entgehen. Er kann dann gegebenenfalls nur die in seinem Heimatstaat geltenden unilateralen Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in Anspruch nehmen, die nicht immer die Doppelbelastung voll vermeiden.

Dieses Ergebnis wird als unbillig betrachtet.

Ebenso erscheint es bedenklich, der in Absatz 3 und b) behandelten Kategorie der Diplomaten aus Drittstaaten, die in einem Mitgliedstaat anwesend sind, die gesamten Rechtsvorteile des Abkommens zu entziehen, weil sie einen möglicherweise kleinen Teil ihrer Einkünfte in keinem Mitgliedstaat zu besteuern brauchen. Im Hinblick auf diese Situation wird deshalb seitens der Dienste der Kommission vorgeschlagen, es bei dem

Textentwurf der OECD zu belassen und deshalb die letzten drei Zeilen des Absatzes 3 wie folgt zu fassen:

„die in einem Mitgliedstaat anwesend sind, aber in keinem der Mitgliedstaaten für Zwecke der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen als dort ansässig behandelt werden“.

Artikel 28 Territorialer Geltungsbereich

1. Dieses Abkommen gilt für das Hoheitsgebiet der Mitgliedstaaten sowie für das an die Hoheitsgewässer eines Mitgliedstaates angrenzende Gebiet, in dem dieser Mitgliedstaat in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht seine Rechte ausübt.
2. Jeder Mitgliedstaat kann durch Notifikation erklären, daß dieses Abkommen auch für solche Hoheitsgebiete gelten soll, deren internationale Beziehungen er wahrnimmt und die der Gemeinschaft assoziiert sind; jedoch ist die Zustimmung der übrigen Mitgliedstaaten erforderlich.

Anmerkung zu Artikel 28

In dem Vorentwurf sind die Änderungswünsche der deutschen und der französischen Delegation berücksichtigt worden. Da weitere Änderungswünsche nicht bekanntgegeben wurden, ist die Zustimmung der Arbeitsgruppe V zu diesem Artikel anzunehmen.

Artikel 28 A Vermeidung abweichender Rechtsprechung

1. Beabsichtigt ein einzelstaatliches Gericht eines Mitgliedstaates, dessen Entscheidungen nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können, in einer dieses Abkommen betreffenden Rechtsfrage von einer Entscheidung eines einzelstaatlichen Gerichts eines anderen Mitgliedstaates, dessen Entscheidungen ebenfalls nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können, abzuweichen, so entscheidet der Gerichtshof im Wege der Vorabentscheidung.
2. Ein einzelstaatliches Gericht, dessen Entscheidungen nicht mehr mit Rechtsmitteln des innerstaatlichen Rechts angefochten werden können, kann in einer dieses Abkommen betreffenden Rechtsfrage die Vorabentscheidung des Gerichtshofes herbeiführen, wenn nach seiner Auffassung die Fortbildung des Rechts oder die Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung es erfordern.

Anmerkung
zu Artikel 28 A

Über die Bedeutung dieser Bestimmung vgl. den Kommentar zu Art. 28 A. Mit dieser Bestimmung, die von den Diensten der Kommission vorgeschlagen wird, hat sich bisher nur die italienische Delegation einverstanden erklärt. Die französische Delegation wandte sich gegen jede Beteiligung des Europäischen Gerichtshofs. Auch die niederländische, belgische und deutsche Delegation äußerten sich negativ.

Artikel 29 Ausschließlichkeit des Abkommens

1. Im Verhältnis der Mitgliedstaaten zueinander gelten die Bestimmungen dieses Abkommens ausschließlich.
2. Vorbehaltlich der in Artikel 25 Absatz 10, 26 Absatz 4 und 26 A Absatz 6 zugelassenen besonderen Vereinbarungen werden die Mitgliedstaaten während der Geltungsdauer dieses Abkommens untereinander keine zweiseitigen oder mehrseitigen Doppelbesteuerungsabkommen abschließen.
3. Die in Kraft befindlichen, von den Mitgliedstaaten untereinander abgeschlossenen zweiseitigen Doppelbesteuerungsabkommen treten am 31. 12. 1969 außer Kraft und zwar mit Wirksamkeit:
 - a) hinsichtlich der Quellenabzug-Steuern für solche Einkünfte, die vor dem 1. Januar 1970 ausgeschüttet oder gutgeschrieben werden;
 - b) hinsichtlich anderer Steuern, die nach Steuerabschnitten festgesetzt werden, für solche Steuerabschnitte, die spätestens am 31. Dezember 1969 enden.

Abweichend von vorstehender Bestimmung bleiben die im Schlussprotokoll angegebenen Bestimmungen bis auf weiteres in Kraft.

Artikel 29 A Beitritt anderer Staaten zu den Europäischen Gemeinschaften
Jeder Staat, der Mitglied der Europäischen Gemeinschaften wird, hat auch diesem Übereinkommen beizutreten.

Der Beitritt zu diesem Übereinkommen wird in dem Abkommen geregelt, das in Artikel 237 Absatz 2 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaften vorgesehen ist. Die etwa erforderlichen Anpassungen und Einzelheiten der Anwendung werden durch ein Sonderabkommen geregelt.

Anmerkung

Die Delegationen erheben keine Einwände gegen diesen Artikel.

Abschnitt VII: Schlußbestimmungen

Artikel 30 Ratifizierung

Dieses Abkommen bedarf der Ratifizierung durch die Vertragsstaaten. Die Ratifizierungsurkunden werden bei dem Sekretariat der Räte der Europäischen Gemeinschaften hinterlegt.

Schlußprotokoll
zu Artikel 30

Das Sekretariat der Räte der Europäischen Gemeinschaften notifiziert den Unterzeichnerstaaten die Hinterlegung jeder Ratifikationsurkunde und den Tag, an dem dieses Abkommen in Kraft tritt.

Artikel 31 Inkrafttreten und Eintritt der Wirksamkeit

1. Dieses Abkommen tritt am 1. Januar 1970 in Kraft.
2. Das Abkommen ist anzuwenden
 - a) hinsichtlich der Quellenabzug-Steuern auf Einkünfte, die nach dem 1. Januar 1970 ausgeschüttet oder gutgeschrieben werden;
 - b) hinsichtlich anderer Steuern, die nach Steuerabschnitten festgesetzt werden, für solche Steuerabschnitte, die nach dem 1. Januar 1970 enden.

Artikel 31 A Fortfall einzelner Bestimmungen des Abkommens

Soweit in diesem Abkommen behandelte Tatbestände durch Richtlinien des Rats in anderer Weise geregelt werden, treten die in Betracht kommenden Bestimmungen dieses Abkommens mit Wirksamwerden der jeweiligen Richtlinienbestimmung außer Kraft, es sei denn, daß diese etwas anderes bestimmt.

Anmerkung
zu Artikel 31 A

Die Ziele des Gemeinsamen Marktes berühren das Steuerrecht in vieler Hinsicht. Für den ungehinderten Warenverkehr für die Freiheit des Kapi-

talverkehrs, aber auch für die Niederlassungsfreiheit von Personen und die Standortwahl von Gesellschaften und schließlich auch für den grenzüberschreitenden Zusammenschluß von Gesellschaften — um einige wesentliche Ziele zu nennen — werden stets die Probleme der direkten Besteuerung von Bedeutung sein. Da sich diese Erkenntnis weithin durchgesetzt hat, muß damit gerechnet werden, daß in absehbarer Zeit wichtige Gebiete der direkten Besteuerung innerhalb der Gemeinschaft harmonisiert werden.

Nach den gegenwärtig vorliegenden Plänen kommen in Zusammenhang mit diesem Abkommen die Besteuerung der gewerblichen Einkünfte Artikel 7) und die steuerliche Behandlung der Dividenden (Artikel 10) und Zinsen (Artikel 11) in Betracht.

Sobald solche harmonisierenden Richtlinien durch die Änderungen der entsprechenden nationalen Bestimmungen der Mitgliedstaaten wirksam werden, können die in diesem Abkommen enthaltenen Bestimmungen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung ganz oder teilweise entbehrlich werden.

Um besondere Revisionsverhandlungen zur Änderung dieses Abkommens, die in Artikel 26 vorgesehen sind, zu ersparen, sieht dieser Artikel 31 A ein automatisches Außerkrafttreten der entsprechenden Artikel vor, wobei die Möglichkeit offen gelassen wird, daß die jeweilige Richtlinie Einzelheiten regelt.

Artikel 32 Revision und Kündigung

1. Dieses Abkommen gilt auf unbegrenzte Zeit.
2. Dieses Abkommen kann jederzeit auf Antrag eines Mitgliedstaates hinsichtlich einer oder mehrerer Bestimmungen überprüft und im gegenseitigen Einvernehmen aller Mitgliedstaaten geändert werden.
3. Eine Änderung des Abkommens kommt insbesondere in Betracht, wenn ein Mitgliedstaat sein internes Steuerrecht in einem für das Abkommen wichtigen Bereich ändert oder wenn ohne eine solche Änderung das Abkommen im Zusammenhang mit dem internen Steuerrecht eines Mitgliedstaates Wirkungen zeigt, die mit den Zielen des Abkommens nicht übereinstimmen.
4. Beabsichtigt ein Mitgliedstaat eine Änderung seines internen Steuerrechts in einem für das Abkommen wichtigen Bereich, so unterrichtet er hierüber so bald wie möglich die übrigen Mitgliedstaaten, um erforder-

lichenfalls eine möglichst gleichzeitige Anpassung des Abkommens an die veränderte Rechtslage zu ermöglichen.

5. Die Revisionsverhandlungen finden im Ständigen Ausschuss (Art. 25 Abs. 4) statt.
6. Führen die Revisionsverhandlungen nicht zu einer Einigung der Mitgliedstaaten, so kann jeder Mitgliedstaat jeweils bis zum 30. Juni eines jeden Jahres das Abkommen gegenüber den übrigen Mitgliedstaaten zum Ende des laufenden Kalenderjahres erstmals nach Ablauf von fünf Jahren nach Inkrafttreten (Art. 31 Abs. 1) kündigen.
7. In diesem Falle verliert das Abkommen seine Wirksamkeit
 - a) in Bezug auf Quellenabzugsteuern für solche Einkünfte, die bis zum Ende des Kündigungsjahres ausgeschüttet oder gutgeschrieben werden;
 - b) in Bezug auf andere Steuern, die nach Steuerabschnitten festgesetzt werden, für solche Steuerabschnitte, die spätestens am Ende des Kündigungsjahres enden.

Anmerkung zu Artikel 32

Die neue Fassung dieses Artikels berücksichtigt einerseits den Wunsch der französischen Delegation, das abgeschlossene Abkommen zunächst für eine Reihe von Jahren in Kraft zu lassen und andererseits einen von der deutschen Delegation vorgelegten Entwurf.

Die Dienste der Kommission würden es begrüßen, wenn sich die Delegationen entschließen könnten, auf die im Entwurf vorgesehene Kündigungsmöglichkeit zu verzichten. Die Ausübung des Kündigungsrechts würde zur Vertragslosigkeit und damit zu bedauerlicher Rückentwicklung führen.

Artikel 32 A Streitigkeiten zwischen Mitgliedstaaten

1. Jede Streitigkeit zwischen zwei oder mehreren Mitgliedstaaten über eine Verpflichtung der Mitgliedstaaten aus diesem Abkommen wird auf Antrag eines der beteiligten Mitgliedstaaten dem Ständigen Ausschuss unterbreitet, der sich bemüht, eine Einigung zwischen diesen Mitgliedstaaten herbeizuführen.
2. Wird eine solche Einigung nicht innerhalb von sechs Monaten nach dem Tag erzielt, in dem der Ständige Ausschuss mit der Streitigkeit beauftragt worden ist, so kann jeder der Mitgliedstaaten den Gerichtshof anrufen.

3. Stellt der Gerichtshof fest, daß ein Mitgliedstaat einer Verpflichtung aus diesem Abkommen nicht nachgekommen ist, so hat dieser Mitgliedstaat die Maßnahmen zu ergreifen, die sich aus dem Urteil des Gerichtshofs ergeben.

Anmerkung

zu Artikel 32 A

Die aus dem Europäischen Patentabkommen entlehnte Bestimmung wird zunächst von der Arbeitsgruppe V nicht akzeptiert.

Die französische Delegation wendet sich grundsätzlich gegen jede Einschaltung des Gerichtshofs. Die deutsche, die italienische und die niederländische Delegation glauben, daß das Verständigungsverfahren gemäß Artikel 25 ausreiche.

Die Dienste der Kommission würden die Aufnahme des Artikel 25 A begrüßen, nicht nur weil in dieser Bestimmung eine Bekräftigung und Sicherstellung der Durchführung des Abkommens gesehen werden soll, sondern weil das Verständigungsverfahren gemäß Artikel 25 nicht ausreichend erscheint. Wenn ein Mitgliedstaat beharrlich die Einleitung von Verständigungsverfahren für Einzelfälle verweigern würde, so wird kaum anzunehmen sein, daß er sich auf ein Verständigungsverfahren mit dem Ziele der Einleitung anderer Verständigungsverfahren einlassen würde.

Anlage 1

(zu Artikel 2 Absatz 2)

Liste der unter das Abkommen fallenden Steuern

Steuern im Sinne des Artikel 2 Absatz 2 sind

1. im Königreich Belgien:

- a) l'impôt des personnes physiques,
- b) l'impôt des sociétés,
- c) l'impôt des personnes morales,
- d) l'impôt des non-résidents,

einschließlich der Vorauszahlungen und der Zuschläge zu den Vorauszahlungen, der Aufschläge („centimes additionnels“) auf die genannten Steuern und Vorauszahlungen und der kommunalen Steuerzuschläge zu dem „impôt des personnes physiques“;

2. in der Bundesrepublik Deutschland:

- a) die Einkommensteuer (einschließlich der Lohnsteuer, der Kapitalertragsteuer und der Aufsichtsteuer),
- b) der Körperschaftsteuer,
- c) die Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer,
- d) die Vermögensteuer,
- e) die Gewerbesteuer,
- f) die Grundsteuer;

3. in der französischen Republik:

- a) l'impôt sur le revenu des personnes physiques,
- b) la taxe complémentaire,
- c) l'impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales, sowie alle Abzüge und Vorauszahlungen auf diese Steuern;

4. in der italienischen Republik

- a) Imposta sul reddito dominicale dei terreni,
- b) Imposta sul reddito agrario,
- c) Imposta sul reddito fabbricati,
- d) Imposta sul reddito dei fabbricati di lusso,
- e) Imposta sui redditi di ricchezza mobile,

- f) Imposta complementare progressiva sul reddito,
- g) Imposta sulle società,
- h) Imposta sulle obbligazioni,
- i) Ritenuta di acconto o di imposta sugli utili distribuiti dalle società,
- j) Imposta comunale di famiglia,
- k) Imposta comunale sul valore locativo,
- l) Imposta comunale sugli incrementi di valore delle aree fabbricabili,
- m) Imposta comunale sulle industrie, commerci, arti e professioni (commisurata sui redditi di ricchezza mobile categorie B e c/1),
- n) Imposta comunale di patente (sostitutiva, a certe condizioni, dell'imposta di cui alla lettera a),
- o) Imposta camerale a favore delle Camere di Commercio, Industria e Agricoltura (gravante sui redditi di ricchezza mobile cat. B e cat. c/1 quando provengano da attività industriale e commerciale),
- p) Sovrimposta comunale e provinciale alle imposte di cui alle lettere a) e c),
- q) Sovrimposta camerale alle imposte di cui ai n.ri a) e c),
- r) Addizionale provinciale all'imposta di cui alla lettera a),
- s) Addizionale E.C.A. (a favore degli Enti comunali di assistenza) che grava sulle imposte di cui alle lettere, a), b), c), e), f) e g) e sulle sovrimposte di cui alla lettera o),
- t) Addizionale pro-Calabria che grava sui tributi di di cui alle lettere a), b), c), e) e f) e sulle sovrimposte di cui alla lettera o),
- u) Addizionale pro-alluvionati di cui all'art. 80 1° comma del D.L. 18-11-1966 n. 976 convertito in L. 23-12-1966 numero 1142;

5. im Großherzogtum Luxemburg:

- a) die Einkommensteuer,
- b) die Körperschaftsteuer,
- c) die besondere Steuer von Tantiemen,
- d) die Vermögensteuer,
- e) die Gewerbesteuer,
- f) die Grundsteuer;

6. im Königreich der Niederlande:

- a) de inkomstenbelasting,
- b) de loonbelasting,
- c) de vennootschapsbelasting,

- d) de dividendbelasting,
- e) de commissarissenbelasting,
- f) de vermogensbelasting,
- g) de grondbelasting.

Anlage 2

(zu Artikel 3 Absatz 1 e)

Liste der zuständigen Behörden

Zuständige Behörde im Sinne des Artikels 3 Absatz 1 e bedeutet

1. im Königreich Belgien:
Die nach der nationalen Gesetzgebung zuständige Behörde;
2. in der Bundesrepublik Deutschland:
Das Bundesministerium der Finanzen in Bonn;
3. in der französischen Republik:
Ministère des Finances (Direction Générale des Impôts) in Paris;
4. in der italienischen Republik:
Il Ministro delle Finanze in Rom;
5. im Großherzogtum Luxemburg:
Ministère du Trésor in Luxemburg;
6. im Königreich der Niederlande:
Ministerie van Financiën in 's-Gravenhage.