

Doppelbesteuerungsabkommen

der Bundesrepublik Deutschland auf dem
Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen

Kommentar
auf der Grundlage der Musterabkommen

von

Dr. Klaus Vogel

o. Universitätsprofessor an der Universität München
Forschungsstelle für ausländisches und Internationales
Finanz- und Steuerrecht

3., völlig neubearbeitete Auflage

unter Mitarbeit von

Dr. Michael Engelschalk, Dr. Maximilian Görl,
Dipl.-Kfm. Dr. Alexander Hemmelrath, Prof. Dr. Moris Lehner,
Reinhard Pöllath, LL.M., Dr. Rainer Prokisch, Dr. Michael Rodi,
M.A., Frank Stockmann und Wolfgang Tischbirek, LL.M.



C.H. BECK'SCHE VERLAGSBUCHHANDLUNG
MÜNCHEN 1996

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XXVII
-----------------------------	-------

Übersicht der DBA mit Fundstellen der Erläuterungen	1
---	---

Einleitung

A. Einleitung des OECD-MA	82
B. Erläuterungen	93
I. Doppelbesteuerung und ihre Vermeidung	93
II. Näheres zu den Doppelbesteuerungsabkommen	107
III. Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	121
IV. Qualifikation und verwandte Probleme	145
V. Doppelbesteuerungsabkommen und Änderungen des innerstaatlichen Rechts	159
VI. Doppelbesteuerungsabkommen und europäisches Recht	169

Überschrift zum Musterabkommen

I. Vertragsstaaten, Geltungsbereich des DBA	177
II. Staatennachfolge	181

Abschnitt I. Geltungsbereich des Abkommens

Art. 1 Unter das Abkommen fallende Personen	183
A. Zu den OECD- und UN-MA und zu Art. 1 Abs. 1 des US-MA	185
I. MA-Kommentar	185
II. Erläuterungen zu den MA	187
III. Deutsche DBA	206
B. Zu Art. 1 Abs. 2 des US-MA	211
C. Zu Art. 1 Abs. 3 und 4 des US-MA	212
D. Anhang zu Art. 1: Internationale Steuerumgehung. Treaty Shopping. Einschränkung der Abkommensberechtigung	215
I. MA-Kommentar	215
II. Erläuterungen	221
III. Deutsche DBA	240

Art. 2 Unter das Abkommen fallende Steuern	246
A. Zu Art. 2 Abs. 1 OECD- und UN-MA	249
I. MA-Kommentar	249
II. Erläuterungen zu den MA	250
III. Deutsche DBA	252
B. Zu Art. 2 Abs. 2 OECD- und UN-MA	256
I. MA-Kommentar	256
II. Erläuterungen zu den MA	257
III. Deutsche DBA	259
C. Zu Art. 2 Abs. 3 OECD- und UN-MA und zu Abs. 1 US-MA	263
I. MA-Kommentar	263
II. Erläuterungen zu den MA	264
III. Deutsche DBA	264
D. Zu Art. 2 Abs. 4 OECD- und UN-MA und zu Abs. 2 US-MA	268
I. MA-Kommentar	268
II. Erläuterungen zu den MA	268
III. Deutsche DBA	271
E. Anhang zu Art. 2: Die Gewerbesteuer	274
I. Einbeziehung der Gewerbesteuer in die DBA	274
II. Die Verteilung der Besteuerung	275
III. Deutsches Innerstaatliches Recht und DBA	276

Abschnitt II. Begriffsbestimmungen

Art. 3 Allgemeine Begriffsbestimmungen	278
A. Vor Art. 3 Abs. 1	281
I. MA-Kommentar	281
II. Erläuterungen zu den MA	281
B. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. a und b	283
I. MA-Kommentar	283
II. Erläuterungen zu den MA	284
III. Deutsche DBA	288
C. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. c	301
I. MA-Kommentar	301
II. Erläuterungen zu den MA	301
III. Deutsche DBA	302
D. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. d	306
I. MA-Kommentar	306
II. Erläuterungen zu den MA	307
III. Deutsche DBA	307
E. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. e	309
I. MA-Kommentar	309
II. Deutsche DBA	310

F. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. f.....	312
I. MA-Kommentar	312
II. Erläuterungen	312
III. Deutsche DBA.....	315
Anhang zu Art. 3 Abs. 1.....	320
G. Zu Art. 3 Abs. 2.....	325
I. MA-Kommentar	325
II. Erläuterungen zu den MA	326
III. Deutsche DBA.....	336
Art. 4 Ansässige Person.....	337
A. Allgemeines.....	341
I. MA-Kommentar	341
II. Erläuterungen	343
B. Zu Art. 4 Abs. 1.....	349
I. MA-Kommentar	349
II. Erläuterungen zu den MA	350
III. Deutsche DBA.....	358
C. Zu Art. 4 Abs. 2.....	368
I. MA-Kommentar	368
II. Erläuterungen zu den MA	370
III. Deutsche DBA.....	383
D. Zu Art. 4 Abs. 3.....	388
I. MA-Kommentar	388
II. Erläuterungen zu den MA	389
III. Deutsche DBA.....	395
Art. 5 Betriebsstätte	401
A. Allgemeines.....	409
I. MA-Kommentar	409
II. Erläuterungen zu den MA	409
B. Zu Art. 5 Abs. 1.....	412
I. MA-Kommentar	412
II. Erläuterungen zu den MA	416
III. Deutsche DBA.....	423
C. Zu Art. 5 Abs. 2.....	426
I. MA-Kommentar	426
II. Erläuterungen zu den MA	427
III. Deutsche DBA.....	430
D. Zu Art. 5 Abs. 3.....	437
I. MA-Kommentar	437
II. Erläuterungen zu den MA	440
III. Deutsche DBA.....	446
E. Zu Art. 5 Abs. 4.....	452
I. MA-Kommentar	452
II. Erläuterungen zu den MA	455
III. Deutsche DBA.....	463

F. Zu Art. 5 Abs. 5.....	470
I. MA-Kommentar.....	470
II. Erläuterungen zu den MA.....	471
III. Deutsche DBA.....	477
G. Zu Art. 5 Abs. 6.....	486
I. MA-Kommentar.....	486
II. Erläuterungen zu den MA.....	487
III. Deutsche DBA.....	492
H. Zu Art. 5 Abs. 7.....	497
I. MA-Kommentar.....	497
II. Erläuterungen zu den MA.....	497
III. Deutsche DBA.....	499

Abschnitt III. Besteuerung des Einkommens

Vor Artikel 6 bis 22.....	503
I. Die Verteilungsnormen der MA.....	503
II. Maßgebender Zeitpunkt.....	506
III. Vermeidung der Doppelfreistellung und des Abkom- mensmißbrauchs.....	507
IV. Deutsche DBA.....	509

Art. 6 Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen..... 513

A. Zu Art. 6 Abs. 1.....	516
I. MA-Kommentar.....	516
II. Erläuterungen zu den MA.....	517
III. Deutsche DBA.....	519
B. Zu Art. 6 Abs. 2.....	524
I. MA-Kommentar.....	524
II. Erläuterungen zu den MA.....	524
III. Deutsche DBA.....	527
C. Zu Art. 6 Abs. 3.....	532
I. MA-Kommentar.....	532
II. Erläuterungen zu den MA.....	532
III. Deutsche DBA.....	533
D. Zu Art. 6 Abs. 4.....	536
I. MA-Kommentar.....	536
II. Erläuterungen zu den MA.....	537
III. Deutsche DBA.....	538

Art. 7 Unternehmensgewinne..... 542

A. Allgemeines.....	549
I. MA-Kommentar.....	549
II. Erläuterungen.....	550
B. Zu Art. 7 Abs. 1.....	552
I. MA-Kommentar.....	552

II. Erläuterungen zu den MA	555
III. Deutsche DBA	556
C. Zu Art. 7 Abs. 2	579
I. MA-Kommentar	579
II. Erläuterungen zu den MA	583
III. Deutsche DBA	594
D. Zu Art. 7 Abs. 3 und 4 OECD- und UN-MA und zu Art. 7 Abs. 3 US-MA	596
I. MA-Kommentar	596
II. Erläuterungen zu den MA	604
III. Deutsche DBA	616
E. Zu Art. 7 Abs. 5 OECD-MA und zu Art. 7 Abs. 4 US-MA	628
I. MA-Kommentar	628
II. Erläuterungen zu den MA	629
III. Deutsche DBA	631
F. Zu Art. 7 Abs. 6 OECD-MA und zu Art. 7 Abs. 5 UN- und US-MA	634
I. MA-Kommentar	634
II. Erläuterungen zu den MA	634
III. Deutsche DBA	636
G. Zu Art. 7 Abs. 7 OECD-MA und zu Art. 7 Abs. 6 UN- und US-MA	638
I. MA-Kommentar	638
II. Erläuterungen zu den MA	640
III. Deutsche DBA	641
Art. 8 Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt	644
A. Zu Art. 8 Abs. 1 und 2	647
I. MA-Kommentar	647
II. Erläuterungen zu den MA	652
III. Deutsche DBA	663
B. Zu Art. 8 Abs. 3	675
I. MA-Kommentar	675
II. Erläuterungen zu den MA	675
III. Deutsche DBA	677
C. Zu Art. 8 Abs. 4	680
I. MA-Kommentar	680
II. Erläuterungen zu den MA	680
III. Deutsche DBA	681
Art. 9 Verbundene Unternehmen	685
A. Zu Art. 9 Abs. 1	691
I. MA-Kommentar	691
II. Erläuterungen zu den MA	693
III. Deutsche DBA	724

B. Zu Art. 9 Abs. 2.....	733
I. MA-Kommentar.....	733
II. Erläuterungen zu den MA.....	735
III. Deutsche DBA.....	742
Vor Artikel 10 bis 12	743
I. Allgemeines.....	744
II. Der Nutzungsberechtigte	745
III. Betriebstättenvorbehalt.....	750
IV. Verfahrensregelungen.....	756
Art. 10 Dividenden	761
A. Allgemeines.....	768
I. MA-Kommentar.....	768
II. Erläuterungen zu den MA.....	768
III. Deutsche DBA.....	772
B. Zu Art. 10 Abs. 1.....	773
I. MA-Kommentar.....	773
II. Erläuterungen zu den MA.....	774
III. Deutsche DBA.....	776
C. Zu Art. 10 Abs. 2.....	777
I. MA-Kommentar.....	777
II. Erläuterungen zu den MA.....	786
III. Deutsche DBA.....	795
D. Zu Art. 10 Abs. 3.....	851
I. MA-Kommentar.....	851
II. Erläuterungen zu den MA.....	854
III. Deutsche DBA.....	866
E. Zu Art. 10 Abs. 4.....	902
I. MA-Kommentar.....	902
II. Erläuterungen zu den MA.....	902
III. Deutsche DBA.....	903
F. Zu Art. 10 Abs. 5.....	907
I. MA-Kommentar.....	907
II. Erläuterungen zu den MA.....	910
III. Deutsche DBA.....	918
Art. 11 Zinsen	925
A. Allgemeines.....	927
I. MA-Kommentar.....	930
II. Erläuterungen	931
B. Zu Art. 11 Abs. 1.....	932
I. MA-Kommentar.....	932
II. Erläuterungen zu den MA.....	932
III. Deutsche DBA.....	935

C. Zu Art. 11 Abs. 2.....	938
I. MA-Kommentar.....	938
II. Erläuterungen zu den MA.....	940
III. Deutsche DBA.....	945
D. Zu Art. 11 Abs. 3.....	950
I. MA-Kommentar.....	950
II. Erläuterungen zu den MA.....	953
III. Deutsche DBA.....	962
E. Zu Art. 11 Abs. 4.....	968
I. MA-Kommentar.....	968
II. Erläuterungen zu den MA.....	969
III. Deutsche DBA.....	969
F. Zu Art. 11 Abs. 5.....	974
I. MA-Kommentar.....	974
II. Erläuterungen zu den MA.....	976
III. Deutsche DBA.....	980
G. Zu Art. 11 Abs. 6.....	984
I. MA-Kommentar.....	984
II. Erläuterungen zu den MA.....	985
III. Deutsche DBA.....	990
Art. 12 Lizenzgebühren	993
A. Allgemeines.....	998
I. MA-Kommentar.....	998
II. Erläuterungen zu den MA.....	999
B. Zu Art. 12 Abs. 1.....	1003
I. MA-Kommentar.....	1003
II. Erläuterungen zu den MA.....	1004
III. Deutsche DBA.....	1007
C. Zu Art. 12 Abs. 2.....	1012
I. MA-Kommentar.....	1012
II. Erläuterungen zu den MA.....	1017
III. Deutsche DBA.....	1030
D. Zu Art. 12 Abs. 3.....	1038
I. MA-Kommentar.....	1038
II. Erläuterungen zu den MA.....	1039
III. Deutsche DBA.....	1040
E. Zu Art. 12 Abs. 4.....	1044
I. MA-Kommentar.....	1044
II. Erläuterungen zu den MA.....	1045
III. Deutsche DBA.....	1046
Art. 13 Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen	1047
A. Allgemeines.....	1051
I. MA-Kommentar.....	1051
II. Erläuterungen zu den MA.....	1056
III. Deutsches Recht.....	1058

B. Zu Art. 13 Abs. 1 OECD-MA, Art. 13 Abs. 1 und 4 UN-MA und zu Art. 13 Abs. 1 und 2 US-MA	1058
I. MA-Kommentar	1058
II. Erläuterungen zu den MA	1059
III. Deutsche DBA	1061
C. Zu Art. 13 Abs. 2 OECD- und UN-MA und zu Art. 13 Abs. 3 US-MA	1066
I. MA-Kommentar	1066
II. Erläuterungen zu den MA	1067
III. Deutsche DBA	1069
D. Zu Art. 13 Abs. 3 OECD- und UN-MA und zu Art. 13 Abs. 4 US-MA	1074
I. MA-Kommentar	1074
II. Erläuterungen zu den MA	1074
III. Deutsche DBA	1076
E. Zu Art. 13 Abs. 4 OECD-MA und zu Art. 13 Abs. 5 und 6 UN- und US-MA	1081
I. MA-Kommentar	1081
II. Erläuterungen zu den MA	1083
III. Deutsche DBA	1087
Art. 14 Selbständige Arbeit	1098
A. Zu Art. 14 Abs. 1	1100
I. MA-Kommentar	1100
II. Erläuterungen zu den MA	1102
III. Deutsche DBA	1112
B. Zu Art. 14 Abs. 2	1123
I. MA-Kommentar	1123
II. Erläuterungen zu den MA	1123
III. Deutsche DBA	1124
Art. 15 Unselbständige Arbeit	1128
A. Zu Art. 15 Abs. 1 und 2	1132
I. MA-Kommentar	1132
II. Erläuterungen zu den MA	1135
III. Deutsche DBA	1157
B. Zu Art. 15 Abs. 3	1170
I. MA-Kommentar	1170
II. Erläuterungen zu den MA	1171
III. Deutsche DBA	1175
C. Anhang I zu Art. 15: Grenzgänger	1182
I. MA-Kommentar	1183
II. Erläuterungen	1183
III. Deutsche DBA	1189
D. Anhang II zu Art. 15: DBA und Auslandstätigkeitserlaß	1196

E. Anhang III zu Art. 15: Gastprofessoren und Studentenpraktikanten	1198
I. MA-Kommentar	1198
II. Abkommensübersichten	1198
III. Erläuterungen	1208
Art. 16 Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen ...	1216
I. MA-Kommentar	1217
II. Erläuterungen zu den MA	1218
III. Deutsche DBA	1222
Art. 17 Künstler und Sportler	1229
A. Zu Art. 17 Abs. 1	1232
I. MA-Kommentar	1232
II. Erläuterungen zu den MA	1235
III. Deutsche DBA	1249
B. Zu Art. 17 Abs. 2	1259
I. MA-Kommentar	1259
II. Erläuterungen zu den MA	1260
III. Deutsche DBA	1264
Art. 18 Ruhegehälter	1269
I. MA-Kommentar	1271
II. Erläuterungen zu den MA	1279
III. Deutsche DBA	1284
Art. 19 Öffentlicher Dienst	1294
A. Zu Art. 19 Abs. 1	1297
I. MA-Kommentar	1297
II. Erläuterungen zu den MA	1299
III. Deutsche DBA	1305
B. Zu Art. 19 Abs. 2	1319
I. MA-Kommentar	1319
II. Erläuterungen zu den MA	1320
III. Deutsche DBA	1322
C. Zu Art. 19 Abs. 3	1329
I. MA-Kommentar	1329
II. Erläuterungen zu den MA	1329
III. Deutsche DBA	1331
Art. 20 Studenten	1338
I. MA-Kommentar	1339
II. Erläuterungen zu den MA	1340
III. Deutsche DBA	1344
Art. 21 Andere Einkünfte	1352
A. Zu Art. 21 Abs. 1	1354
I. MA-Kommentar	1354

II. Erläuterungen zu den MA	1356
III. Deutsche DBA	1362
B. Zu Art. 21 Abs. 2	1370
I. MA-Kommentar	1370
II. Erläuterungen zu den MA	1371
III. Deutsche DBA	1375

Abschnitt IV. Besteuerung des Vermögens

Art. 22 Vermögen	1376
A. Zu Art. 22 Abs. 1	1379
I. MA-Kommentar	1379
II. Erläuterungen zu den MA	1379
III. Deutsche DBA	1382
B. Zu Art. 22 Abs. 2	1386
I. MA-Kommentar	1386
II. Erläuterungen zu den MA	1386
III. Deutsche DBA	1390
C. Zu Art. 22 Abs. 3	1394
I. MA-Kommentar	1394
II. Erläuterungen zu den MA	1395
III. Deutsche DBA	1397
D. Zu Art. 22 Abs. 4	1402
I. MA-Kommentar	1402
II. Erläuterungen zu den MA	1403
III. Deutsche DBA	1405

Abschnitt V. Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Art. 23 A Befreiungsmethode und	1411
Art. 23 B Anrechnungsmethode	1412
A. Allgemeines	1416
I. MA-Kommentar	1416
II. Erläuterungen zu den MA	1423
III. Deutsche DBA	1428
IV. Einseitige Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbe- steuerung	1464
B. Zu Art. 23 A Abs. 1 OECD- und UN-MA: Freistellung	1466
I. MA-Kommentar	1466
II. Erläuterungen zu den MA	1470
III. Deutsche DBA: Erläuterungen	1478
C. Zu Art. 23 A Abs. 2 und 23 B Abs. 1 OECD- und UN-MA- sowie zu Art. 23 US-MA: Anrechnung	1513
I. MA-Kommentar	1513

II. Erläuterungen zu den MA	1520
III. Deutsche DBA	1537
D. Zu Art. 23 A Abs. 3 und 23 B Abs. 2 OECD- und UN-MA:	
Progressionsvorbehalt	1566
I. MA-Kommentar	1566
II. Erläuterungen zu den MA	1567
III. Deutsche DBA	1575

Abschnitt VI. Besondere Bestimmungen

Art. 24 Gleichbehandlung	1585
A. Allgemeines	1591
I. Erläuterungen zu den MA	1591
II. Deutsche DBA	1597
B. Zu Art. 24 Abs. 1	1601
I. MA-Kommentar	1601
II. Erläuterungen zu den MA	1604
III. Deutsche DBA	1614
C. Zu Art. 24 Abs. 2	1620
I. MA-Kommentar	1620
II. Erläuterungen zu den MA	1622
III. Deutsche DBA	1623
D. Zu Art. 24 Abs. 3	1624
I. MA-Kommentar	1624
II. Erläuterungen zu den MA	1634
III. Deutsche DBA	1644
E. Zu Art. 24 Abs. 4	1648
I. MA-Kommentar	1648
II. Erläuterungen zu den MA	1649
III. Deutsche DBA	1652
F. Zu Art. 24 Abs. 5	1654
I. MA-Kommentar	1654
II. Erläuterungen zu den MA	1654
III. Deutsche DBA	1658
G. Zu Art. 24 Abs. 6	1662
I. MA-Kommentar	1662
II. Erläuterungen zu den MA	1662
III. Deutsche DBA	1663
Art. 25 Verständigungsverfahren	1666
A. Allgemeines	1672
I. MA-Kommentar	1672
II. Erläuterungen	1675
B. Zu Art. 25 Abs. 1	1678
I. MA-Kommentar	1678

II. Erläuterungen zu den MA	1682
III. Deutsche DBA	1688
C. Zu Art. 25 Abs. 2	1695
I. MA-Kommentar	1695
II. Erläuterungen zu den MA	1698
III. Deutsche DBA	1707
D. Zu Art. 25 Abs. 3	1716
I. MA-Kommentar	1716
II. Erläuterungen zu den MA	1717
III. Deutsche DBA	1720
E. Zu Art. 25 Abs. 4	1726
I. MA-Kommentar	1726
II. Erläuterungen zu den MA	1726
III. Deutsche DBA	1728
Art. 26 Informationsaustausch	1733
A. Zu Art. 26 Abs. 1	1739
I. MA-Kommentar	1739
II. Erläuterungen zu den MA	1743
III. Deutsche DBA	1764
B. Zu Art. 26 Abs. 2	1779
I. MA-Kommentar	1779
II. Erläuterungen zu den MA	1781
III. Deutsche DBA	1789
Art. 27 Mitglieder diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen	1796
I. MA-Kommentar	1797
II. Erläuterungen zu den MA	1799
III. Deutsche DBA	1806
Art. 28 Erstreckung des räumlichen Geltungsbereichs	1816
I. MA-Kommentar	1817
II. Erläuterungen zu den MA	1817
III. Deutsche DBA	1819

Abschnitt VII. Schlußbestimmungen

Art. 29 Inkrafttreten/Art. 30 Kündigung	1822
A. Zu Art. 29	1824
I. MA-Kommentar	1824
II. Erläuterungen zu den MA	1825
III. Deutsche DBA	1827
B. Zu Art. 30	1834
I. MA-Kommentar	1834
II. Erläuterungen zu den MA	1835
III. Deutsche DBA	1836

C. Schlußklausel.....	1836
I. Erläuterungen zu den MA	1836
II. Deutsche DBA	1836
Sachverzeichnis	1841