

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

Kommentar
auf der Grundlage der Musterabkommen
5., völlig neubearbeitete Auflage

begründet von

Dr. Dr. h.c. Klaus Vögelt

ein. o. Universitätsprofessor an der Universität München
Forschungstelle für Europäisches und Internationales Steuerrecht

herausgegeben von

Dr. Moris Lehner

o. Universitätsprofessor an der Universität München
Forschungstelle für Europäisches und Internationales Steuerrecht

erläutert von

Dipl. Kfm. Axel Eigelshoven, Düsseldorf; *Dr. Michael Engelschalk*, München;
Dr. Maximilian Görl, München; *Prof. Dr. Alexander Hemmelrath*, München;
Dr. Roland Ismer, M. Sc., Universität München; *Prof. Dr. Moris Lehner*,
Universität München; *Dr. Andrea Liesenfeld*, LL. M., Brüssel; *Dr. Atlit Lohbeck*,
LL. M., Rechtsanwältin, Berlin; *Stephanie Meurer*, Universität München;
Prof. Dr. Reinhard Pöllath, LL. M., Rechtsanwalt und Fachanwalt für
Steuerrecht, München/Berlin; *Prof. Dr. Rainer Prokisch*, Universität Maastricht;
Prof. Dr. Ekkhart Reimer, Universität Heidelberg; *Dr. Alexander Rust*, LL.-M.,
Universität München; *Dr. Frank Stockmann*, Rechtsanwalt und Steuerberater,
München; *Wolfgang Tischbirek*, LL.M., Rechtsanwalt und Steuerberater,
Frankfurt; *Prof. Dr. Dr. h. c. Klaus Vogel j.*, Universität München;
Prof. Dr. Christian Waldhoff, Universität-Bonn



Verlag C. H. Beck München 2008

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XXV
-----------------------------	-----

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

Einleitung.

Einleitung des OECD-MÄ	101
Erläuterungen	111
I. Doppelbesteuerung und ihre Vermeidung	112
II. Näheres zu den Doppelbesteuerungsabkommen	122
III. Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen	134
IV. Qualifikation und verwandte Probleme	154
V. Doppelbesteuerungsabkommen und Änderungen des innerstaatlichen Rechts	166
VI. Doppelbesteuerungsabkommen und europäisches Recht	175

Überschrift des Musterabkommens

I. Vertragsstaaten, Geltungsbereich des DBA	199
II. Staatennachfolge	202

Abschnitt I. Geltungsbereich des Abkommens

Art. 1 Unter das Abkommen fallende Personen	205
A. Zu den OECD- und UN-MA und zu Art. 1 Abs. 1 des US-MA	211
I. Musterabkommen	211
II. Deutsche DBÄ	241
B. Zu Art. 1 Abs. 2- und 3 des US-MA	249
I. Erläuterungen	249
II. Deutsche DBA	250
C. Zu Art. 1 Abs. 4 und 5 des US-MA	250
I. Erläuterungen	250
II. Deutsche DBA	252
D. Anhang [^] zu Art. 1: Internationale Steuerumgehung. Treaty Shopping. EihsgHrääikung der Abkommensberechtigung	253
I. Erläuterungen	265
II. Deutsche DBA	301
Art; 2 Unter, das Abkommen fallende Steuern	309
A. Zu Art.-2 Abs. 1 OECD-MA	313
I. Musterabkommen	313
II. Deutsche DBA	315
B. Zu Art. 2 Abs. 2 OECD-MÄ	318
I. Musterabkommen	318
II. Deutsche DBA	320

C. Zu Art. 2 Abs. 3 OECD-MA und zu Abs. 1 US-MA.....	323
I. Musterabkommen.....	323
II. Deutsche DBA.....	324
D. Zu Art. 2 Abs. 4 OECD-MA und Abs. 2 US-MA.....	328
I. Musterabkommen.....	328
II. Deutsche DBA.....	331
E. Anhang zu Art. 2: Die Gewerbesteuer.....	333
I. Einbeziehung der deutschen Gewerbesteuer in die DBA.....	334
II. Die Verteilung der Besteuerung.....	335

Abschnitt II. Begriffsbestimmungen

Art. 3 Allgemeine Begriffsbestimmungen	337
A. Vor Art. 3 Abs. 1.....	344
I. Erläuterungen.....	344
B. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. a und b OECD- und US-MA.....	345
I. Erläuterungen.....	345
II. Deutsche DBA.....	349
C. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. c und d.....	358
I. Erläuterungen.....	358
II. Deutsche DBA.....	360
D. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. e.....	363
I. Erläuterungen.....	363
II. Deutsche DBA.....	363
E. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. f.....	365
I. Erläuterungen.....	365
II. Deutsche DBA.....	365
F. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. g.....	367
I. Erläuterungen.....	367
II. Deutsche DBA.....	369
G. Zu Art. 3 Abs. 1 Buchst. h.....	373
I. Erläuterungen.....	373
II. Deutsche DBA.....	374
Anhang zu Art. 3 Abs. 1.....	374
H. Zu Art. 3 Abs. 2.....	378
I. Erläuterungen.....	379
II. Deutsche DBA.....	386
Art. 4 Ansässige Person	388
A. Allgemeines.....	400
I. Musterabkommen.....	400
B. Zu Art. 4 Abs. 1.....	409
I. Musterabkommen.....	409
II. Deutsche DBA.....	421
C. Zu Art. 4 Abs. 2.....	430
I. Musterabkommen.....	430
II. Deutsche DBA.....	443
D. Zu Art. 4 Abs. 3.....	447
I. Musterabkommen.....	447
II. Deutsche DBA.....	455

Art. 5 Betriebsstätte	460
Ä. Allgemeines	488
B. ZÜ, Art. 5 Abs. 1	491
• I. Musterabkommen	491
• II. Deutsche DBA	499
C. Zu Art. 5 Abs. 2	502
• I. Musterabkommen	502
• II. Deutsche DBA	505
fo. Zu Art. 5 Abs. 3	509
• I. Musterabkommen	510
• II. Deutsche DBA	516
E. Zu Art. 5 Abs. 4	521
• I. Musterabkommen	521
• II. Deutsche DBA	527
F. Zu Art. 5 Abs. 5	531
• I. Musterabkommen	531
• II. Deutsche DBA	537
G. Zu Art. 5 Abs. 6	542
• I. Musterabkommen	542
• II. Deutsche DBA	544
H. Zu Art. 5 Abs. 7	55p.
• I. Musterabkommen	550
• II. Deutsche DBA	552

Abschnitt III. Besteuerung des Einkommens

Vor Artikel 6 bis. 22	£55
• I. Die Verteilungsnormen der MA	555
• II. Maßgebender Zeitpunkt	558
• III. Vermeidung der Poppelfreistelung und des Abkorrnehmensmissbräuehs	559
• IV. Deutsche DBA	560
Art. 6 Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen	564
A. Zu Art. 6 Abs. 1	568
• I. Musterabkommen	568
• II. Deutsche DBA	579
B. Zu Art. 6 Abs. 2	583
• I. Musterabkommen	583
• II. Deutsche DBA	595
C. Zu Art. 6 Abs. 3	* 600
• I. Musterabkommen	* 600
• II. Deutsche DBA	611
D. Zu Art. 6 Abs. 4	614
• I. Musterabkommen	614
• II. Deutsche DBA	617
Art. 7 Unternehmensgewinne	621
A. Allgemeines	646
• I. Musterabkommen	646

B. Zu Art; 7 Abs. 1	650
I. Musterabkommen	650
II. Deutsche DBÄ	661
C. Zu Art. 7 Abs. 2	674
I. Musterabkommen	674
II. Deutsche DBÄ	684
D. Zu Art. 7 Abs. 3 und 4 OECD- und -UN-MÄ und zu Art. 7 Abs. 3 ; 7US-MA	686
• L-Musterabkommen	686
ii. Deutsche DBÄ	699
E. Zu Art. 7 Abs. 5 OECD-MA und zu Art. 7 Abs. 4 US-MA	708
I. Musterabkommen	708
II. Deutsche DBÄ	710
F. Zu Art. 7 Abs. 6 OECD-MA und zu Art. 7 Abs. 5 UN- und US-MA	712
; I. Musterabkommen	712
, II. Deutsche DBÄ	713
G. Zu Art. 7 Abs. 7 OECD-MA und zu Art. 7 Abs. 6 UN- und US-MA	1715
I. Musterabkommen	1715
II. Deutsche DBÄ	718
Art. 8 Seeschiffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt	721
Ä. Zu Art. 8: Abs. 1 und 2	730
I. Musterabkommen	730
II. Deutsche DBÄ	739
B. Zu Art. 8-Abs. 3	749
I. Musterabkommen	749
" il. Deutsche DBÄ	750
C. Zu Art. 8: Abs. 4	753
I. Musterabkommen	753
II. Deutsche DBÄ	754
Art. 9 Verbundene Unternehmen	757
A. Zu Art. 9 Abs. 1	765
> I. Musterabkommen	765
- II. Deutsche DBÄ	802
B. Zu Art. 9 Abs. 2	811
V. Musterabkommen	811
II, Deutsche DBÄ	817
Vor Artikel 10 bis 12	819
I. Allgemeines	819
II. Der Nutzungsberechtigte	821
III. Betriebsstättenvorbehalt	826
IV. Verfahrensregelungen	832
Art. 10 Dividenden	836
A. Allgemeines	856
• I. Musterabkommen	856
,, -ir. Deutsche DBÄ	859

B.	Zu Art. 10-Abs. 1.....	860
	I. Musterabkommen	860
	• II. DeutscheDBÄ.....	862
C.	Zu Art. 10 Abs. 2.....	863
	I. Musterabkommen.....	863
	'II. DeutscheDBÄ.....	870
D.	Zu Art. 10Abs. 3	917
	I. Musterabkommen.....	917
	II. DeutscheDBÄ ".....	928
E.	Zu Art. 10 Abs. 4.....	961
	I. Musterabkommen.....	961
	II. Deutsche DBÄ.....	961
F.	Zu Art. 10 Abs. 5'..... V.....	963
	I. Musterabkommen.....	963
	II. DeutscheDBÄ.....	969
Art. 11 Zinsen.....		974
A.	Allgemeines.....	989
	I. Erläuterungen.....	989
B.	Zu Art 11 Abs. 1	992
	I. Musterabkommen..... V.....	992
	II. Deutsche DBA.....	994
t.	Zu Art: li ÄbsV2V.....	997
	I- Musterabkommen.....	997
	II. Deutsche DBA.....	1002
D.	Zu Art. 11 Abs. 3.....	1008
	I. Musterabkommen.....	1008
	II. Deutsche DBA..... V.....	1017
E.	Zu Art. 11 Abs. 4.....	1022
	I. Musterabkommen.....	1022
	II, Deutsche DBA.....	1022
E	Zu Art. 11 Abs. 5.....	1025
	I. Musterabkommen.....	1025
	II. DeutscheDBÄ,.....	1028
G.	Zu Art. 11 Abs. 6.....	1030
	I. Musterabkommen.....	1030
	II. Deutsche DBÄ.....	1034
Art. 12 Lizenzgebühren.....		1037
A.	Allgemeines.....	1053
	- I. Erläuterungen zu den MA.....	1053
B.	Zu Art. 12 Abs. 1.....	1057
	I. Erläuterungen zu den MA.....	1057
	II. Deutsche DBA.....	1059
C.	Zu Art. 12. Abs. 2.....	1064
	I. Erläuterungen zu den MA.....	1064
	II. Deutsche DBA..... A.....	1075
D.	Zu Art. 12 Abs. 3,.....	1084
	I. Erläuterungen zu den MA.....	1084
	II. Deutsche DBA.....	1084

E. Zu Art. 12 Abs. 4	1088
1. Erläuterungen zu den MA	1088
II. Deutsche DBA	1088
Art. 13 Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen	1090
A. Allgemeines	1103
I. Musterabkommen	1103
II. Deutsches Recht	1107
B. Zu Art. 13 Abs. 1 OECD-MA, Art. 13 Abs. 1 und 4 UN-M'A und zu Art. 13 Abs. 1 und 2 US-MA	1107
I. Musterabkommen	1107
II. Deutsche DBA	1109
C. Zu Art. 13 Abs. 2 OECD- und UN-MA und zu Art. 13 Abs. 3 US-MA	1112
I. Musterabkommen	1112
II. Deutsche DBA	1115
D. Zu Art. 13 Abs. 3 OECD- und UN-MA und zu Art. 13 Abs. 4 US-MA	1118
I. Musterabkommen	1118
II. Deutsche DBA	1119
E. Zu Art. 13 Abs. 4 OECD- und UN-MA und zu Art. 13 Abs. 2, Buchst. b und c US-MA	1123
I. Musterabkommen	1123
II. Deutsche DBA	1126
F. Zu Art. 13 Abs. 5 OECD- und US-MA und zu Art. 13 Abs. 5 und 6 UN-MA	1131
I. Musterabkommen	1131
II. Deutsche DBA	*1136
Art. 14 Selbständige Arbeit	1145
A. Zu Art. 14 Abs. 1	1150
I. Musterabkommen	1150
II. Deutsche DBA	1159
B. Zu Art. 14 Abs. 2	1166
I. Musterabkommen	1166
II. Deutsche DBA	1167
Art. 15 Unselbständige Arbeit	1171
A. Zu Art. 15 Abs. 1 und 2	1184
I. Musterabkommen	1184
II. Deutsche DBA	1222
B. Zu Art. 15 Abs. 3	1239
I. Musterabkommen	1239
II. Deutsche DBA	*1249
C. Anhang I zu Art. 15: Grenzgänger	1249
I. Erläuterungen	1249
II. Deutsche DBA	1256
D. Anhang II zu Art. 15: DBA und Auslandstätigkeitserlass	1261
E. Anhang III zu Art. 15: Gastprofessoren und Studentenpraktikanten	1262
I. Abkommensübersichten	1263
II. Erläuterungen	1272

Abschnitt IV. Besteuerung des Vermögens

Art. 22 Vermögen 1488

A. Zu Art. 22-Abs. 1 1492

 i. Musterabkommen 1492

 II. Deutsche DBÄ 1495

• B. Zu Art. 22-Abs. 2 1498

 I. Musterabkommen 1498

 II. Deutsche DBÄ 1501

C. Zu Art. 22 Abs. 3 1505

 I. Musterabkommen 1505

 • II. Deutsche DBÄ 1506

D. Zu Art. 22 Abs. 4 1511

 I. Musterabkommen 1511

 " II. Deutsche DBÄ 1512

**Abschnitt V, Methoden zur Vermeidung,
der Doppelbesteuerung**

Art. 23 A. Befreiungsmethode 1516

Art. 23 B. Anrechnungsmethode 1516

Ä. Allgemeines 1542

 I. Musterabkommen 1542

 II. Deutsche DBÄ 1548

 III. Einseitige Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung 1584

B. Zu Art. 23 A Abs. 1 OECD-MA: »Die Freistellungsmethode« 1586

 I. Musterabkommen 1586

 II. Deutsche DBÄ 1593

£! Zu Art. 23 A Abs. 2 und 23 B Abs. 1 OECD-MA sowie zu Art. 23 US-MÄ: Die Anrechnungsmethode 1616

 I. Musterabkommen 1616

 II. Deutsche DBÄ 1629

D. Zu Art. 23 A Abs. 3 und 23 B Abs. 2 OECD-MA: Der Progressionsvorbehalt 1651

 I. Musterabkommen 1651

 • II. Deutsche DBÄ 1657

• E. Zu Art. 23 A Abs. 4 OECD-MA: Doppelfreistellungsfolge bei Minderungsverschiedenheit 1664

 I. Musterabkommen 1664

 II. Deutsche DBÄ 1666

Abschnitt VI. Besondere Bestimmungen

Art. 24 Gleichbehandlung 1667

A. Allgemeines 1686

 I. Musterabkommen 1686

 II. Deutsche DBÄ 1693

B. Zu Art. 24 Abs. 1 1696

 I. Musterabkommen 1696

 " II. Deutsche DBÄ 1708

C.	Zu Art. 24 Abs. 2.....	1712
	I. Musterabkommen.....	1712
	II. Deutsche DBA.....	1714
D.	Zu Art. 24 Abs. 3.....	1715
	• I. Musterabkommen.....	4715
	II. Deutsche DBA.....	1728
E.	Zu Art. 24 Abs. 4.....	1732
	I. Musterabkommen.....	1732
	II. Deutsche DBA.....	1737
F.	Zu Art. 24 Abs. 5.....	1738
	I. Musterabkommen.....	1738
	II. Deutsche DBA.....	1744
G.	Zu Art. 24 Abs. 6.....	1747
	I. Musterabkommen.....	1747
	II. Deutsche DBA.....	1747
Art: 25 Verständigungsverfahren.....		1751
A.	Allgemeines.....	1794
	• I. Grundzüge.....	1794
	II. Geschichtliche Entwicklung.....	1795
	III. Abgrenzung.....	1796
B.	Zu Art. 25 Abs. 1.....	1797
	I. Musterabkommen.....	1797
	II. Deutsche DBA.....	1804
C.	Zu Art. 25 Abs. 2.....	1810
	I. Musterabkommen.....	1810
	II. Deutsche DBA.....	1819
D.	Zu Art. 25 Abs. 3.....	1826
	• I. Musterabkommen.....	1826
	II. Deutsche DBA.....	1828
E.	Zu Art. 25 Abs. 4.....	1833
	I. Musterabkommen.....	1833
	• II. Deutsche DBA.....	1834
F.	Zu Art. 25 Abs. 5.....	1837
	I. Musterabkommen.....	1837
	II. Deutsche DBA.....	1846
G.	Weiterentwicklungen des Verständigungsverfahrens und konkurrierenden Verfahren.....	1849
	I. Allgemeines.....	1849
	II. Deutsche DBA.....	1859
Art. 26 Informationsaustausch.....		1862
A.	Allgemeines.....	1879
B.	Zu Art. 26 Abs. 1.....	1886
	I. Musterabkommen.....	1886
	II. Deutsche DBA.....	1897
C.	Zu Art. 26 Abs. 2.....	1905
	I. Musterabkommen.....	1905
	II. Deutsche DBA.....	1908

D. Zu Art. 26 Abs. 3	1915
I. Musterabkommen	1915
II. Deutsche DBÄ	1921
E. Zu Art. 26 Abs. 4	1926
I. Musterabkommen	1926
II. Deutsche DBÄ	1927
F. Zu Art. 26 Abs. 5	1927
I. Musterabkommen	1927
II. Deutsche DBÄ	1929
Art. 27 Amtshilfe bei der Erhebung, von Steuern	1930
A. Allgemeines	1941
B. Zu Art. 27 Abs. 1	1947
I. Musterabkommen	1947
II. Deutsche DBÄ	1949
C. Zu Art. 27 Abs. 2	1950
I. Musterabkommen	1950
II. Deutsche DBÄ	1951
D. Zu Art. 27 Abs. 3	1952
I. Musterabkommen	1952
II. Deutsche DBÄ	1954
E. Zu Art. 27 Abs. 4	1954
I. Musterabkommen I	1954
II. Deutsche DBÄ	1955
F. Zu Art. 27 Abs. 5	1955
I. Musterabkommen	1955
II. Deutsche DBÄ	1956
G. Zu Art. 27 Abs. 6	1957
I. Musterabkommen	1957
II. Deutsche DBÄ	1958
H. Zu Art. 27 Abs. 7	1958
I. Musterabkommen	1958
II. Deutsche DBÄ	1959
I. Zu Art. 27 Abs. 8	1960
I. Musterabkommen	1960
II. Deutsche DBÄ	1961
Art. 28 Mitglieder diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen	1963
I. Musterabkommen	1965
II. Deutsche DBÄ	1971
Art. 29 Ausdehnung des räumlichen Geltungsbereichs	1981
I. Musterabkommen	1982
II. Deutsche DBÄ	1984

Abschnitt VII. Schlussbestimmungen

Art. 30 Inkrafttreten/Art. 31 Kündigung	1988
A. Zu Art. 30	1991

I. Musterabkommen.....	1991
II. DeutscheDBÄ.....	• 1995
β. Zu Art. 31.....	2001
I. Musterabkommen.....	• 2001
II. Deutsche DBA.....	2004
C. Schlussklausel.....	• 2004
I. Musterabkommen.....	2004
II, Deutsche DBA.....	2005
Anhang: United Nations Model Double Taxation Convention Between Developed and Developing Countries 2001.....	2009
Sachverzeichnis.....	2029