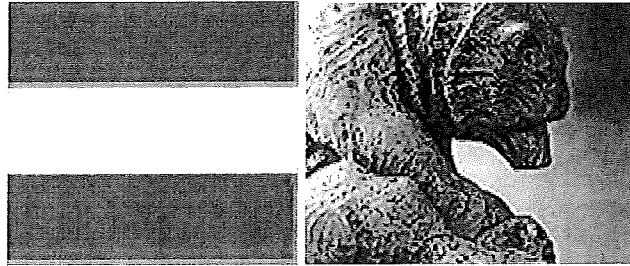


Austrian Marshall-Plan Foundation



Forschungsaufenthalt an der University of California Berkeley

2.Februar 2006 bis 28.April 2006

„Entwicklung der Doppelbesteuerungsabkommen im 20. Jahrhundert“

(speziell: Die Arbeiten des Steuerausschusses der OEEC/OECD in wirtschaftshistorischer und rechtshistorischer Perspektive unter besonderer Berücksichtigung der Entwicklung des Problems der Verteilung der Besteuerungsrechte zwischen Quellen- und Wohnsitzstaat)

Oberascher Friederike

Wirtschaftsuniversität Wien

Institut für Wirtschaftsgeschichte

SFB International Tax Coordination

Inhaltsverzeichnis

Einleitung	3
1. Der Steuerausschuss der OEEC	4
1.1. Warum wurde der Steuerausschuss innerhalb der OEEC gegründet?	4
1.2. Welche Länder nahmen am Steuerausschuss teil?	6
2. Kurzer Einstieg in die Problematik	8
3. Historischer Abriss des Problems	10
3.1. 19. Jahrhundert	10
3.2. Zwischenkriegszeit	11
3.3. Kriegsjahre und Nachkriegszeit	13
3.4. Exkurs: Die Arbeiten der Internationalen Handelskammer	13
4. Resultate dieser Diskussion im Steuerausschuss der OEEC/OECD	14
4.1. Vier Berichte	14
4.2. Musterabkommen von 1963 als Ergebnis	17
5. Resümee	20
Literaturverzeichnis	21
Zitierte Literatur	21
Recherchierte Literatur in Berkeley	24
Vorläufige Gliederung der Dissertation	39

Einleitung

Aufgrund der Weite und des intensiven Auseinandersetzens der Literatur passend zu meinem Dissertationsthema habe ich während der Neuerstellung der Gliederung meiner Dissertation diesen Sommer festgestellt, dass ich nun doch nur einen kleinen Teilaspekt der verfolgten Forschungsfrage für Berkeley (die Rolle Amerikas im Rahmen der Doppelbesteuerungsproblematik) beantworten werden kann und dass ich dem Verhältnis Amerika und Europa kein eigenes Kapitel widmen werde. Ich möchte in den einzelnen Kapiteln der Dissertation (**die nachfolgende, kurz aufgezeigte Diskussion soll einen Einblick in die Dissertation gewähren**) immer wieder auf dieses Verhältnis und auf die Wechselwirkungen zwischen Amerika und Europa im Zusammenhang mit der Entwicklung und Entstehung des OECD-MA, unter besonderer Berücksichtigung der Problematik rund um die Verteilung der Besteuerungsrechte zwischen Wohnsitz- und Quellenstaat, eingehen.

Thesenartig lassen sich die vorläufigen Ergebnisse im Rahmen des Forschungsaufenthaltes wie folgt kurz und prägnant zusammenfassen:

- Das Abkommensnetz zur Vermeidung der Doppelbesteuerung innerhalb der US war bis zum Beginn des Zweiten Weltkrieges sehr lose. Nur einige wenige Abkommen wurden bis zum Ausbruch des Zweiten Weltkrieges von den USA abgeschlossen. Das erste Doppelbesteuerungsabkommen hat Amerika mit Frankreich 1932 geschlossen und 1935 wieder aufgehoben. Das älteste, noch immer bestehende Doppelbesteuerungsabkommen der USA ist jenes mit Kanada aus dem Jahre 1942.¹ Erst nach Ende des zweiten Weltkrieges begann die USA Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung am laufenden Band abzuschließen. Amerika versuchte mit den Europäischen Ländern, speziell mit dem Britischen Commonwealth in Verhandlungen zu treten, um für die eigenen Zwecke das Beste zu erwirken. Es dürfte für Amerika ein Einfaches gewesen zu sein, bei den Verhandlungen die eigenen Interessen zu wahren und durchzusetzen, da Europa - gekennzeichnet durch massive Kriegsschäden – auf amerikanisches Kapital und Kooperation angewiesen zu sein schien.² Aber nicht nur mit industrialisierten Ländern verabschiedete Amerika nach Ende des Zweiten Weltkrieges zahlreiche Doppelbesteuerungsabkommen, sondern auch vermehrt mit Entwicklungsländern und weniger entwickelten Ländern. Ausschlaggebend für diesen Wandel in der Abkommenspraxis der USA waren sicherlich die Arbeiten des Steuerausschusses der OEEC und OECD, deren Arbeitsfrüchte sich ja im Musterabkommen zur Vermeidung der

¹ Vgl. Bischel, 1985, S. 203

² Vgl. Tax Institute of America, 1966, S. 90

Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen im Jahre 1963 äußerten.³ Die Ausweitung von Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Gebiete der Steuern von Einkommen und Vermögen in den USA könnte im Zusammenhang mit dem Einfluss der sich entwickelten internationalen Organisationen nach dem Zweiten Weltkrieg gesehen werden, wie zum Beispiel dem GATT und der OECD.⁴

- Es gibt in den USA keine bestimmte Form für Doppelbesteuerungsabkommen. Jedes Abkommen wird einzeln verhandelt, worin sich die einzelnen wirtschaftlichen Verflechtungen und Abhängigkeiten widerspiegeln.⁵

- Um den Verhandlungen über Doppelbesteuerungsabkommen einen Rahmen zu geben, wurden vom amerikanischen Finanzministerium zahlreiche Versionen eines Musterabkommens für Doppelbesteuerungsabkommen bearbeitet und veröffentlicht. Dieses Musterabkommen lehnt sich sehr an das OECD Musterabkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen an. Keines der bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen der USA ist jedoch zu 100 Prozent identisch mit dem US-Musterabkommen.⁶

Diese pointiert gefassten Thesen möchte ich in weiterer Folge in den Rahmen meiner Dissertation einbetten und noch vertiefend in den einzelnen Kapiteln behandeln. Ich denke, dass sich die Rolle Amerikas und das Verhältnis Amerika - Europa sehr gut in folgende Kapitel einbauen lässt (siehe vorläufige Gliederung der Dissertation im Anhang): Kap. 2, 3, 4, 5, 6.1. (Marshall Plan), 6.3.3., 8 und 9.

1. Der Steuerausschuss der OEEC

1.1. Warum wurde der Steuerausschuss innerhalb der OEEC gegründet?

Der Steuerausschuss der OEEC (der Organisation für Europäische Wirtschaftliche Zusammenarbeit, die 1948 ins Leben gerufen wurde) wurde durch eine Resolution im März 1956 gegründet.⁷ Dieser Gründung gehen zwei Jahre intensive Überlegungen und Arbeiten voraus, in erster Linie initiiert und angeregt durch die Internationale Handelskammer, die sich sehr stark für die Schaffung eines solchen Steuerausschuss aussprach, da der Steuerausschuss

³ Vgl. Tax Institute of America, 1966, S. 91

⁴ Vgl. Isenbergh, 2005, S. 232

⁵ Vgl. Isenbergh, 2005, S. 232

⁶ Vgl. Isenbergh, 2005, S. 233

⁷ Vgl. Council, C(56) 49 (Final), 19.3.1956

der UN bereits im Jahr 1954 abgesetzt wurde und somit keine internationale Organisation sich dieser Problematik mehr widmete.⁸ Innerhalb dieser zwei Jahre wurde von der OEEC ein Expertenausschuss einberufen, der überprüfen sollte, ob es sich lohnt, sich dieser Problematik der Doppelbesteuerung und ihrer Vermeidung innerhalb der OEEC anzunehmen.⁹ Dieser Expertenausschuss empfahl nach gründlicher Recherche dem Rat der OEEC, ein ständiges Expertenteam (einen Steuerausschuss) aufzustellen, welches sich über mehrere Jahre mit dem Problem der Doppelbesteuerung beschäftigen sollte.¹⁰

Ziel des Steuerausschusses der OEEC war es, das internationale Steuerrecht, speziell die Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, in erster Linie für seine Mitglieder zu harmonisieren und zu vereinheitlichen. In späterer Folge sollte diese Mustervorlage auch für Drittstaaten als Grundlage dienen. Dieses Ziel sollte durch die Erarbeitung einheitlicher Richtlinien für die Behandlung der in DBA gewöhnlich geltenden Fragen erreicht werden.

Bis zur Gründung des Steuerausschusses der OEEC wurde bereits eine Vielzahl (1955 bestanden zwischen den OEEC-MA und assoziierten Mitgliedern 39 Abkommen zur Vermeidung der DB auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen) dieser zweiseitigen Abkommen zur Vermeidung von DB abgeschlossen, doch waren die materiellen Regelungen und Wortfassungen dieser Abkommen sehr unterschiedlich.¹¹

Der Steuerausschuss der OEEC legte dem Rat innerhalb von vier Jahren vier Berichte mit Musterartikeln vor.¹²

In seinen vier Berichten versuchte der Steuerausschuss Musterartikel für eine Vorlage (ein Musterabkommen) zu schaffen, die als einheitliche Grundlage für den Abschluss von DBA dienen sollten. Diese Musterartikel sollten in alle DBA aufgenommen werden, um so diese Vereinheitlichung zu erreichen (Empfehlung des Rates der OEEC an seine Mitgliedstaaten). In einigen DBA waren diese Artikel in gewisser Art und Weise bereits vorhanden, andere DBA wurden aufgrund dieser Mustervorlagen revidiert oder sogar erst neu verabschiedet. Bereits der Völkerbund erarbeitete drei Musterabkommen als Grundlage für den Abschluss von DBA. Der Steuerausschuss der OEEC baute auf diesen Grundlagen des Völkerbundes auf, doch wurde der Inhalt dieser Dokumente, speziell ausgewählter Begriffsbestimmungen, der wirtschaftlich veränderten Nachkriegszeit soweit als nötig angepasst. Der Steuerausschuss

⁸ Vgl. Council. Double Taxation in Europe, C (54)294, 12.11.1954

⁹ Vgl. Report of the Ad Hoc Group of Experts on Fiscal Questions, C (56) 49, 24.2.1956

¹⁰ Vgl. Resolution of the Council creating a Fiscal Committee, C (56) 49, 19.3. 1956

¹¹ Vgl. OEEC, 1958, S. 11ff

¹² Vgl. OEEC, 1958, 1959, 1960, 1961

der OEEC war der Meinung, dass die Grundsätze nach wie vor gültig waren, sie mussten jedoch in einer klareren Form übernommen werden und ihre praktische Anwendung auf einer für alle Mitgliedstaaten annehmbare Grundlage präzisiert werden.

Neben dem zuvor erwähnten Grund – nämlich der Absetzung des Steuerausschusses der UNO – war ein weiteres wesentliches Argument für die Gründung eines Steuerausschusses innerhalb der OEEC, dass sich der Rahmen der OEEC auf europäische Länder/ Industrieländer beschränkte, die sich auf ähnlichem wirtschaftlichem Niveau befanden. Im Vergleich zum großen organisatorischen Gebilde der UNO¹³, setzte sich die OEEC aus nur 17 Mitgliedern¹⁴ zusammen und war somit in ihrer Organisation und Struktur kleiner als die UN, wodurch es zu einer Einschränkung der Arbeiten und Beratung auf ein regional begrenztes Recht kam und schneller positive Ergebnisse aufgrund der engen Zusammenarbeit erreicht wurden. Es stand nicht mehr die Erarbeitung eines Musterabkommens für die ganze Welt, sondern in erster Linie für entwickelte Industriestaaten, im speziellen vorerst für Europa, im Vordergrund. Außerdem sah man einen Zusammenhang zwischen dem Integrationsgedanken, dessen 1. wichtiges Organ die OEEC war, und steuerlichen Harmonisierungsbestrebungen. Es war das Ziel der Organisation, so schnell wie möglich einen gemeinsamen Markt zu schaffen und normale wirtschaftliche Bedingungen in Europa wieder herzustellen. Dafür mussten Handelsbarrieren abgebaut, internationale Finanzierung stimuliert und internationale Kapitalbewegung liberalisiert werden.

Eine weitere Möglichkeit zur Beschäftigung mit der Doppelbesteuerungsproblematik wäre die Gründung eines Steuerausschusses innerhalb der Internationalen Handelskammer gewesen. Die Internationale Handelskammer war jedoch nur daran interessiert die Doppelbesteuerung auszuschalten, aber nicht „wie“ dies erfolgen sollte. Sie vertrat Kreise der Wirtschaft – es galten daher der Praxisbezug und fertige Ergebnisse und nicht die theoretische Abhandlung und Überlegungen zur Doppelbesteuerungsproblematik.

1.2. Welche Länder nahmen am Steuerausschuss teil?

Der Expertenausschuss der OEEC setzte sich aus Vertretern der Mitglieder der Organisation zusammen. Die Mitglieder des Steuerausschusses gehörten den zuständigen Finanzministerien der OEEC Mitgliedstaaten an. So wurde sichergestellt, dass die Arbeiten des Steuerausschusses auch in der Praxis umgesetzt wurden.

¹³ zum Vergleich: die UNO wurde 1945 von 51 Mitgliedern gegründet; 1956 hatte sie ca. 80 Mitglieder.

¹⁴ Vgl. OEEC, 1959, Vorwort

Insgesamt nahmen anfänglich nur 11 Mitgliedstaaten der OEEC am Steuerausschuss teil. Bis 1961 beteiligten sich alle Regierungen der OEEC mit Ausnahme von Island aktiv an den Aufgaben des Steuerausschusses.¹⁵ Neben den Vertretern der Mitgliedstaaten nahmen auch noch Experten des Europäischen Wirtschaftsraumes und Gesandte der USA und Kanadas an den Sitzungen des Steuerausschusses der OEEC teil.

Impulse zur Gründung eines Steuerausschusses wurden von Vertretern aus Deutschland, Schweiz und Niederlande geliefert.¹⁶

Dass gerade Impulse aus Deutschland und den Niederlande zur gemeinsamen Bearbeitung des Problems der Doppelbesteuerung kamen, lässt sich auf den Wunsch nach Kooperation und Zusammenarbeit verfeindeter Kriegsparteien zurückführen. Die Niederlande wurden von Deutschen Besatzungsgruppen während des 2. WK besetzt. Das Miteinander in wirtschaftlichen Belangen war eine Möglichkeit dem Integrationsgedanken Europas zu entsprechen. Seit Ende der vierziger Jahre arbeiteten Deutschland und die Niederlande in Wirtschaft, Kultur, Sicherheits- und Europapolitik intensiv zusammen, was sich auch im Steuerausschuss zeigen sollte.¹⁷

Die Schweiz konnte aufgrund ihrer Kapitalkraft im Ausland auch während des 2. WK selbständig auftreten. Wegen seiner Binnenlage war die Schweiz jedoch an wirtschaftliche Verflechtungen gebunden. Haupthandelspartner der Schweiz war Deutschland, an seine Stelle trat in der Nachkriegszeit in vermehrtem Maße der Handel mit Übersee. Neben diesen Aspekten führte sicherlich auch die Tatsache, dass die Schweiz über 400.000 Auslandsschweizer besaß, dazu, dass sich gerade die Schweiz stark für die Lösung des Doppelbesteuerungsproblems einsetzte. Die Auslandsschweizer waren aktiv am wirtschaftlichen Geschehen beteiligt, errichteten Unternehmungen im Ausland und galten als Wegbereiter für die Schweizerische Qualitätsware. Die Schweiz als zwar kleines, aber schon früh industrialisiertes Land konnte sich dank ihrer langjährigen Erfahrung im Maschinenbau, in der chemischen und pharmazeutischen Industrie sowie bei den Finanzdienstleistungen als bedeutender Mitspieler auf den Weltmärkten etablieren.¹⁸

¹⁵ Vgl. Members of the FC, FC/M (56) 1

¹⁶ Vgl. Double Taxation. Memorandum by the Delegation for the Netherlands, Switzerland and Germany, C (55) 307, 9.12.1955

¹⁷ Vgl. <http://www.ifdt.de/001112/Artikel/deHipt.htm>, Stand 18.6.2006

¹⁸ Vgl. Wolf, 1952, S. 15ff

Gestärkt durch das Wirtschaftsförderungsprogramm der USA – dem Marshall Plan – war es auch für Deutschland wieder ein vorrangiges Ziel, seine Wirtschaft auf- und auszubauen, wofür es wirtschaftlicher und steuerlicher Kooperation bedurfte. Bis zum Ende der 50er Jahre entwickelte sich die Bundesrepublik zur zweitstärksten Wirtschaftsnation der Welt nach den USA.¹⁹

Im nächsten Schritt soll ein grundlegender Diskussionsschwerpunkt des Steuerausschusses der OEEC/OECD – nämlich die bedeutende Frage der Verteilung der Besteuerungsrechte zwischen dem Quellenstaat- oder Wohnsitzstaatsprinzip – herausgegriffen und dessen historische Entwicklung von den Anfängen bis hin zur Diskussion innerhalb des Steuerausschusses der OEEC und OECD näher beleuchtet werden. Diese Diskussion ist deshalb erwähnenswert, da es sich dabei um das Hauptprinzip (nämlich die Verteilung der Besteuerungsrechte in DBA) dreht. Ein vollständiges Resultat dieser Diskussion zeigt sich in der Draft Version des OECD-MA von 1963.

2. Kurzer Einstieg in die Problematik

Um Doppelbesteuerung zu vermeiden gibt es zwei Möglichkeiten, wovon die eine – Staaten delegieren das Recht internationales Einkommen zu besteuern an eine internationale Autorität – nicht verwirklicht wurde und daher die andere Lösung – gemeinsame Übereinkunft über Regeln, den Kompetenzbereich der Besteuerung zu teilen – von den Staaten bevorzugt wird, immer mit der Frage im Hintergrund: welcher Staat hat das Recht das Einkommen zu Besteuerung und welcher Staat muss seine Besteuerungsansprüche begrenzen.²⁰ Die Kollision der Besteuerungsansprüche von Wohnsitzstaat und Quellenstaat sind die Hauptursache der internationalen Doppelbesteuerung, die den internationalen Kapitalverkehr in weltwirtschaftlich unerwünschter Weise beeinflusst.²¹ Ein DBA betrifft die Abgrenzung der beiderseitigen Steuerhoheiten bei der Erfassung der Wirtschaftsgüter.²²

Die Hauptprinzipien zum Ausschluss der Doppelbesteuerung bilden das Quellenstaat- und Wohnsitzstaatprinzip. Diese Prinzipien bestimmen aber vorerst nur die Verteilung der Besteuerungsrechte. Erst durch die Methoden der Freistellung oder Anrechnung des Steuerbetrages kommt es zur Vermeidung von Doppelbesteuerung.²³ Das Wohnsitzstaatprinzip besagt, dass das Besteuerungsrecht dem Staat, in dem der

¹⁹ Vgl. Lindlar, 1997

²⁰ Vgl. Genschl/Rixen, 2005, S. 3ff

²¹ Vgl. Rädler in StW, 1960, S. 730ff

²² Vgl. Wilmersdörffer in StW, 1932

²³ Vgl. Spezielles Steuerrecht, 2006, S. 3f

Steuerpflichtige ansässig ist oder sich aufhält oder bei UN der Ort der Geschäftsleitung liegt, zuguteilt wird. Der Staat, in dem die Erträge entstehen, das Einkommen erwirtschaftet wird oder das Steuergut belegen ist, wird als Ursprung- oder Quellenstaat bezeichnet.²⁴ Unterformen des Quellenstaatprinzips bilden das Belegenheitsprinzip (Grundstücke), das Betriebsstättenprinzip, das Tätigkeitsprinzip (nichtselbständige Arbeit) und das Quellenprinzip (Zinsen, Dividenden, Lizenzgebühren).²⁵ Für einige Einkommens- und Vermögensarten stellt die äußere Beziehung zu einem Land – durch die Betriebsstätte, den Sitz der Gesellschaft, die Lage des Grundstückes, den Ort der geleisteten Arbeiten – ganz klar die Lösung zur Besteuerung an der Quelle/am Ursprung dar.²⁶ Die Geltung der beiden Prinzipien bildet in erster Linie bei den direkten Steuern ein Problem, speziell aber bei Dividenden, Zinsen und Lizenzen war eine eindeutige Verteilung der Besteuerungsrechte seit den Anfängen der Überlegungen strittig, was auch in meiner Dissertation gezeigt werden soll.

Grundgedanke dieser ganzen Diskussion stellt mE die prinzipielle Frage nach der Basis der Besteuerung (was wird überhaupt besteuert), in weiterer Folge nach der Gerechtigkeit dieser Besteuerung (Abgrenzung zwischen dem „benefit-principle“ or „ability-to-pay principle“) und anschließend nach der Verteilung dieses Besteuerungsrechts dar. Hierfür muss jedoch vorerst ein Zuordnungskriterium vorliegen, damit es überhaupt zu einer Besteuerung kommen kann. Ich denke, die Basis für die Verteilung der Besteuerungsrechte im internationalen Recht bilden nationalrechtliche Prinzipien, wie heute das Leistungsfähigkeitsprinzip, das sich gegenüber der Äquivalenztheorie (=benefit principle) weitestgehend durchgesetzt hat.²⁷ Jedes Prinzip – Quelle oder Wohnsitz – hat seine Anspruchsberechtigung. Alle Lösungen zeigen verschiedene, berechtigte Antworten auf die Frage, welche Art von Konnex zwischen Steuerzahler und Staat diesem die Berechtigung zur Besteuerung des Steuerpflichtigen einräumt. Der Gedanke der individuellen Gerechtigkeit zwischen den Steuerzahlern gibt dem Wohnsitzprinzip den Vorzug, weil es dem sogenannten Leistungsfähigkeitsprinzip folgt. Dem wird jedoch entgegen gehalten, dass der Quellenstaat die Infrastruktur bereitstellt, die für das Entstehen des Einkommens notwendig ist, wodurch dem Quellenstaatsprinzip der Vorzug gegeben wird und dem so genannten „benefit principle“ folgt – Steuern werden sozusagen als

²⁴ Vgl. Endriss, 1967, S. 14

²⁵ Vgl. Spezielles Steuerrecht – 5. Hochschulquartal, Internetquelle, Stand Juli 2006, S. 3f

²⁶ Vgl. Bühler, 1964, S. 182

²⁷ Basis meiner Idee aufbauend auf Seligman, 1910, S. 331ff; dagegen Gassner/Lang in ÖStZ, 2000

Preis für öffentlichen Güter gesehen, welche notwendig für das Schaffen von privatem Vermögen sind.²⁸

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass bevor die Besteuerungsrechte verteilt werden, die prinzipielle Frage nach der Basis der Besteuerung, die sich aufgrund verschiedener Zuordnungsideologien ergibt, gestellt werden muss und in weiterer Folge die Frage nach der Gerechtigkeit dieser Besteuerung, wodurch es zur Abgrenzung zwischen dem Leistungsfähigkeitsprinzip (dem das Wohnsitzstaatprinzip entspricht) und dem Äquivalenzprinzip (dem das Quellenstaatprinzip nachkommt) kommt. Die Steuerbasis und Gerechtigkeit bilden dann die Grundlage für die Verteilung der Besteuerungsrechte.

Basierend auf dieser kurz angeführten, theoretisch grundlegenden Debatte möchte ich nun im Anschluss die Diskussion rund um die Problematik der Verteilung der Besteuerungsrechte zwischen Wohnsitzstaat und Quellenstaat historisch anreißen.

3. Historischer Abriss des Problems

Die Behandlung der Frage nach der Verteilung der Besteuerungsrechte hat eine lange Tradition und ist seit Beginn der Diskussionen Mittelpunkt vieler Kontroversen.

3.1. 19. Jahrhundert

Bereits im 19. Jahrhundert beschäftigten sich namhafte Experten, ua Wagner 1880 und Schanz 1892²⁹ mit dieser Problematik. Sie argumentierten mit der wirtschaftlichen, genauer volkswirtschaftlichen Zugehörigkeit als Basis der Verteilung der Besteuerungsrechte. Diese zeichnete sich aus durch Merkmale wie Wohnsitz, gewöhnlicher Aufenthalt und mittelbar durch Gegebenheiten wie Situs des Vermögens und Ursprung der draus zufließenden Erträge. Was die Verteilung der Besteuerungsrechte betraf, so geht klar hervor, dass im 19. Jahrhundert das Wohnsitzstaatprinzip favorisiert wurde, jedoch mit einzelnen Einschränkungen. Dies zeigt sich deutlich im ersten zwischenstaatlichen Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Preußen und Österreich/Ungarn vom 21.6.1899, wo vorbehaltlich den Artikeln 2 bis 4 (Grund-, Gebäudebesitz, Zinsen und Rentenbezüge, Besoldungen, Pensionen und Wartegeldern aus Staatskassen) dem Wohnsitzstaat das

²⁸ Vgl. Genschl/Rixen, 2005, S.3ff

²⁹ Vgl. Spitaler, 1936, S. 439; Schanz, 1892; Spitaler in StW, 1948, S. 8ff

Besteuerungsrecht eingeräumt wurde. Bei den Zinsen wurde die Doppelbesteuerung sogar belassen, da Österreich nicht auf diese als sicher geltende Einnahmequelle verzichten wollte.³⁰

3.2. Zwischenkriegszeit

In der Zwischenkriegszeit kam es zu Veränderungen hinsichtlich der Einstellungen der Experten und praktischen Ausgestaltung des Problems der Verteilung der Besteuerungsrechte in den DBA. Nicht nur wurde das Prinzip der wirtschaftlichen Zugehörigkeit um die staatswirtschaftliche Zugehörigkeit erweitert, sondern auch das Wohnsitzstaatprinzip in der Praxis mehr und mehr eingeschränkt. Spitaler hielt 1936 in seinem Werk über das Doppelbesteuerungsproblem fest, dass die bis dato abgeschlossenen DBA – somit die Praxis – im Ganzen das Quellenstaatprinzip bevorzugt haben.³¹ Die Theorie der staatswirtschaftlichen Zugehörigkeit beruhte auf der fortgeschriebenen Lehre von der Maßgeblichkeit der volkswirtschaftlichen Zugehörigkeit³² und wurde unterstützt durch die speziell in den romanischen Staaten entwickelte Unterscheidung zwischen Sach- und Personensteuern, wobei für die Sachsteuern dem Quellenstaat und für die Personalsteuern dem Wohnsitzstaat der Vorrang zugedacht wurde und es somit zu einer immer stärker werdenden Kollision bei der Verteilung der Besteuerungsrechte zwischen dem Wohnsitz- und Quellenstaat kam.³³

Chronologisch kann für die Zeit zwischen 1923 bis 1946 hinsichtlich der Wohnsitz-Quellenstaat-Kontroverse Folgendes festgehalten werden:

In ihrem Report von 1923³⁴ analysierten vier Experten namens Bruins (NL), Einaudi (I), Seligman (USA) und Stamp (GB) ausgiebig das Problem der Wahl des Wohnsitzstaates oder Quellenstaates als Basis für die Steuerverteilung und definierten genau die wirtschaftliche Zugehörigkeit des Steuerpflichtigen. Aufgrund dieser Zuteilung kamen sie zum Entschluss, dass körperliches Vermögen im Quellenstaat und immaterielles Vermögen im Wohnsitzstaat besteuert werden sollte. Sie sprachen sich vorrangig für den Vorzug des Wohnsitzprinzips aus³⁵, was sich jedoch in der Praxis zu dieser Zeit nicht verwirklichen ließ.³⁶ Auf Basis dieses

³⁰ Vgl. Hemetsberger-Koller in Lang, 1999, S. 22ff

³¹ Vgl. Spitaler, 1936, S. 444ff

³² Vgl. Weber-Fas, 1982, S. 58ff

³³ Vgl. Spitaler in StW 1948, S. 8ff

³⁴ Vgl. League of Nations, 1923

³⁵ Vgl. Mersmann, 1954, S. 90ff

³⁶ Um auf meine Bemerkung über die Auslegungs- und Interpretation der Sachverhalte zurückzukommen, sei hier angemerkt, dass andere Autoren den Bericht von 1923 so verstehen, dass unter der von den vier Professoren wirtschaftlichen Zugehörigkeit eine Rechtfertigung der Besteuerung durch den Quellenstaat zu verstehen sei.

Reports der vier Professoren beschäftigte sich ein Expertenausschuss des Völkerbundes in weiterer Folge mit der Problematik. Die Resolution des Völkerbundes von 1925 unterstützte im Ganzen weder das Wohnsitz- noch das Quellenstaatprinzip. Die beiden Prinzipien wurden aufgrund neu definierter Steuerklassen – Schedulensteuern und Personalsteuern – verteilt. Die Schedulensteuern wurden nach dem Quellenstaat-, die Personalsteuern nach dem Wohnsitzstaat verteilt, wobei von den Experten das Wohnsitzprinzip favorisiert wurde.

Die Expertengruppe von 1925 wurde 1927 durch weitere Experten erweitert³⁷, die eine weitere Resolution veröffentlichten. Steuern wurden erneut in zwei Steuerklassen eingeteilt: impersonal (Sach-) und personal tax (Personalsteuer), den Staaten wurde jedoch die Möglichkeit eingeräumt, die Steuern selbst zuzuordnen. Generell wandten sich die Experten in diesem Draft eher wieder dem Quellenstaatprinzip zu, räumten dem Wohnsitzstaat jedoch Zugeständnisse ein. Das Quellenland durfte Steuern auf Sachsteuern erheben, aber auch Steuern auf Einkommen von unbeweglichen Vermögen und auf Einkommen aus industriellen, kommerziellen und landwirtschaftlichen Betrieben. Dem Wohnsitzstaat wurde das Recht eingeräumt, die bereits im Quellenstaat erhobene Steuer auf seine Steuerrate anzurechnen. Die Einteilung in „personal and impersonal taxes“ wurde vom bekannten amerikanischen Professor T.S. Adams kritisiert, der das Quellenstaatprinzip favorisierte.³⁸

1928 organisierte der Völkerbund eine Regierungskonferenz mit 27 Teilnehmerstaaten auf der 3 zusätzliche Resolutionen verabschiedet wurden³⁹, wobei bei den zwei letzten Resolutionen keine Unterscheidung zwischen „personal and impersonal taxes“ vorgenommen wurde. Prinzipiell sprach man sich in den zwei letzten Resolutionen für das Wohnsitzstaatprinzip aus. Nur EK aus unbeweglichen Vermögen, aus industriellen, landwirtschaftlichen und kommerziellen Betrieben, Löhne, Gehälter und andere Bezüge ausgenommen Gehälter des öffentlichen Dienstes und des Auslandsdienstes und von Pensionen wurden im Quellenstaat besteuert.⁴⁰ Es deutete alles darauf hin, dass das Wohnsitzstaatprinzip in Expertenkreisen wieder mehr an Akzeptanz gewann, wobei es weiterhin EK gab, die ausdrücklich an der Quelle besteuert wurden; diese Einstellung zeigte sich deutlich in den weiteren Sitzungen des Völkerbundes 1931 und 1933, wobei auch die Methoden immer mehr verfeinert wurden. Dieser Wandel hingte auch mit dem Ausbau einheitlicher Personensteuern und dem

Dies zeigt, dass das Kriterium der wirtschaftlichen Zugehörigkeit entweder dem Quellenstaat oder dem Wohnsitzstaat zugerechnet werden konnte; vgl. Vogel in Lang, 1999, S. 69

³⁷ Vgl. Vogel, 2003, Einleitung, Rz 33

³⁸ Vgl. Graetz/ O'Hear in Duke Law Journal, 1997, S. 1021ff

³⁹ Vgl. Dorn in StW, 1931, Sp. 1003ff

⁴⁰ Ersichtlich aus der Gegenüberstellung der einzelnen Einkunftsarten der Musterabkommen

wachsenden Einfluss der anglo-amerikanischen Doktrin, die die Wohnsitzbesteuerung in den Vordergrund stellten, zusammen.⁴¹

3.3. *Kriegsjahre und Nachkriegszeit*

1943 wurde in Mexiko ein weiteres Musterabkommen des Völkerbundes vorgeschlagen, das aber generell wieder auf dem Quellenstaatprinzip beharrte und somit die traditionelle Betonung des Völkerbundes wieder umdrehte. Auf dieser Konferenz waren mehrheitlich Schuldnerstaaten (bedingt durch die Umstände des 2.WK; Kontinentaleuropa war kriegsbedingt geschwächt, daher kam es zur Durchsetzung außereuropäischer Interessen) vertreten, in erster Linie südamerikanische Staaten, die vorwiegend landwirtschaftlich organisiert waren und zu einem erheblichen Teil vom Ausland her industrialisiert wurden.⁴² Unter dem stärkeren Einfluss der Gläubigerstaaten und kapitalexportierenden Industrieländer, speziell unter dem Einfluss der USA und GB, sprach man sich im darauf folgenden Musterabkommen von London 1946 vorrangig eher für das Wohnsitzprinzip aus und nahm speziell Änderungen bei der Besteuerung von Zinsen, Dividenden, Lizenzen und privaten Ruhegehältern vor.⁴³

3.4. *Exkurs: Die Arbeiten der Internationalen Handelskammer*

Die Internationale Handelskammer ließ sich in ihren Entschlüssen zur Problematik der Aufteilungs- und Zuteilungsgrundsätze von Besteuerungsrechten von der volkswirtschaftlichen Zugehörigkeit leiten.⁴⁴ Auf den Kongressen von 1921 in London, 1922 in Paris und 1923 in Rom wurde diese Sichtweise über die Zugehörigkeit noch verstärkt, jedoch unter Einsprüchen des amerikanischen Nationalausschusses, der gegenüber den erwähnten Vorschlägen weitreichende Vorbehalte auf der Konferenz in Rom vorbrachte, wodurch die Diskussion über die internationale DB verschoben werden musste. Der Sonderausschuss der Internationalen Handelskammer stellte 1924 den Grundsatz fest, dass das beste Mittel zur Ausschaltung der DB die Annahme des Wohnsitzes als Anknüpfungsmoment für die Besteuerung des Einkommens sei. Die Anwendung dieses Grundsatzes konnte jedoch die Besteuerung des Einkommens aus Immobilien, aus Industrie und Handel an der Quelle nicht ausschließen. Dort, wo die Besteuerung an der Quelle nicht vermieden werden konnte, empfahl der Ausschuss, zwischen den Steuern zu unterscheiden,

⁴¹ Vgl. Spitaler in StW, 1948, S. 8ff

⁴² Vgl. Bianchi in AWD, 1959, S. 267ff

⁴³ Vgl. Schulze-Bachmann in StW 1964, S. 598

⁴⁴ Vgl. Weber-Fas, 1982, S. 58ff; auch Spitaler, 1936, S. 442

die das Einkommen an der Quelle erfassten und solchen, die den Steuerpflichtigen mit Rücksicht auf seinen Wohnsitz und für sein gesamtes Einkommen trafen. Zum Ausgleich der Steueransprüche zwischen dem Wohnsitz und Ursprungsland regte der Ausschuss eine gegenseitige Steueranrechnung an, ohne jedoch dieses System, das angewendet werden soll, näher zu erläutern. Für Schifffahrtsgesellschaften verlangte der Ausschuss eine gegenseitige Steuerbefreiung. Diese Ideen und Entschlüsse wurden dem Ausschuss der technischen Experten des Völkerbundes unterbreitet, wobei der italienische Nationalausschuss Vorbehalte erhoben hat: der Grundsatz der Besteuerung der Personalsteuern am Wohnsitzstaat sei annehmbar, bei den Objektsteuern erweise sich jedoch die Besteuerung an der Quelle als richtiger. Es zeigte sich, dass sich die Internationale Handelskammer in den Jahren 1921 bis 1924 vom Ausgangspunkt immer weiter entfernt hat. Die ersten Vorschläge bevorzugten die Ursprungsländer, die späteren die Wohnsitzländer. Auch die Internationale Handelskammer beschäftigte sich in den späten 1920er Jahren auch mit der Behandlung der Urheber und Erfinderrechte.⁴⁵

4. Resultate dieser Diskussion im Steuerausschuss der OEEC/OECD

Wie bisher gezeigt, bemühen sich seit den 1880er Jahren Steuerexperten der Regierungen, der internationalen Organisationen und der Wissenschaft darum, die internationalen DB durch Verteilung der Besteuerungsansprüche zu Wohnsitz oder/und Quellenstaat zu beseitigen. Diese Diskussion stand auch im Steuerausschuss der OEEC/OECD im Vordergrund der Sitzungen.⁴⁶

4.1. Vier Berichte

Grundsätzlich erhielt im Steuerausschuss das Wohnsitzprinzip ein großes Anwendungsfeld welches bis 1955 speziell von den kontinental-europäischen Ländern vertreten wurde und diese hauptsächlich die Mitglieder des Steuerausschusses stellten. Seit 1955 wurde wieder mehr auf das Quellenstaatprinzip Rücksicht genommen: Aus rein wirtschaftlichen Überlegungen kam man zu der Auffassung, dass es dem Lande, in dem Gewinne eines Unternehmens erzielt werden, nicht verwehrt werden kann, diese auch zu besteuern.⁴⁷ In diesem Zusammenhang spielte gewiss der aufkommende wirtschaftliche Nord-Süd-Konflikt

⁴⁵ Vgl. International Chamber of Commerce, 1955

⁴⁶ Vgl. Rädler in StW, 1969, S. 733 und 4 Reports of the FC on the elimination of double taxation

⁴⁷ Vgl. Bühler, 1964, S.181

eine bedeutende Rolle, der in den 1940er Jahren begann und nach Ende des 2. WK durch die Unabhängigkeitsbestrebungen und Dekolonialisierungsprozesse der asiatischen und afrikanischen Kolonien offensichtlich wurde.⁴⁸ Ein entscheidendes Element war hier das Handeln multinationaler Konzerne, die in vielen Fällen die günstigen Preise in den Entwicklungsländern insgesamt ausnutzten, um sich billige Rohstoffe und Arbeitskraft zu sichern. Diese Konzerne waren meist in den Industrieländern beheimatet, lagerten aber bestimmte Bereiche in die Entwicklungsländer aus. Bedeutsam für die stärkere Berücksichtigung des Quellenstaatprinzips waren einerseits die Vorbereitungen zur Freistellung der Besteuerung der englischen „Overseas Trade Corporations“ in England ab 1955⁴⁹ und die geänderten Empfehlungen der Internationalen Handelskammer zur alleinigen, später abgeschwächt zur vorrangigen Besteuerung durch den Quellenstaat. Andererseits spielten die ehemaligen Kolonien und Drittstaaten – sozusagen Schuldnerstaaten und Kapitalimporteure – bei den Abschlüssen von DBA eine immer gewichtigere Rolle und beeinflussten somit so die Verhandlungen des Steuerausschusses der OEEC.

Aus der Gegenüberstellung der abgeschlossenen DBA zwischen 1945 und 1963 geht hervor, dass in dieser Zeit rund 58 Abkommen zwischen OEEC-MS, aber weitaus mehr, rund 173 DBA zwischen OEEC-MS und Kolonien oder Drittländern und rund 22 DBA zwischen Drittländern abgeschlossen wurden. Diese Zahl bestätigt den steigenden Einfluss der Drittstaaten, vorrangig ehemalige britische und französische Kolonien speziell im afrikanischen, nordamerikanischen und asiatischen Raum. Indien schloss zwischen 1945 und 1965 10 DBA ab, Südafrika sogar 18. Für diese Länder waren bestimmte Entscheidungen des Steuerausschusses hinsichtlich der Verteilung der Besteuerungsrechte nicht uneingeschränkt annehmbar, speziell bei der Besteuerung der EK aus beweglichen Vermögen und aus Schiff- und Luftfahrtunternehmen, die laut Steuerausschuss nach dem Wohnsitzstaatprinzip besteuert werden sollten.⁵⁰

Betrachtet man die Sitzungsprotokolle des Steuerausschusses näher, zeigt sich, dass die Problematik rund um die Verteilung der Besteuerungsrechte zwischen Wohnsitzstaat und Quellenstaat vorrangig in der Working Party 15 bearbeitet wurde, aber auch in anderen Working Parties, die sich mit der Besteuerung der einzelnen EK beschäftigt haben, behandelt wurde. Die WP 15 wurde im Nov 1958 in der 10. Sitzung des Steuerausschusses bestellt um, die Methoden zur Vermeidung von Doppelbesteuerung zu untersuchen. Sie setzte sich aus

⁴⁸ Vgl. <http://de.wikipedia.org/wiki/Nord-S%C3%BCd-Konflikt>, Stand 28.8.2006

⁴⁹ Vgl. Bühler, 1964, S. 183ff

⁵⁰ Liste von DBA aus der Datenbank der IBFD, LexisNexis und der UNO

Vertretern aus Dänemark und Irland zusammen.⁵¹ 1959 wurde die WP um einige Entwicklungsländer bei der Ausarbeitung erweitert, Dänemark und Irland blieben aber die Hauptakteure in dieser Gruppe. Neben der Beschreibung und Erklärung der Freistellungs- und Anrechnungsmethode kam die WP 15 in ihrem 1. Report zu dem Schluss, dass die volle Freistellungsmethode die passendste sei für die Quellenstaaten, die ihr Besteuerungsrecht für bestimmte EK aufgaben. Das Besteuerungsrecht des Quellenstaates sollte auf eine gewisse Höhe, die natürlich geringer sein sollte als die Steuerrate im Wohnsitzstaat, bei bestimmten Einkommen eingeschränkt werden, so zB bei Dividenden, Zinsen und Lizenzen. Die erhobene Steuer im Quellenstaat sollte dann im Wohnsitzstaat angerechnet werden. Für eine Vermeidung der DB wäre es laut WP 15 ausreichend, wenn der Steuerzahler vom geringeren Steuerbetrag befreit werden würde. Wiederum bemerkbar in dieser Diskussion war das Anführen der Stellung der Entwicklungsländer, obwohl die WP in ihrem ersten Vorschlag für einen Musterartikel, die Anrechnungsmethode als grundlegende Methode favorisierte, die das Wohnsitzstaatprinzip unterstützt und somit von den Industriestaaten bevorzugt wurde. Die WP gab zwei Vorschläge an das Komitee ab, wobei der erste Vorschlag die Anrechnungsmethode und Vorschlag B auf der Freistellungsmethode aufbaute. In der darauffolgenden Sitzung des Steuerausschusses bekundeten Vertreter aus Italien, Griechenland und der Türkei ihre Tendenz zu Vorschlag A. Italien argumentierte damit, dass seine Steuerrate so niedrig wäre und Italien daher nicht auf seine Wohnsitzbesteuerung verzichten könnte und somit zur Anrechnung tendiert. Der Delegierte aus Schweden bemerkte, dass es sinnvoll erscheint, den Vertragsstaaten die Möglichkeit zu lassen, selbst zu entscheiden, welche der beiden Methoden sie wählen möchten und nicht abschließend eine Methode vorzugeben, wogegen sich wiederum der deutsche Delegierte äußerte, der sich für nur eine gängige Methode aussprach. Er würde generell eher die Freistellungsmethode mit Progression befürworten, was auch von den Schweizern unterstützt wurde. Der Delegierte aus Österreich sprach sich für die Freistellungsmethode aus, die seit jeher in den österreichischen Abkommen verwendet wurde (wie auch in Deutschland). Er betonte jedoch, dass die Staaten in ihrer Wahl der Methode frei sein sollten, bis es zum Abschluss eines multilateralen Abkommens kommt. Der luxemburgische Vertreter würde sich einfach der Mehrheit anschließen, deutete aber an, dass er eine Methode bevorzugen würde. In dieser Sitzung wurde auch festgehalten, dass die Freistellungsmethode für kapitalimportierende Länder zufriedenstellender wäre. Der Delegierte aus UK forderte eine Wahlmöglichkeit für die Vertragsstaaten, wobei er selbst die Anrechnungsmethode präferierte, wohingegen der

⁵¹ Vgl. FC/WP 15 (59) 1, Part 1

Delegierte aus Frankreich die Freistellungsmethode bevorzugte. Der Delegierte aus der Schweiz sprach sich am Schluss der Sitzung dafür aus, einen dritten Vorschlag aufzunehmen, der sich von der Anrechnungs- und Freistellungsmethode unterscheiden sollte, womit das Komitee die WP 14 beauftragte. Im Jahr 1960 lieferte die WP 15 unter Berücksichtigung der Anmerkungen der einzelnen Delegierten in ihrer letzten Sitzung ihre Vorschläge für die Methoden zur Vermeidung der DB. Es wurden sowohl die Anrechnungs- als auch die Freistellungsmethode als Möglichkeiten zur Vermeidung der DB im Vorschlag berücksichtigt, wodurch es jedem Staat überlassen wurde, sich für eine der zwei möglichen Methode zu entscheiden: Freistellung mit Progression und Anrechnung. Im Jahr 1961 wurde dem Final Report aus 1960 noch ein spezieller Paragraph hinzugefügt, der sich mit der steuerlichen Behandlung von Verlusten im Quellenstaat beschäftigte.⁵²

Ergebnisse dieser kurz aufgezeigten Diskussion fanden ihren Niederschlag im Musterabkommen von 1963, welches im Anschluss näher dargestellt wird.

4.2. Musterabkommen von 1963 als Ergebnis

Das Resultat der Diskussion im Steuerausschuss der OEEC/OECD um die Verteilungsprinzipien wurde in den Vorschlägen des Musterabkommens von 1963 verwirklicht.⁵³ Das Musterabkommen lässt Bestrebungen erkennen, möglichst klar abgegrenzte und leicht anwendbare Regeln vorzuschlagen. In gewissen Punkten erschien es jedoch angebracht, einen gewissen Spielraum offenzuhalten, um das Musterabkommen elastisch zu gestalten. Der Anteil der Bestimmungen, die dem Territorialitäts- oder Quellenprinzip folgten, wurde nach dem Musterabkommen der OECD in den DBA erheblich, obwohl das OECD-MA vom Totalitäts- bzw. Wohnsitzprinzip ausging. Diesem Prinzip folgten die EK aus Grundstücken und aus dinglich gesicherten Forderungen, die EK aus Betriebstätten, die Dividenden und Zinsen in beschränktem Umfang, Veräußerungsgewinne, EK aus selbständiger Tätigkeit von einer festen Geschäftseinrichtung aus, EK aus unselbständiger Tätigkeit (mit Einschränkung der 183 Tage Klausel), Tantiemen, EK der Künstler und Berufssportler, Leistungen aus öffentlichen Kassen für Tätigkeiten jeder Art einschließlich Pensionen. Dabei sollte der Wohnsitzstaat nach seiner Wahl entweder die entsprechenden EK von der Steuer freilassen (gegebenenfalls unter der Anwendung des auf die Gesamteinkünfte entfallenden progressiven Steuersatzes auf die restlichen

⁵² Vgl. FC/Wp 15 (59) 1, Part 1; TFD/FC/56; FC/M (59) 2; TFD/FC/71; FC/M (60) 1; FC/M (60) 2; FC/M (60) 3; FC/M (69) 4; FC/WP 15 (60) 1; FC/WP 15 (60) 2

⁵³ Vgl. Bühler, 1964, S. 187 und die vier Berichte des Steuerausschusses der OEEC von 1958 bis 1961

steuerpflichtigen EK) oder die im anderen Staate gezahlten Steuern auf die im Wohnsitzstaat auf die Gesamteinkünfte entfallenden Steuern anrechnen können.⁵⁴

Wesentliche Änderungen bei der Verteilung der Besteuerungsrechte im OECD-MA 1963 im Vergleich zur den vorigen Musterabkommen gab es bei folgenden EK-Arten:⁵⁵

Für Zinsen wurde im OECD-MA wie im Abkommen von London, jedoch im Gegensatz zum Mexiko-Abkommen bestimmt, diese nur im Wohnsitzstaat des Gläubigers zu besteuern, dem Quellenstaat aber die Möglichkeit eines Steuerabzuges an der Quelle bis zu einer vertraglichen Höhe, im Musterabkommen bis zu 10%, einzuräumen. Hierzu äußerte speziell Italien seine Vorbehalte: denn die Besteuerung der inländischen EK machte den Hauptteil seiner ESt aus und daher lehnte Italien die Einschränkung der Steuer auf Zinsen ab. Eine besondere Behandlung von Zinsen, die grundpfandrechtl. gesichert sind, wurde im OECD-MA im Gegensatz zum London und Mexiko Abkommen nicht mehr berücksichtigt.

Hinsichtlich der Besteuerung von Dividenden betonte das OECD-MA im Gegensatz zum Mexiko-Abkommen die Verknüpfung der Dividenden mit dem Gläubigerland. In Hinblick darauf, dass die Gesellschaften für ihren Gewinn im allgemeinen bereits eine Körperschaftsteuer gezahlt haben, schlug die OEEC vor (als Erweiterung zum London-Abkommen), im Quellenstaat nur noch eine Steuer auf die Dividenden von höchstens 15% des Bruttogewinnes zu erheben, daher wurde davon ausgegangen, dass der Gläubigerstaat die Dividende voll besteuert und die Quellensteuer anrechne, womit sich eine Aufteilung der Steuer ergab.

Auch bei den Lizenzen folgte der Steuerausschuss im OECD-MA weitestgehend dem Gläubigerstandpunkt im Gegensatz zum Mexiko-Abkommen. Der Fiskalausschuss ging davon aus, dass die beträchtlichen Kosten für die Erarbeitung und Sicherung der Patente, Urheberrechte regelmäßig in dem Wohnsitzstaat des Gläubigers aufgewendet worden sind und dass die wirtschaftliche Verknüpfung dieser Rechte mit dem Quellenstaat, soweit sie nicht in einer Betriebsstätte des Gläubigers verwertet werden, keinesfalls stärker war als beim Kapitalvermögen. Die OEEC schlug vor, eine Besteuerung der Lizenzen im Quellenstaat überhaupt nicht durchzuführen, hat einer Anzahl von Staaten wie Griechenland, Luxemburg,

⁵⁴ Vgl. Schulze-Brachmann in StW, 1964, S. 600

⁵⁵ Vgl. ua Mersmann, 1965, S. 115ff und Van den Tempel, 1967, S. 37ff

Portugal und Spanien jedoch eine Besteuerung bis zu 5% der Bruttoeinkünfte aus Dividenden zugestanden.

Eine weitere Änderung im OECD-MA im Vergleich zum Mexiko-Abkommen ergab sich bei der Besteuerung von Ruhegehältern, die laut OECD-MA im Wohnsitzstaat des Gläubigers besteuert werden.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass das größte Hindernis für den Abschluss von DBA die Meinungsverschiedenheiten hinsichtlich der Frage sind, ob das Wohnsitzprinzip an erster Stelle stehen oder nur eine untergeordnete Rolle spielen sollte. Die drei erwähnten und miteinander verglichenen Musterabkommen unterscheiden sich im Wesentlichen hinsichtlich dieser Auswirkungen, die dem Wohnsitzprinzip zukommen. Das Quellenprinzip wird in allen drei Musterabkommen auf eine Anzahl von EK angewandt. Zu diesen Einkunftsarten zählen EK aus unbeweglichen Vermögen und aus einem Recht zur Nutzung unbeweglichen Vermögens, einschließlich Veräußerungsgewinne hieraus; EK aus unselbständiger Arbeit (mit Einschränkung für Fälle einer vorübergehenden Tätigkeit); Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen, Unternehmergewinne. Hinsichtlich dieser ist jedoch ein Unterschied zu machen zwischen den Vorschriften, welche für eine Betriebsstätte gelten und denjenigen, welche die Zuweisung der Gewinne betreffen. Die Verfasser (man muss hier die unterschiedliche Zusammenstellung der Arbeitsgruppen des Abkommens von Mexiko, des Londoner-Steuerausschusses und des Steuerausschusses der OEEC/OECD) des Abkommens von Mexiko stellten das Besteuerungsrecht des Quellenstaates in fast allen Fällen fest. Der Wohnsitzstaat des Einkommensempfängers hat in der Tat als Aufgabe nur die Anwendung der Progression auf das Gesamteinkommen, eine Aufgabe, die er sicherlich besser durchführen kann als Staaten, die keine persönlichen Rechtskontakte mit dem Einkommensempfänger haben. Die einzige Einkunftsart, die das MA von Mexiko dem Wohnsitzstaat zuwies, waren Lizenzgebühren aus literarischen Werken, eine Entscheidung, die nicht im Gegensatz stand zu der Grundidee des Quellenprinzips. Die Vorschriften hinsichtlich der EK aus Seeschiffahrt und Luftfahrt, welche das Besteuerungsrecht dem Staat der gewerblichen Eintragung des UN zuweisen, stellen, gemessen in ihren praktischen Konsequenzen, eine größere Abweichung vom Quellenprinzip dar. Der Staat der gewerblichen Registrierung ist normalerweise auch der Staat des steuerlichen Sitzes des UN. Die wichtigsten Punkte der Abweichung hinsichtlich der Zuweisung von Steuerkompetenzen in den drei MA betreffen: Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren, private Ruhegehälter und

Definition der Betriebsstätte und Bestimmung über die Zuweisung von Unternehmergeewinnen.⁵⁶

5. Resümee

Die am Anfang kurz angedeutete theoretische Debatte der Zuordnungsprinzipien und die darauf basierende Diskussion über die Verteilungsrechte zwischen Wohnsitz- und Quellenstaat Lösung wurde im OECD-MA als ein Kompromiss beider Prinzipien basierend auf einer Fall zu Fall-Entscheidung gelöst, wodurch der Konflikt zwischen den kapitalexportierenden und kapitalimportierenden Ländern erleichtert werden sollte und im eigentlichen Sinne der „aktiv-passiv Verteilung“ folgt (aktives EK wird nach dem Quellenprinzip besteuert, passives EK nach dem Wohnsitzprinzip). Diese Formel fand weit gestreute Unterstützung aus Politik und wissenschaftlichen Kreisen, da es das Leistungsfähigkeits- und das Äquivalenzprinzip fördert: die Produktion aktiven Einkommens wirkt sich auf die öffentlichen Ressourcen des Quellenstaates aus, wohingegen die Produktion passiven Einkommens kaum den Quellenstaat belastet, aber zur Leistungsfähigkeit des Investors beiträgt. Dieser Gedanke oder diese Form wurde bereits in einem ersten, wenngleich unvollständigen Vorschlag 1927 des Völkerbundes veröffentlicht. Die praktische Umsetzung dieser Vorschläge war jedoch nicht der Rede wert: 1928 waren nur 35 DBA in Kraft, obwohl das Thema der Vermeidung der DB von höchster Brisanz hätte sein müssen, war doch der internationale Markt bis 1929 am Wachsen. Die angesprochenen Prinzipien wurden in den Jahren 1930 bis Anfang der 1960 er Jahre mehr und mehr ausgearbeitet und in den verschiedenen Musterabkommen kodifiziert, wie ich versucht habe, anhand ausgewählter Beispiele darzustellen.

Wirtschaftshistorisch betrachtet, lässt sich diese Kompromisslösung im Zusammenhang mit der geänderten Ideologie der Organisation sehen: von der OEEC zur OECD – „economic cooperation and development“; dh außereuropäische Staaten als neue Mitglieder der Organisation verfolgten außereuropäische Interessen, die die europäischen Interessen erweiterten. Die Entwicklung muss auch im Zusammenhang mit der zunehmenden Globalisierung gesehen werden, dh weltweite Zusammenarbeit, Expansion in Entwicklungsländer und vermehrte wirtschaftliche und steuerliche Verflechtungen.

⁵⁶ Vgl. Van den Tempel, 1967, S. 37ff

Literaturverzeichnis

Zitierte Literatur

Bianchi, S., Kongress der Internationalen Vereinigung für Finanz- und Steuerrecht in Madrid, in: AWD 1959

Bischel/ Feinschreiber, Fundamentals of International Taxation, NY 1985

Bühler, Prinzipien des Internationalen Steuerrechts. Ein systematischer Versuch, München 1964

Council, C (56) 49 (Final), 19.3.1956

Council, Double Taxation in Europe, C (54)294, 12.11.1954

Council, Double Taxation. Memorandum by the Delegation for the Netherlands, Switzerland and Germany, C (55) 307, 9.12.1955

Council, Report of the Ad Hoc Group of Experts on Fiscal Questions, C (56) 49, 24.2.1956

Council, Resolution of the Council creating a Fiscal Committee, C (56) 49, 19.3. 1956

Dorn, H., Die Entwicklung des internationalen Steuerrechts, in: StW 1931

Endriss, H., Wohnsitz- oder Ursprungsprinzip. Die Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung sowie der internationalen Steuerflucht durch Wohnsitzverlagerung bei ausschließlicher Anwendung des Ursprungsprinzips, Dissertation, Köln 1967

FC/WP 15 (59) 1, Part 1; TFD/FC/56; FC/M (59) 2; TFD/FC/71; FC/M (60) 1; FC/M (60) 2; FC/M (60) 3; FC/M (69) 4; FC/WP 15 (60) 1; FC/WP 15 (60) 2

Fiscal Committee, Members of the FC, FC/M (56) 1

Gassner/Lang, Die mangelnde Leistungsfähigkeit des Leistungsfähigkeitsprinzips, in: ÖStZ 2000

Genschl/Rixen, International Tax Cooperation and National Tax Sovereignty, Paper prepared for the Conference on "Market Making and Market Shaping in the Global Political Economy" Open University Hagen, Dec 16th – 17th 2005

Graetz/ O`Hear, The Original Intent of US International Taxation, in: Duke Law Journal 1997

Hemetsberger-Koller, H., Der wirtschaftliche Hintergrund des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich-Ungarn und Preußen 1899, in: Lang, Die Zukunft des Internationalen Steuerrechts, Wien 1999

<http://de.wikipedia.org/wiki/Nord-S%C3%BCd-Konflikt>, Stand 28.8.2006

<http://www.ifdt.de/001112/Artikel/deHipt.htm>, Stand 18.6.2006

International Chamber of Commerce, Avoidance of Double Taxation, Exemption versus Tax Credit Method, Resolution of the ICC Council and Report of the Commission on Taxation, 1955

Isenbergh, International Taxation, 2nd Edition, NY 2005

League of Nations, Financial Committee, Economic and Financial Commission, Report on Double Taxation by Bruins, Einaudi, Seligman and Stamp, 1923

Lindlar, L., Das missverstandene Wirtschaftswunder: Westdeutschland und die westeuropäische Nachkriegsprosperität, Tübingen 1997

Mersmann, W., Internationale Doppelbesteuerung, in: Handbuch der Finanzwissenschaften 1965

OEEC, Die Vermeidung der Doppelbesteuerung, Bericht des Steuerausschusses der OEEC. Deutschsprachige Fassung, 1958

OEEC, The Elimination of Double Taxation. Report of the Fiscal Committee of the OEEC, 1958, 1959, 1960, 1961

- OEEC, The Work of the Organisation for European Economic Co-Operation, 1959
- Rädler, A., Entspricht unser Außensteuerrecht der Neuordnung unserer Außenwirtschaft im Gemeinsamen Markt?, in: StW 1960
- Schanz, Zur Frage der Steuerpflicht, 1892
- Schulze-Bachmann, A., Totalitäts- oder Territorialitätsprinzip. Ein Beitrag zum Doppelbesteuerungsrecht, in: StW 1964
- Seligman, E., The Progress of Taxation During the Past Twenty Five Years and Present Tendencies, in: AEA Quarterly 1910
- Spezielles Steuerrecht – 5. Hochschulquartal, Internetquelle, Stand Juli 2006
- Spitaler, A., Das Doppelbesteuerungsproblem bei den direkten Steuern, Köln 1936
- Spitaler, A., Die Fortschritte der internationalen Ausgleichung der Systeme der direkten Steuern seit 1939, in StW 1948
- Tax Institute of America, Taxation of Foreign Income by United States and Other Countries. Symposium, Princeton 1966
- Van den Tempel, Beseitigung der Doppelbesteuerung, Amsterdam 1967
- Vogel, K., Die Zukunft der deutschen Abkommenspolitik. Befreiungs- oder Anrechnungsmethode?, in: Lang, Die Zukunft des Internationalen Steuerrechts, Wien 1999
- Vogel/ Lehner, DBA Doppelbesteuerungsabkommen. Kommentar, 4. Auflage, München 2003
- Weber-Fas, Staatsverträge im Internationalen Steuerrecht, Tübingen 1982
- Wilmsdörffer, E., Internationales Steuervertragsrecht und Deutsche Steuerrechtsentwicklung. Eine Studie zum deutsch-italienischen Doppelbesteuerungsvertrag, in: StW 1932

Wolf, A., Gegenüberstellung der Volkswirtschaften Österreichs und der Schweiz im Rahmen der Weltwirtschaft, Wien 1952

Recherchierte Literatur in Berkeley

Aldcroft, D., The European Economy 1914-2000, 4th Edition

Asian African Legal Consultative Committee, Relief Against Double Taxation and Fiscal Evasion. Report of the Committee and Background Materials, New Dehli 1968

Avi-Yonah, R., US International Taxation, NY 2002

Baker, P., Double Taxation Conventions and International Tax Law. A Manual on the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital of 1992, 2nd Edition, London 1994

Bellstedt, C., Die Steuer als Instrument der Politik. Eine vergleichende Untersuchung der Steuerpolitik in den USA und Deutschland, Berlin 1966

Berger, H., Ritsch, A., Die Rekonstruktion der Arbeitsteilung in Europa. Eine neue Sicht des Marshallplans in Deutschland 1947-1951

Bevans, C., Treaties and other International Agreements of the United States of America 1776-1949, Volume 13, Taxation

Bischel, J., Feinschreiber, R., Fundamentals of International Taxation, New York 1985

Bischel, J., Tax Treaties in International Planning, NY 1977

Bittker, L., Ebb, L., United States Income Taxation and Foreign Persons, 2nd Edition, New Haven 1967

Brownlee, E., Federal Taxation in America: a short history, Cambridge, NY 2004

Brownlee, E., Dynamics of Ascent: a History of the American Economy, Chicago 1988

- Cahier de Droit Fiscal International, Volume 23, 1953
- Cahier de Droit Fiscal International, Volume 24, 1954
- Cahier de Droit Fiscal International, Volume 34, 1957
- Cahier de Droit Fiscal International, Volume 36, 1958
- Cahier de Droit Fiscal International, Volume 39, 1959
- Cahier de Droit Fiscal International, Volume XLIII, 1961
- Cahier de Droit Fiscal International, Volume XLVI, 1961
- Cahiers de Droit Fiscal International, Studies on International Fiscal Law, Volume 52, 1967
- Cahiers de Droit Fiscal International, Volume LIa, b, 1966
- Cahiers de Droit Fiscal International, Volume XLIXb, 1964
- Cahiers de Droit Fiscal International, Volume XVII, XVIII, 1951
- Cahiers de Droit Fiscal International, Volume XXII, 1952
- Cahiers de Droit Fiscal International, Volume XLI, Comte Rendu du XIII Congres de L'IFA, Madrid 1959
- Carroll, M., Prevention of International Double Taxation and Fiscal Evasion. Tow Decades of Progress under the League of Nations, Geneva 1939
- Carroll, M., Taxation of Foreign and National Enterprises, in: League of Nations Publications, II:A, Economic and Financial, Geneva 1932
- Carroll, M., Taxation of Foreign and National Enterprises. Methods of Allocation Taxable Income, Volume IV, Geneva 1933
- Committee on Foreign Relations, United States Senate, Bilateral Tax Treaties and Protocol, 105th Session, 1997
- Cornides, W., Europa-Archiv, 1956-1965
- Davis, H., Pioneers in World Order. An American Appraisal of the League of Nations, NY 1944
- Depereon, P., International Double Taxation, 1945

- Doernberg, R., US Tax Treaties, Boston 1991
- Ehrenzweig, A., Koch, F., Income Tax Treaties. The Income Tax Conventions of the United States with Great Britain, Canada and other Countries, 1949
- Escher, F., Die Methoden zur Ausschaltung der Doppelbesteuerung, Bern 1974
European Taxation, Volume 1-6, 1960-1966
- Fiscal Committee, Model Bilateral Convention for the Prevention of International Double Taxation and Fiscal Evasion, League of Nations, Geneva 1945
- Fiscal Committee, Report on the Work of the Tenth Session of the Committee. Held in London from March 20th to 26th 1946, League of Nations, Geneva 1946
- Fritsch, E., Das Internationale Steuerrecht, Wien 1957
- Garland, C., Double Taxation: A Treatise on the Subject of Double Taxation Relief, London 1960
- Grapperhaus, F., Tax Tales from the Second Millennium, IBFD 1998
- Groves, H., Tax Philosophers. Two Hundred Years of Thought in Great Britain and the United States, Wisconsin 1974
- Harding, A., Double Taxation of Property and Income. A Study on the Judicial Elimination of the Conflicting Claims of Taxing Jurisdiction advanced by the American State, Massachusetts 1933
- Herdon, J., Relief from International Income Taxation. The Development of International Reciprocity for the Prevention of Double Taxation, Chicago 1932
- Hufbauer, G., US Taxation of International Income, Washington 1992
- IFA, UN Draft Model Taxation Convention, 1979

IFA, XIII Congres de L'IFA, Madrid, 28 September-2 Octobre 1959, Volume XXXIX et Volume XL

Ali-Aba ,Income Tax Treaties. Course of Study Materials, 1982

International Double Taxation, Hearings before the Committee on Ways and Means, House of Representatives, 71st Congress, 2nd Session on H.R. 10165, 1930

Isenbergh, J., International Taxation, 2nd Edition, New York 2005

Jones, R., Taxation of Foreign and National Enterprises. Allocation Accounting for the Taxable Income of Industrial Enterprises, Volume V, Geneva 1933

Kagan, R., Of Paradise and Power: America and Europe in the New World Order, NY 2003

Kindleberger, C., North American and Wester European Economic Policies, London 1971

Knechtle, A., Basic Problems in International Fiscal Law, 1978

Koch, F., Double Taxation Conventions. Taxation of Income, Volume 1, London 1947

Korn, R., Dietz, G., Doppelbesteuerung, 1954

Korn, R., Dietz, G., Doppelbesteuerung. Kommentar, München 1961

Kragen, A., McNulty, J., Cases and Materials on Federal Income Taxation, 1970

Kränzlin, F., Müller, H., Der Schutz des privaten Eigentums im Ausland. Festschrift für Hermann Janssen zum 60. Geburtstag, Heidelberg 1958

Lachmann, K., International Tax Treaties and their Effect on Double Taxation, in: Ama Management Report Number 2, The Taxation of Business Incme from Foreign Operations, 1958

League of Nations, Double Taxation and Fiscal Evasion, Economic and Financial, Geneva 1928

League of Nations, Double Taxation and Tax Evasion, Economic and Financial, Geneva 1927

League of Nations, Taxation of Foreign and National Enterprises. Studie of the Tax Systems and the Methods of Allocation of the Profits of Enterpriss operating in more than one Country, Volume I, II, III, Geneva 1932/1933

Lenzen, L., Taxation in the Soviet Union, in: International Taxation, Student Papers 1967

Lindencrona, G., Lodin, S., Wiman, B., International Studies in Taxation: Law and Economies, London 1997

Lymer, A., The International Taxation System, UK 2002

Meldman, R., Schadewald, M., U.S. Taxation of International Transactions, 3rd Edition, The Hague 2000

Mostecky, V., Doing Business Abroad. A selected and annotated Bibliography of Books and Pamphlets in English, Massachusetts 1962

Mumford, A., Taxing Culture. Towards a Theory of Tax Collection Law, UK 2002

Musgrave, P., United States Taxation of Foreign Investment Income. Issues and Arguments, Cambridge 1969

Musgrave, R., Fiscal Systems, New Haven 1969

Muten, L., On the Development of Income Taxation since World War I, 1967

National Bureau of Economic Reserach, Foreign Tax Policies and Economic Growth. A Conference Report of the National Bureau of Economic Resaerch and the Brookins Institution, NY 1966

O'Brien, D., *The History of Taxation, Volume I*, London 1999

OEEC, *Foreign Trade, Series C. Commodity Trade, 1959-1963*

OEEC, *Taxation Systems applicable to Investment, Volume I*, 1960

Ouin, M., *The OEEC and the Common Market. Why Europe needs an Economic Union of Seventeen Countries*, 1958

Owens, E., *Bibliography on Taxation of Foreign Operations and Foreigners*, Cambridge 1968

Pechman, J., *Comparative Tax Systems: Europe, Canada, and Japan*, Arlington 1987

Pires, M., *International Juridical Double Taxation of Income, Series on International Taxation No 11*, Deventer

Pollock, J., *Change and Crisis in European Government*, NY 1947

Postlewaite, P., Donaldson, S., *International Taxation. Corporate and Individual, 4th Edition, Volume 1, Chapters 1-2*, Carolina 1994

Regul, R., Renner, W., *Finances and Taxes in European Integration*, 1966

Riahi-Belkaoui, A., *Significant Current Issues in International Taxation*, Westport 1998

Rohatgi, R., *Basic International Taxation*, London 2002

Sannwald, R., Stohler, J., *Wirtschaftliche Integration. Theoretische Voraussetzungen und Folgen eines europäischen Zusammenschlusses*, Tübingen 1958

Schröter, H., *Americanization of the European Economy. A compact survey of American Economic Influence in Europe since the 1880s*, 2005

Schultz, U., *Mit dem Zehent fing es an. Eine Kulturgeschichte der Steuer*, München 1986

Steinmo, S., Taxation and Democracy. Swedish, British and American Approaches to Financing the Modern State, New Haven 1993

Strümpel, B., Steuersysteme und wirtschaftliche Entwicklung. Funktion und Technik der Personalbesteuerung im sozioökonomischen Wandel, Tübingen 1968

Tax Analysts, Worldwide Tax Treaty Index. Part I: Worldwide Tax Treaties. Part II: US Tax Treaties and Their Legislative Histories, 1997/98

Tax Institute of America, Taxation of Foreign Income by United States and Other Countries. Symposium conducted by the Tax Institute of America, December 1965, Princeton 1966

Tax Institute, Taxation and Operations Abroad, Symposium conducted by the Tax Institute, December 1959, Princeton 1960

Taxation in Western Europe, 1974

Teichner, K., Internationales Steuerrecht, Hamburg 1967

The Joint Committee on International Revenue Taxation, Legislative History of United States Tax Conventions, Volume 1 to 4, Washington 1962

Thuroni, V., Tax Law Design and Drafting, Volume 2, IMF 1998

Turgeon, L., Bastard Keynesianism. The Evolution of Economic Thinking and Policymaking since World War II, London 1996

U.N., Department of Economic and Social Affairs, International Tax Agreements, Volume IX, NY 1958

U.N., Economic Bulletin for Europe, Changes in the Structure of Taxation in Europe, Third Quarter, 1950, Vol. 2, No. 3

U.N., Taxation in capital exporting and capital-importing countries of foreign private investment, in: Economic and Social Council, Official Records, Agenda item 5, Annexes, 22nd Session, Geneva 1956

U.N., The Effects of Taxation on Foreign Trade and Investment, 1950

U.N., The League of Nations in Restrospect. Proceedings of the Symposium, Genf 1980

UN, Manual for the Negotiation of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Dountries, 1979

United Nations Library, The League of Nations in retrospect. Proceedings of the Symposium, Berlin, NY 1982

Urwin, D.W., The Community of Europe: A History of European Integration since 1945, London, NY

Van Raad, K., International and Comparative Taxation. Essays in Honour of Klaus Vogel, The Hague 2002

Vogel, K., Grundfragen des Internationalen Steuerrechts, 1985

Vogel, K., Interpretation of Tax Law and Treaties and Transfer Pricing in Japan and Germany, Series on International Taxation, The Hague 1998

Wallin, P., Tax Treaties with Underdeveloped Countries, in: International Taxation, Student Papers 1967

Wells, H., United States Policies in International Double Taxation of Income, These, Granchamp 1950

Wengler, W., Beiträge zum Problem der internationalen Doppelbesteuerung. Die Begriffsbildung im internationalen Steuerrecht, Berlin 1935

Zäch, B., Das Verbot der Doppelbesteuerung in Bezug auf die juristischen Personen und Gesellschaften, St. Gallen 1941

Zeitungsartikel:

Alpert, J., Constitutional Law – Conflicts of Law – Domicile – Double Taxation, in: Boston University Law Review, 1939, S. 480ff

Avi-Jonah, R., Tax Stories and Tax Histories: Is There a Role for History in Shaping Tax Law, in: Michigan Law Review, Vol. 101, 2002/03, S. 2227

Bank, S., Is Double Taxation a Scapegoat for Declining Dividends? Evidence from History, in: Tax Law Review, Vol. 56, 2002/03, S. 463ff

Bergmann, A., International Double Taxation, in: Taxes, August 1944, S. 362ff

Bloch, H., Heilemann, C., International Tax Relations, in: Yale Law Journal, 1945/46, S. 1158ff

Boltho, A., Reconstruction after Two World Wars. Why the Differences?, in: The Journal of European Economic History, Vol. 30, Number 2, 2001

Bradley, W., The Restructuring of US Tax Policy, in: The International Tax Journal, S. 70ff

Brownlee, E., Taxing America 1945-1975, in: Business History Review, Vol. 73, 1999, S. 765ff

Caplin, M., Threats to the Integrity of Our Tax System, in: Virginia Law Review, Vol. 44, 1958, S. 839

Carroll, M. B., Developments of International Tax Law in the Americas, in: Law and Contemporary Problems, Vol. 8, 1941, S. 793ff

Carroll, M. B., Evolution of U.S. Treaties to Avoid Double Taxation of Income Part II, in: *International Lawyer*, Vol. 3, 1968/69, S. 129ff

Carroll, M. B., International Tax Law. Benefits for American Investors and Enterprises Abroad, in: *International Tax Law*, Vol. 2, 1967/68, S. 692ff

Carroll, M. B., Postwar International Organization and the Work of the Section International and Comparative Law of the American Bar Association, in: *The American Journal of International Law*, Vol. 39, 1945, S. 21ff

Carroll, M. B., Tax Inducements to Foreign Trade, in: *Law and Contemporary Problems*, Vol. 11, 1945/46, S. 760ff

Carroll, M. B., International Double Taxation. Relief Vital to American Export Trade, in: *The Tax Magazine*, October 1938, S. 588ff

Carter, C. F., Problems and Prospects of the Economic Position of Great Britain, in: *Royal Society of Arts*, 108:5042, 1960, S.110ff

Choate, A., Federal Tax Policy for Foreign Income and Foreign Taxpayers – History, Analysis and Prospects, in: *Temple Law Quarterly*, Vol. 44, No. 4, 1971, S. 441ff

Devereux, Michael, Taxation and the Cost of Capital: the UK Experience , in: *Oxford Review of Economic Policy*, 3:4, 1987, S.17ff

Eichengreen, B., Innovation and Integration; Europe's Economy since 1945, in: Fulbrook, M., *Short Oxford History of Europe in the 20th Century*, 1998, 89 Seiten

Eichengreen, B., Institutions and Economic Growths in Postwar Europe: Evidence and Conjectures, 1999, 65 Seiten

Eichengreen, B., Institutions for Fiscal Stability, Paper prepared for the Munich Economic Summit, 2003, 36 Seiten

Eichengreen, B., Is Globalization Today Really Different than Globalization a Hundred Years Ago?, Paper for the Brookings Trade Policy Forum on Governing in a Global Economy, 1999

Eichengreen, B., The British Economy between the Wars, in: Floud, R., The Economic History of Britain since 1700, 2002, 57 Seiten

Eichengreen, B., The Keynesian Revolution and the Nominal Revolution: Was there a Paradigm Shift in Economic Policy in the 1930s?, in: Valerio Castronovo, Storia dell economia mondiale, Volume 4: Between Expansion and Recession, 1999, 20 Seiten

Eichengreen, B., The Political Economy of European Integration, in: Wittmann, Oxford Handbook of Political Economy, 2004, 26 Seiten

Eichengreen, B., The Role of History in Bilateral Trade Flows, in: NBER Working Paper, 5565, 1996, 53 Seiten

Eichengreen, B., Who Mislaid the Wirtschaftswunder?, Paper 2000, 4 Seiten

Eichengreen, B., Dental Hygiene and Nuclear War: How International Relations Looks from Economics, Paper prepared for the 50th Anniversary of International Organization, 1998, 40 Seiten

Eisner, M., Taxes in Wartime, in: Commercial Law Journal, March 1943, S. 61ff

Fiscal Committee of the OECD, The Struggle Against Double Taxation, in: OECD Observer, Vol. 7, 1963, S. 31ff

Friedmann, W., Foreign Investment Planning and Economic Development, in: Rutgers Law Review, Vol. 17, No.2, 1963, S. 251ff

Froomkin, Joseph, Fiscal Management of Municipalities and Economic Development, in: University of Chicago Press, 3:4, 1955, S. 309ff

Gilpin, R., Wells, G., International Double Taxation of Income. Its Problems and Remedies, in: The Tax Magazine, Volume 28, January 1950, S. 9ff

Gordon, N., The Role of Tax Treaties, in: Taxes. The Tax Magazine, July 1965

Graetz, M., O'Hear, M., The Original Intent of U.S. International Taxation, in: Duke Law Journal, Vol. 46, 1996/97, S. 1021ff

Grossfeld, B., Bryce, J., A Brief Comparative History of the Origins of Income Tax in Great Britain, Germany and the United States, in: The American Journal of Tax Policy, Vol. 2, 1983, S. 211ff

Haglund, G., Double Taxation, in: Southern California Law Review, Vol. 8, No. 2, 1935, S. 79ff

Howard, J., When Two Tax Theories Collide: A Look at the History and Future of Progressive and Personal Income Tax, in: Wahburne Law Journal, Vol. 32, 1992/93, 43ff

Hughes, H., Double Taxation, in: Tennessee Law Review, Vol. 12, 1933/34, S. 80ff

IBFD, European Taxation. A Fortnightly Review, 1961-ffld.

Jones, A. J., The David R. Tillinghast Lecture. Are Tax Treaties Necessary?, in: Tax Law Review, Vol. 53, 1999/00, S. 1ff

King, E., Fiscal Cooperation in Tax Treaties, in: Taxes. The Tax Magazine, Vol. 26, No. 10, 1948

Klein, J., World War II Canons of Taxation, in: The Tax Magazine, August 1942, S. 465ff

Kragen, A., Double Income Taxation Treaties. The OECD Draft, in: California Law Review, Vol. 52, 1964, S. 307

Kragen, A., Federal Taxation of Income, Estates and Gifts, in: The Hastings Law Journal, Vol. 33, 1981, S. 485ff

Kragen, A., Avoidance of international double taxation arising from Section 482 Reallocations, in: California Law Review, Vol. 60, 1972, S. 1493ff

Kragen, A., Tax Trends Along a New Frontier, in: University of Southern California School of Tax Law Institute, Vol. 14, 1962, S. 17ff

Kragen, A., Taxation of Individuals with Fluctuating Incomes, in: California Law Review, Vol. 48, 1960, S. 31ff

Kragen, A., Tax Dilemma of the Entertainer, in: Southern California Law Review, Vol. 31, 1958, S. 390ff

Lang, W., The Avoidance of International Double Taxation of Income, in: Canadian Tax Journal, Vol. VI, No. 6, 1958

Leland, S., Harding on Double Taxation, in: California Law Review, Vol. 24, No. 4, 1936, S. 379ff

Lidstone, H., Double Taxation of Foreign Income? Or an Adventure in International Double Talk, in: Virginia Law Review, Vol. 44, 1958, S. 921ff

Lienard, J. L., Fiscal Affairs Division, Financial Affairs Department, How Can Taxpayers be Protected from International Double Taxation? A New OECD Model Convention, in: OECD, Vol. 89, 1977, S.34ff

Likhovski, A., A Map of Society: Defining Income Tax in British, British Colonial and American Tax Legislation, in: British Tax Review, No. 1, 2005, S. 158ff

Lindholm, R., International Harmonization of Direct Taxes, in: Taxes. The Tax Magazine, May 1965

Maguire, J., Relief from Double Taxation of Personal Incomes, in: Yale Law Journal, Vol. 32, 1922/23, S. 757ff

- May, G., Double Taxation, in: Council on Foreign Relations, 5:1/4,1926/1927, S.69ff
- Murnane, S., Selling Scientific Taxation: The Treasury Department's Campaign for Tax Reforms in the 1920s, in: Law and Social Inquiry, 2004, S. 819
- New Emphasis on Taxation Policy: OECD Sets up a Committee on Fiscal Affairs, in: OECD Observer, Vol. 53, 1971, S. 12ff
- Owens, E., United States Income Tax Treaties: Their Role in Relieving Double Taxation, in: Rutgers Law Review, Vol. 17, 1962/63, S. 428ff
- Pearson, R., The OECD Draft Double Taxation Convention and Recent United States Treaties, in: The Tax Magazine, July 1970, S. 426
- Rabushka, A., The Colonial Roots of American Taxation 1601-1700, in: Policy Review Online, 2002
- Raymond, F., A Suggestion for the Double Taxation Problem, in: Taxes, October 1946, S. 956ff
- Roberts, S., Avoiding Double Taxation – A Reorientation of the Role of Tax Treaties, in: The Tax Executive, Vol. XVIII, 1965
- Sanden, K., The Corporate Income Tax. Is our System Good Enough?, in: American Management Association, 64:1, Jan. 1975, S.51ff
- Short, A., Allocation of Income Agencies, in: Canadian Tax Journal Vol. XII, No. 2, 1964, S. 135ff
- Simons, G., Dangers of Double Domicile and Double Taxation, in: The Tax Magazine, June 1942, S. 345ff
- Slowinsky, W., Haderlein, T., Meyer, T., International Tax Treaties. Where are we – where are we going?, in: Virginia Journal of International Law, Vol. 5, 1963/64, S.133ff

Some historical Recollections of Tax Practice and of the Special Commissioners, in: *British Tax Review*, Number 1, 2005, S. 29ff

Steeffel, E., Gumpel, H., Taxation of American Income and Business in Germany, in: *The Tax Magazine*, April 1958, S. 251ff

Succession Duties – Double Taxation, in: *The Canadian Bar Review*, Vol. XV, 1937, S. 620f
Szudrzynski, J., Legal Aspects of the OEEC, in: *International Law and Comparative Quarterly*, Vol. 2, 1953, S. 579ff

Taylor, W., US Tax Treaties and Common Market Corporate Tax Systems, in: *Tax Law*, Vol. 28, 1974/75, S. 73ff

Titlow, R., International Double Taxation and the United States, in: *Taxes. The Tax Magazine*, Vol. 46, No. 3, 1968

W.F., Constitutional Law. Impairment of the Obligations of Contracts. In: *Brooklyn Law Review*, Vol. 8, 191938/39, S. 435ff

Wadsworth, J., The Dream of World Peace, in: *Virginia Law Review*, Vol. 44, 1958, S. 965ff

Wall. E., Editorial Notes. The International Court of Justice, in: *The International Law Quarterly*, Vol. 1, 1947, S. 34ff

Wang, K., International Double Taxation of Income: Relief through International Agreements 1921-1945, in: *Harvard Law Review*, Vol. 59, 1945/46, S. 73ff

Weis, P., The Development of International Law, in: *The Fortnightly Law Journal*, Volume 16, 1946/47, S. 121f

Whittaker, D., An Examination of the OECD and UN Model Tax Treaties: History, Provisions and Application to US Foreign Policy, in: *NCJ International L. & Com. Reg.*, Vol. 8, 1982/83, S. 41ff

Wickersham, C., Double Taxation, in: Virginia Law Review, Vol. 12, No. 3, 1926, S. 185ff

Williams, D., Surveying Taxes, 1900-1914, Part II, in: British Tax Review, Numer 1, 2005, S. 222ff

Williams, D., Masters of All They Surveyed:1900-1914, in: British Tax Review, Numer 1, 2005, S. 142ff

Vorläufige Gliederung der Dissertation

Einleitung

Problemstellung/ Wert der Arbeit

These

Aufbau/Gang der Arbeit

Stand der Literatur

A. Allgemeiner Teil

1. Allgemeine Einführung in die Problematik der Doppelbesteuerung
 - 1.1. Begrifflichkeiten im historischen Lichte
2. Die Doppelbesteuerungsfrage in Theorie und Praxis
 - 2.1. Theoretiker
 - 2.2. Vertragspraxis im 19. und 20. Jahrhundert
 - 2.3. Internationale Organisationen
 - 2.3.1. Die Arbeiten des Institute de Droit International
 - 2.3.2. Die Arbeiten der Internationalen Handelskammer
 - 2.3.3. Die Arbeiten des Völkerbundes
 - 2.3.4. Die Arbeiten der International Fiscal Association
 - 2.3.5. Die Arbeiten der UN bis 1954
3. Die Verteilung der Besteuerungsrechte zwischen Wohnsitz- und Quellenstaat
 - 3.1. 19. Jahrhundert
 - 3.2. Zwischenkriegszeit
 - 3.3. Kriegsjahre
 - 3.4. Nachkriegszeit bis 1956
4. Doppelbesteuerungsverträge von 1869 bis in die 1950er Jahre
5. Stand der Diskussion um das Problem der Verteilung der Besteuerungsrechte bis 1956

B. Besonderer Teil

6. Gründung des Steuerausschusses der OEEC
 - 6.1. Vorarbeiten zur Gründung des Steuerausschusses
 - 6.2. Der Expertenausschuss
 - 6.3. Das Gründungsjahr
 - 6.3.1. Satzung
 - 6.3.2. Ziele
 - 6.3.3. Mitglieder
7. OEEC als Problemlöser für Doppelbesteuerung
8. Die Arbeiten des Steuerausschusses der OEEC unter besonderer Berücksichtigung der Problematik der Verteilung der Besteuerungsrechte zwischen Wohnsitz- und Quellenstaat
 - 8.1. Die vier Berichte des Steuerausschusses
 - 8.1.1. Der Report aus dem Jahre 1958
 - 8.1.1.1. Darstellung des Problems
 - 8.1.1.2. Ziel der Arbeiten des Steuerausschusses
 - 8.1.1.3. Erste Ergebnisse des Steuerausschusses
 - 8.1.1.4. Empfehlungen des Steuerausschusses
 - 8.1.2. Die Arbeiten im Jahr 1959
 - 8.1.2.1. Bezug zu abgeschlossenen DBA seit 1958
 - 8.1.2.2. Weitere Ergebnisse
 - 8.1.2.3. Empfehlung des Steuerausschusses
 - 8.1.3. Weitere Ergebnisse aus 1960
 - 8.1.3.1. Verwirklichung der Empfehlung des Steuerausschusses
 - 8.1.3.2. Ergebnisse
 - 8.1.3.3. Empfehlungen
 - 8.1.4. Schlussarbeiten im Jahr 1961
 - 8.1.4.1. Verwirklichung der Empfehlungen des Steuerausschusses
 - 8.1.4.2. Abschließende Ergebnisse
 - 8.1.4.3. Empfehlung und Schlussfolgerung des Steuerausschusses
9. Von der OEEC zur OECD
 - 9.1. Allgemeiner Hintergrund zum Wandel innerhalb der Organisation
 - 9.2. Änderungen innerhalb des Steuerausschusses
 - 9.3. Ergebnis der Arbeiten des Steuerausschusses
 - 9.3.1. Das Musterabkommen von 1963
 - 9.3.1.1. Das Musterabkommen

9.3.1.2. Der Kommentar

9.3.1.3. Problematik der Verteilung der Besteuerungsrechte

9.3.2. Auswirkungen des Musterabkommens auf die Abkommenspraxis

9.3.3. Vergleich des Musterabkommens zu historischen Musterabkommen

9.3.4. Frage nach der Notwendigkeit des Musterabkommens

10. Steuerrechtlicher Diskurs auf Grundlage des Musterabkommens 1963

10.1. Beendigung des Methodenstreits – eine mögliche Vereinfachung?

10.1.1. Standardisierung des Steuerrechts durch Musterabkommen?

10.1.2. Steuerharmonisierung?

10.1.3. Multilaterale Abkommen?

11. Schlussfolgerung

11.1. Wert der historischen Analyse für steuerrechtliche Interpretation

