

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:
Bundesamt für Finanzen

Deutsch-ukrainisches Doppelbesteuerungsabkommen; Einkünfte der Unternehmen aus Seeschifffahrt und Luftfahrt

Gesetzesverkündung im BGBl. 1996 II S. 498

Das Gesetz zu dem Abkommen vom 3. Juli 1995 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Ukraine zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen wurde am 22. April 1996 vom Bundespräsidenten ausgefertigt und in Ausgabe Nr. 17 des Bundesgesetzblatts Teil II veröffentlicht. Zu dem Wortlaut des Abkommenstexts wird folgendes klarstellend mitgeteilt:

Artikel 8 Abs. 2 des Abkommens mit der Ukraine soll sicherstellen, daß auch die Einkünfte bzw. Gewinne aus der Vercharterung von Seeschiffen und Luftfahrzeugen, die im Zusammenhang mit dem Betrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr erfolgt, den besonderen Vorschriften des Artikels 8 unterliegen. Dies gilt ebenso für die Containernutzung, -unterhaltung oder -vermietung. Durch diese Regelung erfolgt eine einheitliche Behandlung der Gewinne aus internationalem Verkehr und den üblichen Nebentätigkeiten.

Artikel 8 Abs. 2 lautet: „Im Sinne dieses Artikels umfassen Gewinne aus dem Betrieb von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr . . .“. Der Begriff „umfassen“ ist in diesem Zusammenhang nicht dahingehend auszulegen, als folge dem Einleitungssatz eine abschließende Aufzählung der Tatbestände, die von der Vorschrift des Artikels 8 erfaßt werden. Dies ergibt sich schon aus der Ableitung aus dem, bei Zweifelsfragen zur Auslegung des Abkommens verbindlichen, englischen Text. Der Begriff „include“ ist mit „einschließen, einbeziehen, (mit-)einrechnen“ (Dietl/Lorenz, Wörterbuch für Recht, Wirtschaft und Politik, C. H. Beck), „einschließen, enthalten“ (Pons Großwörterbuch [Collins Englisch—Deutsch], Ernst Klett Verlag) oder „einschließen, umfassen, enthalten, beinhalten“ (Langenscheidts Großes Schulwörterbuch) zu übersetzen. Der letztlich in der deutschen Textfassung gewählte Begriff „umfassen“ ist nicht so eindeutig wie der englische Begriff. Die Absicht

des Gesetzgebers, die unter die Regelung des Artikels 8 fallenden Tatbestände zu erweitern, wird hierdurch jedoch nicht berührt.

Neben der semantischen Prüfung des Abkommens-texts ist auch auf den Sinnzusammenhang der Bestimmung abzustellen. In Artikel 3 Abs. 1 Buchstabe g des Abkommens wird der Begriff „internationaler Verkehr“ definiert. Artikel 8 Abs. 1 weist das Besteuerungsrecht für die Gewinne aus internationalem Verkehr dem Staat zu, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet. Artikel 8 Abs. 2 erweitert den Anwendungsbereich auf die mit dem Betrieb von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr verbundenen Einkünfte aus der Vercharterung von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen und dem Containerbetrieb. Würde Artikel 8 Abs. 2 als abschließende Aufzählung des Anwendungsbereichs des Artikels 8 verstanden, ergäbe sich ein logischer Bruch bei der Behandlung der Gewinne, Veräußerungsgewinne und des Vermögens aus internationalem See- und Luftverkehr durch die Artikel 8, 13 Abs. 4 und 22 Abs. 3 des Abkommens. In diesem Fall würden nämlich die laufenden Gewinne aus dem internationalen Verkehr nach dem Betriebsstättenprinzip und die Veräußerungsgewinne sowie das Betriebsvermögen am Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung besteuert, d. h. der Grundfall des internationalen Verkehrs würde unter die Vorschrift des Artikels 7 fallen und die dem Grundfall ausdrücklich zugeordneten Nebentätigkeiten der Vercharterung und des Containerbetriebs davon abweichend durch Artikel 8 geregelt. Dies würde auch nicht dem Willen der vertragsschließenden Staaten entsprechen.

Im Auftrag
Dr. K i e s c h k e