

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

**Entwurf eines Gesetzes
zu dem Abkommen vom 3. Dezember 1980
zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
auf dem Gebiet der Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern**

A. Zielsetzung

Grenzüberschreitende Erbschafts- oder Schenkungsfälle führen nach dem gegenwärtigen Rechtszustand oft zu einer gleichzeitigen Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland und in den Vereinigten Staaten von Amerika. Wegen der unterschiedlichen Ausgestaltung des deutschen und des amerikanischen Erbschaftsteuerrechts konnte bisher auch durch nationale Vorschriften über die Anrechnung ausländischer Steuern eine Doppelbelastung häufig nicht oder nicht sachgerecht vermieden werden.

B. Lösung

Das Abkommen vom 3. Dezember 1980 bringt die hierfür erforderlichen Regelungen. Dabei baut es grundsätzlich auf den bestehenden Maßnahmen beider Staaten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung durch die Anrechnung der ausländischen Steuern auf. Das Abkommen schränkt in beiden Staaten die beschränkte Steuerpflicht erheblich ein, was die Abwicklung grenzüberschreitender Erbschafts- und Schenkungsfälle vereinfachen wird. Das Abkommen sorgt ferner in zahlreichen Sondersituationen für sachgerechte Regelungen und dehnt die Zusammenarbeit der beiden Steuerverwaltungen auf die Erbschaft- und Schenkungsteuer aus.

Mit dem vorliegenden Vertragsgesetz soll das Abkommen die für die Ratifikation nach Artikel 59 Abs. 2 des Grundgesetzes erforderliche Zustimmung der Gesetzgebungskörperschaften erlangen.

C. Alternativen

keine

D. Kosten

Keine wesentlichen Auswirkungen.

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
14 (44) – 521 05 – Do 52/82

Bonn, den 12. Februar 1982

An den Herrn
Präsidenten des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen Entwurf eines Gesetzes zu dem Abkommen vom 3. Dezember 1980 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern mit Begründung.

Ich bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Der Wortlaut des Abkommens in deutscher und englischer Sprache und eine Denkschrift zum Abkommen sind beigelegt.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

Der Bundesrat hat in seiner 508. Sitzung am 12. Februar 1982 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, gegen den Gesetzesentwurf keine Einwendungen zu erheben.

Schmidt

**Entwurf eines Gesetzes
zu dem Abkommen vom 3. Dezember 1980
zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
auf dem Gebiet der Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern**

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Dem in Bonn am 3. Dezember 1980 unterzeichneten Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern wird zugestimmt. Das Abkommen wird nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

(1) Soweit das Abkommen auf Grund seines Artikels 17 Abs. 2 für die Zeit vor seinem Inkrafttreten anzuwenden ist, sind bestandskräftig ergangene Steuerfestsetzungen zu ändern oder aufzuheben.

(2) Führt die Anwendung des Abkommens bis zu dem Zeitpunkt, in dem es in Kraft tritt, unter Berücksichtigung der jeweiligen Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland und in den Vereinigten Staaten von Ame-

rika insgesamt zu einer höheren Belastung, als sie nach den Rechtsvorschriften vor Inkrafttreten des Abkommens bestand, so wird die Steuer insoweit erstattet oder nicht erhoben.

Artikel 3

Wird ein Antrag im Sinne des Artikels 12 Abs. 3 des Abkommens gestellt, so entsteht die Steuer im Zeitpunkt der Vermögensübertragung.

Artikel 4

Dieses Gesetz gilt auch im Land Berlin, sofern das Land Berlin die Anwendung dieses Gesetzes feststellt.

Artikel 5

(1) Dieses Gesetz tritt am Tag nach seiner Verkündung in Kraft.

(2) Der Tag, an dem das Abkommen nach seinem Artikel 17 Abs. 2 in Kraft tritt, ist im Bundesgesetzblatt bekanntzugeben.

Begründung zum Vertragsgesetz

Zu Artikel 1

Auf das Abkommen findet Artikel 59 Abs. 2 Satz 1 des Grundgesetzes Anwendung, da es sich auf Gegenstände der Bundesgesetzgebung bezieht.

Die Zustimmung des Bundesrates ist nach Artikel 105 Abs. 3 des Grundgesetzes erforderlich, da das Aufkommen aus der vom Abkommen betroffenen Steuer gemäß Artikel 106 des Grundgesetzes ganz den Ländern zusteht.

Zu Artikel 2

Das Abkommen ist nach seinem Artikel 17 Abs. 2 auf erbschaft- und schenkungsteuerpflichtige Erwerbe seit dem 1. Januar 1979 anzuwenden.

Um die betroffenen Steuerpflichtigen uneingeschränkt in den Genuß der rückwirkenden Abkommensanwendung zu bringen, sieht Absatz 1 des Artikels vor, daß bereits unanfechtbare Steuerfestsetzungen geändert werden können.

Soweit sich durch die rückwirkende Anwendung des Abkommens in besonders gelagerten Einzelfällen eine

höhere Gesamtbelastung an deutschen und amerikanischen Steuern ergeben sollte als nach dem bisherigen Rechtszustand, schließt Absatz 2 des Artikels für die Zeit vor dem Inkrafttreten des Abkommens eine rückwirkende Verschlechterung für die Steuerpflichtigen aus. Die Regelung besagt, daß in solchen Fällen eine etwaige deutsche Mehrsteuer nur erhoben wird, soweit ihr eine Entlastung an amerikanischen Steuern gegenübersteht.

Zu Artikel 3

In den USA treten bei Erbschafts- und Schenkungsfällen oftmals sog. „Trusts“ oder ähnliche Rechtsträger auf, die das deutsche Zivilrecht nicht kennt. Dies kann zu erheblichen Schwierigkeiten bei der deutschen Erbschaftsbesteuerung führen. Artikel 12 des Doppelbesteuerungsabkommens gibt den Beteiligten für gewisse, sonst nicht befriedigend zu lösende Fälle, die Möglichkeit zu einer vorgezogenen Besteuerung. Sie können dadurch Doppelbelastungen vermeiden und die Nachlaßabwicklung vereinfachen. Artikel 3 gibt hierzu die gesetzliche Grundlage.

Zu Artikel 4

Das Abkommen soll auch auf das Land Berlin Anwendung finden; das Gesetz enthält daher die übliche Berlin-Klausel.

Zu Artikel 5

Absatz 1 entspricht dem Erfordernis des Artikels 82 Abs. 2 des Grundgesetzes.

Nach Absatz 2 ist der Zeitpunkt, in dem das Abkommen nach seinem Artikel 17 Abs. 2 in Kraft tritt, im Bundesgesetzblatt bekanntzugeben.

Schlußbemerkung

Durch das Abkommen verzichtet die Bundesrepublik Deutschland zur Beseitigung der Doppelbesteuerung in gewissem Umfang auf Steuern, die den Ländern zustehen. Andererseits müssen verschiedene zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bisher eingeräumte Ermäßigungen deutscher Steuern nicht mehr oder nicht mehr in der bisherigen Höhe gewährt werden. Die Änderung des bisherigen Rechtszustands führt zu Mehr- oder Mindereinnahmen bei den vom Abkommen betroffenen Steuern der Länder; diese Mehr- oder Mindereinnahmen lassen sich betragsmäßig nicht schätzen; sie dürften haushaltswirtschaftlich jedoch nicht ins Gewicht fallen.

**Abkommen
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und den Vereinigten Staaten von Amerika
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
auf dem Gebiet der Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern**

**Convention
Between the Federal Republic of Germany
And the United States of America
For the Avoidance of Double Taxation
With Respect to Taxes on Estates, Inheritances, and Gifts**

Die Bundesrepublik Deutschland
und
die Vereinigten Staaten von Amerika –

von dem Wunsch geleitet, bei den Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern die Doppelbesteuerung zu vermeiden –

haben folgendes vereinbart:

Abschnitt I

Artikel 1

Geltungsbereich

Dieses Abkommen gilt für

- a) Nachlässe von Erblassern, die im Zeitpunkt ihres Todes einen Wohnsitz in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten hatten, und
- b) Schenkungen von Schenkern, die im Zeitpunkt der Schenkung einen Wohnsitz in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten hatten.

Artikel 2

Unter das Abkommen fallende Steuern

(1) Die bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, sind

- a) in den Vereinigten Staaten von Amerika: die Bundeserbschaftsteuer (Federal estate tax) und die Bundesschenkungssteuer (Federal gift tax) einschließlich der Steuer auf Übertragungen, bei denen eine oder mehrere Generationen übersprungen werden;
- b) in der Bundesrepublik Deutschland: die Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer).

(2) Dieses Abkommen gilt auch für alle Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungssteuern ähnlicher Art, die nach der Unterzeichnung des Abkommens neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden.

The Federal Republic of Germany
and
the United States of America,

desiring to avoid double taxation with respect to taxes on estates, inheritances, and gifts,

have agreed as follows:

Chapter I

Article 1

Scope

This Convention shall apply to

- a) Estates of deceased persons whose domicile at their death was in one or both of the Contracting States, and
- b) Gifts of donors whose domicile at the making of a gift was in one or both of the Contracting States.

Article 2

Taxes Covered

1. The existing taxes to which this Convention shall apply are:

- a) In the case of the United States of America: The Federal estate tax and the Federal gift tax, including the tax on generation-skipping transfers; and
- b) In the case of the Federal Republic of Germany: the inheritance and gift tax (Erbschaftsteuer und Schenkungssteuer).

2. This Convention shall also apply to any similar taxes on estates, inheritances, and gifts which are imposed after the date of signature of the Convention in addition to, or in place of, the existing taxes.

Abschnitt II**Artikel 3****Allgemeine Begriffsbestimmungen**

(1) Im Sinne dieses Abkommens

- a) bedeutet der Ausdruck „Vereinigte Staaten von Amerika“, im geographischen Sinne verwendet, die Bundesstaaten und den Distrikt Columbia. Der Ausdruck umfaßt auch das Küstenmeer der Vereinigten Staaten von Amerika und den Meeresboden und Meeresuntergrund der an die Küste der Vereinigten Staaten von Amerika angrenzenden, aber jenseits des Küstenmeers gelegenen Unterwassergebiete, über die die Vereinigten Staaten von Amerika in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht für die Zwecke der Erforschung und Ausbeutung der Naturschätze dieser Gebiete Hoheitsrechte ausüben;
- b) bedeutet der Ausdruck „Bundesrepublik Deutschland“, im geographischen Sinne verwendet, den Geltungsbereich des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland sowie die an die Hoheitsgewässer der Bundesrepublik Deutschland angrenzenden und in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht in Bezug auf die Rechte, welche die Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Meeresbodens und des Meeresuntergrunds sowie ihrer Naturschätze ausüben darf, steuerrechtlich als Inland bezeichneten Gebiete;
- c) bedeutet der Ausdruck „Unternehmen“ ein gewerbliches Unternehmen;
- d) bedeutet der Ausdruck „Unternehmen eines Vertragsstaats“ ein Unternehmen, das von einer Person mit Wohnsitz in einem Vertragsstaat betrieben wird;
- e) bedeutet der Ausdruck „zuständige Behörde“
 - i) auf Seiten der Vereinigten Staaten von Amerika den Finanzminister (Secretary of the Treasury) oder seinen bevollmächtigten Vertreter und
 - ii) auf Seiten der Bundesrepublik Deutschland den Bundesminister der Finanzen.

(2) Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm nach dem Recht dieses Vertragsstaats über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt.

Artikel 4**Steuerlicher Wohnsitz**

(1) Eine natürliche Person hat im Sinne dieses Abkommens einen Wohnsitz

- a) in den Vereinigten Staaten von Amerika, wenn sie dort ansässig ist oder Staatsangehöriger der Vereinigten Staaten von Amerika ist;
- b) in der Bundesrepublik Deutschland, wenn sie dort ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat oder aus anderen Gründen für die Zwecke der deutschen Erbschaftsteuer (Schenkungsteuer) als unbeschränkt steuerpflichtig gilt.

(2) Hatte nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten einen Wohnsitz, so gilt vorbehaltlich des Absatzes 3 folgendes:

- a) Der Wohnsitz der natürlichen Person gilt als in dem Vertragsstaat gelegen, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügte. Verfügte sie in beiden Vertragsstaaten oder in keinem der Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt ihr Wohnsitz als in dem Vertragsstaat gele-

Chapter II**Article 3****General Definitions**

1. In this Convention:

- a) The term "United States of America" when used in a geographical sense means the states thereof and the District of Columbia. Such term also includes the territorial sea thereof and the seabed and subsoil of the submarine areas adjacent to the coast thereof, but beyond the territorial sea over which the United States of America exercises sovereign rights, in accordance with international law, for the purpose of exploration for and exploitation of the natural resources of such areas.
- b) The term "Federal Republic of Germany" when used in a geographical sense means the territory in which the Basic Law for the Federal Republic of Germany is in force as well as any area adjacent to the territorial waters of the Federal Republic of Germany designated, in accordance with international law relating to the rights which the Federal Republic of Germany may exercise with respect to the seabed and subsoil and their natural resources, as domestic area for tax purposes.
- c) The term "enterprise" means an industrial or commercial undertaking.
- d) The term "enterprise of a Contracting State" means an enterprise carried on by a person who is domiciled in a Contracting State.
- e) The term "competent authority" means:
 - i) In the case of the United States of America, the Secretary of the Treasury or his delegate, and
 - ii) In the case of the Federal Republic of Germany, the Federal Minister of Finance.

2. As regards the application of the Convention by a Contracting State, any term not defined therein shall, unless the context otherwise requires, have the meaning which it has under the law of that Contracting State concerning the taxes to which the Convention applies.

Article 4**Fiscal Domicile**

1. For the purposes of this Convention, an individual has a domicile

- a) In the United States of America, if he is a resident or citizen thereof;
- b) In the Federal Republic of Germany, if he has his domicile (Wohnsitz) or habitual abode (gewöhnlicher Aufenthalt) therein or if he is deemed for other reasons to be subject to unlimited tax liability for the purposes of the German inheritance and gift tax.

2. Where by reason of the provisions of paragraph 1 an individual was domiciled in both Contracting States, then, subject to the provisions of paragraph 3, this case shall be determined in accordance with the following rules:

- a) He shall be deemed to have been domiciled in the Contracting State in which he had a permanent home available to him. If he had a permanent home available to him in both Contracting States, or in neither Contracting State, the domicile shall be deemed to be in the Contracting State

gen, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hatte (Mittelpunkt der Lebensinteressen);

- b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragsstaat die natürliche Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hatte, so gilt ihr Wohnsitz als in dem Vertragsstaat gelegen, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hatte;
- c) hatte die natürliche Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten oder in keinem der Vertragsstaaten, so gilt ihr Wohnsitz als in dem Vertragsstaat gelegen, dessen Staatsangehöriger sie war;
- d) war die Person Staatsangehöriger beider Vertragsstaaten oder keines der Vertragsstaaten, so regeln die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Frage in gegenseitigem Einvernehmen.

(3) War eine natürliche Person im Zeitpunkt ihres Todes oder der Schenkung

- a) Staatsangehöriger eines Vertragsstaats, ohne gleichzeitig Staatsangehöriger des anderen Vertragsstaats zu sein, und
- b) hatte sie aufgrund des Absatzes 1 einen Wohnsitz in beiden Vertragsstaaten und
- c) hatte sie im anderen Vertragsstaat ihren Wohnsitz aufgrund des Absatzes 1 für die Dauer von nicht mehr als fünf Jahren gehabt,

so gilt der Wohnsitz dieser Person und der zu ihrem Haushalt gehörenden Familienmitglieder, bei denen die gleichen Voraussetzungen vorliegen, ungeachtet des Absatzes 2 als in dem Vertragsstaat gelegen, dessen Staatsangehörige sie waren.

(4) Eine natürliche Person, die im Zeitpunkt ihres Todes oder der Schenkung in einer Besitzung der Vereinigten Staaten von Amerika ansässig war und nur deshalb Staatsangehöriger der Vereinigten Staaten von Amerika wurde, weil sie

- a) Staatsbürger einer solchen Besitzung war oder
- b) in einer solchen Besitzung geboren wurde oder dort ansässig war,

wird für die Zwecke dieses Abkommens so behandelt, als habe sie in dem genannten Zeitpunkt keinen Wohnsitz in den Vereinigten Staaten von Amerika gehabt und als sei sie in dem genannten Zeitpunkt kein Staatsangehöriger der Vereinigten Staaten von Amerika gewesen.

(5) Für die Zwecke dieses Abkommens wird die Frage, ob eine andere als eine natürliche Person ihren Wohnsitz in einem Vertragsstaat hatte, nach dem Recht dieses Staates bestimmt. Hat diese Person ihren Wohnsitz in beiden Vertragsstaaten, so regeln die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten den Fall in gegenseitigem Einvernehmen.

with which his personal and economic relations were closest (center of vital interests);

- b) If the Contracting State in which he had his center of vital interests cannot be determined, the domicile shall be deemed to be in the Contracting State in which he had an habitual abode:
- c) If he had an habitual abode in both Contracting States or in neither of them, the domicile shall be deemed to be in the Contracting State of which he was a citizen;
- d) If he was a citizen of both Contracting States or of neither of them, the competent authorities of the Contracting States shall settle the question by mutual agreement.

3. Where an individual, at his death or at the making of a gift, was

- a) a citizen of one Contracting State, and not also a citizen of the other Contracting State, and
- b) by reason of the provisions of paragraph 1 domiciled in both Contracting States, and
- c) by reason of the provisions of paragraph 1 domiciled in the other Contracting State for not more than five years,

then the domicile of that individual and of the members of his family forming part of his household and fulfilling the same requirements shall be deemed, notwithstanding the provisions of paragraph 2, to be in the Contracting State of which they were citizens.

4. An individual who, at his death or at the making of a gift, was a resident of a possession of the United States of America and who became a citizen of the United States of America solely by reason of

- a) his being a citizen of a possession, or
- b) birth or residence within a possession,

shall be considered as having been neither domiciled in nor a citizen of the United States of America at that time for purposes of this Convention.

5. For the purposes of this Convention the question whether a person other than an individual was domiciled in a Contracting State shall be determined according to the law of that State. Where such person is domiciled in both Contracting States, the competent authorities of the Contracting States shall settle the case by mutual agreement.

Abschnitt III

Artikel 5

Unbewegliches Vermögen

(1) Unbewegliches Vermögen, das Teil des Nachlasses oder einer Schenkung einer Person mit Wohnsitz in einem Vertragsstaat ist und das im anderen Vertragsstaat liegt, kann im anderen Staat besteuert werden.

(2) Der Ausdruck „unbewegliches Vermögen“ hat die Bedeutung, die ihm nach dem Recht des Vertragsstaats zukommt, in dem das Vermögen liegt. Der Ausdruck umfaßt in jedem Fall das Zubehör zum unbeweglichen Vermögen, das lebende und tote Inventar land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, die Rechte, für die die Vorschriften des Privatrechts über Grundstücke gelten, Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen sowie Rechte auf veränderliche oder feste Vergütun-

Chapter III

Article 5

Immovable Property

1. Immovable property which forms part of the estate of or of a gift made by a person domiciled in a Contracting State and which is situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

2. The term "immovable property" shall have the meaning which it has under the law of the Contracting State in which the property in question is situated. The term shall in any case include property accessory to immovable property, livestock and equipment used in agriculture and forestry, rights to which the provisions of general law respecting landed property apply, usufruct of immovable property, and rights to variable or fixed payments as consideration for the working of, or the right to

gen für die Ausbeutung oder das Recht auf Ausbeutung von Mineralvorkommen, Quellen und anderen Bodenschätzen; Schiffe und Luftfahrzeuge gelten nicht als unbewegliches Vermögen.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten auch für unbewegliches Vermögen eines Unternehmens und für unbewegliches Vermögen, das der Ausübung einer selbständigen Arbeit dient.

Artikel 6

Vermögen einer Betriebstätte und Vermögen einer der Ausübung einer selbständigen Arbeit dienenden festen Einrichtung

(1) Vermögen eines Unternehmens, das Teil des Nachlasses oder einer Schenkung einer Person mit Wohnsitz in einem Vertragsstaat ist und das Betriebsvermögen einer im anderen Vertragsstaat gelegenen Betriebstätte darstellt – ausgenommen das nach den Artikeln 5 und 7 zu behandelnde Vermögen – kann im anderen Staat besteuert werden.

(2) a) Der Ausdruck „Betriebstätte“ bedeutet eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit eines Unternehmens eines Vertragsstaats ganz oder teilweise ausgeübt wird.

b) Der Ausdruck „Betriebstätte“ umfaßt insbesondere einen Ort der Leitung, eine Zweigniederlassung, eine Geschäftsstelle, ein Ladengeschäft oder eine andere Verkaufseinrichtung, eine Fabrikationsstätte, eine Werkstätte, ein Bergwerk, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen, eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer zwölf Monate überschreitet.

c) Ungeachtet des Buchstabens a begründen eine oder mehrere der folgenden Tätigkeiten keine Betriebstätte:

das Benutzen von Einrichtungen zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens; das Unterhalten eines Bestands von Gütern oder Waren des Unternehmens zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung;

das Unterhalten eines Bestands von Gütern oder Waren des Unternehmens zu dem Zweck, sie durch ein anderes Unternehmen bearbeiten oder verarbeiten zu lassen;

das Unterhalten einer festen Geschäftseinrichtung zu dem Zweck, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;

das Unterhalten einer festen Geschäftseinrichtung zu dem Zweck, für das Unternehmen zu werben, Informationen zu erteilen, wissenschaftliche Forschung zu betreiben oder ähnliche Tätigkeiten auszuüben, wenn sie vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen.

d) Hat ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Staat keine Betriebstätte im Sinne der Buchstaben a bis c, so wird es dennoch so behandelt, als habe es im letztgenannten Staat eine Betriebstätte, wenn es in diesem Staat durch einen Vertreter gewerblich tätig ist, der eine Vollmacht besitzt, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und die Vollmacht in diesem Staat regelmäßig ausübt, es sei denn, daß sich die Ausübung der Vollmacht auf den Einkauf von Gütern oder Waren für das Unternehmen beschränkt.

e) Ein Unternehmen eines Vertragsstaats wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebstätte im anderen Staat, weil es dort seine gewerbliche Tätigkeit durch

work, mineral deposits, sources, and other natural resources; ships, boats, and aircraft shall not be regarded as immovable property.

3. The provisions of paragraphs 1 and 2 shall also apply to immovable property of an enterprise and to immovable property used for the performance of independent personal services.

Article 6

Business Property of a Permanent Establishment and Assets Pertaining to a Fixed Base Used for the Performance of Independent Personal Services

1. Except for assets referred to in Articles 5 and 7, assets of an enterprise which form part of the estate of or a gift made by a person domiciled in a Contracting State and forming part of the business property of a permanent establishment situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

2. a) The term "permanent establishment" means a fixed place of business through which the business of an enterprise of a Contracting State is wholly or partly carried on.

b) A permanent establishment shall include especially:

- a place of management;
- a branch;
- an office;
- a store or other sales outlet;
- a factory;
- a workshop;
- a mine, quarry, or other place of extraction of natural resources;
- a building site or construction or assembly project which exists for more than twelve months.

c) Notwithstanding subparagraph a) of this paragraph, a permanent establishment shall be deemed not to include one or more of the following activities:

- the use of facilities for the purpose of storage, display, or delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise;
- the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise for the purpose of storage, display, or delivery;
- the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise for the purpose of processing by another enterprise;
- the maintenance of a fixed place of business for the purpose of purchasing goods or merchandise, or collecting information, for the enterprise;
- the maintenance of a fixed place of business for the purpose of advertising, for the supply of information, for scientific research, or for similar activities, if they have a preparatory or auxiliary character, for the enterprise.

d) Even if an enterprise of a Contracting State does not have a permanent establishment in the other State under subparagraphs a) to c) of this paragraph, nevertheless it shall be deemed to have a permanent establishment in the latter State if it is engaged in trade or business in that State through an agent who has an authority to conclude contracts in the name of the enterprise and regularly exercises that authority in that State, unless the exercise of authority is limited to the purchase of goods or merchandise for the account of the enterprise.

e) An enterprise of a Contracting State shall not be deemed to have a permanent establishment in the other State merely because it is engaged in trade or business in that other

einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Person im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handelt.

f) Der Umstand, daß eine in einem der Vertragsstaaten ansässige Person oder eine Körperschaft eines der Vertragsstaaten

- i) eine Körperschaft des anderen Staates beherrscht, von ihr beherrscht wird oder mit ihr gemeinsam beherrscht wird oder
- ii) eine Körperschaft beherrscht, von ihr beherrscht wird oder mit ihr gemeinsam beherrscht wird, die im anderen Staat (entweder durch eine Betriebsstätte oder auf andere Weise) gewerblich tätig ist,

wird bei der Feststellung, ob diese Person oder Körperschaft eine Betriebsstätte im anderen Staat hat, nicht berücksichtigt.

(3) Vermögen, das Teil des Nachlasses oder einer Schenkung einer Person mit Wohnsitz in einem Vertragsstaat ist und das zu einer der Ausübung einer selbständigen Arbeit dienenden festen Einrichtung im anderen Vertragsstaat gehört – ausgenommen das unter Artikel 5 fallende Vermögen – kann im anderen Staat besteuert werden.

Artikel 7

Schiffe und Luftfahrzeuge

Seeschiffe und Luftfahrzeuge eines Unternehmens, die Teil des Nachlasses oder einer Schenkung einer Person mit Wohnsitz in einem Vertragsstaat sind und die im internationalen Verkehr betrieben werden, sowie bewegliches Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe und Luftfahrzeuge dient, können nur in diesem Staat besteuert werden.

Artikel 8

Beteiligungen an Personengesellschaften

Ist eine Beteiligung an einer Personengesellschaft Teil des Nachlasses oder einer Schenkung einer Person mit Wohnsitz in einem Vertragsstaat und gehört der Personengesellschaft unter Artikel 5 oder 6 fallendes Vermögen, so kann die Beteiligung in dem Staat besteuert werden, in dem das betreffende Vermögen liegt, jedoch nur mit dem diesem Teil des Vermögens zuzurechnenden Teil ihres Wertes.

Artikel 9

Nicht ausdrücklich erwähntes Vermögen

Vermögen, das Teil des Nachlasses oder einer Schenkung einer Person mit Wohnsitz in einem Vertragsstaat ist und nicht unter Artikel 5, 6, 7 oder 8 fällt, kann ohne Rücksicht auf seine Belegenheit nur in diesem Staat besteuert werden; Artikel 11 Absatz 1 bleibt unberührt.

Artikel 10

Abzüge und Befreiungen

(1) Bei Vermögen, das Teil eines Nachlasses oder einer Schenkung ist und das lediglich in Übereinstimmung mit Artikel 5, 6 oder 8 in einem Vertragsstaat der Besteuerung unterliegt, sind Schulden mindestens in Höhe der nachstehend vorgesehenen Beträge bei der Wertermittlung mindernd zu berücksichtigen oder als Abzüge vom Vermögenswert zuzulassen:

- a) bei dem in Artikel 5 genannten Vermögen die Schulden, die für den Erwerb, die Instandsetzung oder die Instandhaltung des Vermögens aufgenommen wurden;

State through a broker, general commission agent, or any other agent of an independent status, where such person is acting in the ordinary course of business.

f) The fact that a resident or a corporation of one of the Contracting States controls, is controlled by, or is under common control with

- i) a corporation of the other State or
- ii) a corporation which is engaged in trade or business in that other State (whether through a permanent establishment or otherwise)

shall not be taken into account in determining whether such resident or corporation has a permanent establishment in that other State.

3. Except for assets referred to in Article 5, assets which form part of the estate of or of a gift made by a person domiciled in a Contracting State and pertaining to a fixed base situated in the other Contracting State used for the performance of independent personal services may be taxed in that other State.

Article 7

Ships and Aircraft

Ships and aircraft operated in international traffic and belonging to an enterprise which form part of the estate of or of a gift made by a person domiciled in a Contracting State, and movable property pertaining to the operation of such ships and aircraft, may be taxed only in that State.

Article 8

Interests in Partnerships

An interest in a partnership which forms part of the estate of or of a gift made by a person domiciled in a Contracting State, which partnership owns property described in Article 5 or 6, may be taxed by the State in which such property is situated, but only to the extent that the value of such interest is attributable to such property.

Article 9

Property Not Expressly Mentioned

Property which forms part of the estate of or of a gift made by a person domiciled in a Contracting State, wherever situated, and not dealt with in Article 5, 6, 7, or 8 shall, subject to paragraph 1 of Article 11, be taxable only in that State.

Article 10

Deductions and Exemptions

1. In the case of property which forms part of an estate or gift subject to taxation by a Contracting State solely in accordance with Article 5, 6, or 8, debts shall be allowed as reductions of, or deductions from, the value of such property in an amount no less than:

- a) in the case of property referred to in Article 5, debts incurred for purposes of the acquisition, repair, or upkeep of that property;

- b) bei dem in Artikel 6 genannten Vermögen die Schulden, die im Zusammenhang mit dem Betrieb einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung aufgenommen wurden, und
- c) bei der in Artikel 8 genannten Beteiligung an einer Personengesellschaft die Schulden, auf die Buchstabe a oder Buchstabe b Anwendung fände, wenn das in dem erwähnten Artikel genannte Vermögen einer Personengesellschaft dem Erblasser oder Schenker unmittelbar gehörte.

(2) Vermögen, das einer Körperschaft oder Organisation eines Vertragsstaats, die ausschließlich religiösen, mildtätigen, wissenschaftlichen, erzieherischen oder öffentlichen Zwecken dient, oder einer öffentlichen Einrichtung eines Vertragsstaats zur Verwendung für diese Zwecke oder zur Nutzung übertragen wurde, ist von der Steuer des anderen Vertragsstaats befreit, wenn und soweit die Übertragung des Vermögens an die Körperschaft, Organisation oder Einrichtung

- a) im erstgenannten Vertragsstaat steuerbefreit ist und
- b) im anderen Vertragsstaat steuerbefreit wäre, wenn sie an eine ähnliche Körperschaft, Organisation oder öffentliche Einrichtung dieses anderen Staates vorgenommen worden wäre.

Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten regeln die Anwendung dieser Bestimmung in gegenseitigem Einvernehmen.

(3) Ruhegehälter, Renten und andere Beträge, die von einem Vertragsstaat, einem Bundesstaat, einem Land oder ihren Gebietskörperschaften oder aus einer öffentlichen Kasse, die nach dem öffentlichen Recht des Staates, des Landes oder der Gebietskörperschaft errichtet worden ist, oder aufgrund einer Regelung, die eine in diesem Staat ansässige Person getroffen hat,

- a) nach dem Sozialversicherungsrecht dieses Staates oder
- b) als Vergütung für geleistete Dienste oder
- c) als Ausgleich erlittener Schäden

gezahlt werden, sind im anderen Vertragsstaat insoweit steuerbefreit, als sie im erstgenannten Vertragsstaat steuerbefreit wären, wenn der Erblasser dort seinen Wohnsitz hätte. Die so steuerbefreiten Beträge können jedoch auf den Versorgungsfreibetrag nach dem deutschen Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht angerechnet werden.

(4) Vermögen (ausgenommen Gesamtgut), das von einem Erblasser oder Schenker, der seinen Wohnsitz in einem Vertragsstaat hatte oder Staatsangehöriger dieses Staates war, auf den Ehegatten übergeht und das lediglich aufgrund des Artikels 5, 6 oder 8 im anderen Vertragsstaat besteuert werden kann, wird bei der Festsetzung der Steuer dieses anderen Staates nur insoweit in die Besteuerungsgrundlage einbezogen, als sein Wert (nach Berücksichtigung der zulässigen Abzüge) 50 vom Hundert des Wertes des gesamten in die Besteuerungsgrundlage einbezogenen Vermögens übersteigt, das von dem anderen Staat besteuert werden kann. Der vorhergehende Satz darf aber nicht dazu führen,

- a) daß aus der Besteuerungsgrundlage in der Bundesrepublik Deutschland ein Betrag ausgenommen wird, der den Freibetrag des Ehegatten übersteigt, der bei Übertragungen an unbeschränkt steuerpflichtige Ehegatten nach dem deutschen Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht gewährt wird;
- b) daß die in den Vereinigten Staaten von Amerika geschuldete Steuer auf einen Betrag sinkt, der niedriger ist als die Steuer, die bei Anwendung der für eine Person mit Wohnsitz in den Vereinigten Staaten von Amerika geltenden Steuersätze auf die nach dem genannten Satz ermittelte Besteuerungsgrundlage zu zahlen wäre.

b) in the case of property referred to in Article 6, debts incurred in connection with the operation of the permanent establishment or fixed base; and

c) in the case of an interest in a partnership referred to in Article 8, debts to which subparagraphs a) or b) of this paragraph would apply if the property owned by a partnership referred to in that Article were owned directly by the decedent or donor.

2. Property transferred to or for the use of a corporation or organization of a Contracting State organized and operated exclusively for religious, charitable, scientific, educational, or public purposes, or to a public body of a Contracting State to be used for such purposes, shall be exempt from tax by the other Contracting State, if and to the extent that such transfer of property to such corporation, organization, or public body

- a) is exempt from tax in the first-mentioned Contracting State and
- b) would be exempt from tax in the other Contracting State if it were made to a similar corporation, organization, or public body of that other State.

The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the application of this provision.

3. Pensions, annuities, and other amounts payable by a Contracting State, a state, a Land, or their political subdivisions, or out of a public fund organized under the public laws thereof, or under a plan maintained by a person resident in that State

- a) under the Social Security laws of that State, or
- b) as consideration for services rendered, or
- c) as compensation for injury or damage sustained

shall be exempt from tax by the other Contracting State, to the extent that such pension, annuity, or other amount would be exempt from tax in the first-mentioned Contracting State if the decedent were a domiciliary thereof. The amounts so exempted may, however, be offset against the "Versorgungsfreibetrag" according to the provisions of the German inheritance and gift tax.

4. Property (other than community property) which passes to the spouse from a decedent or donor who was domiciled in or a citizen of a Contracting State, and which may be taxed by the other Contracting State solely in accordance with Article 5, 6, or 8 shall, for the purpose of determining the tax of that other State, be included in the taxable base only to the extent its value (after taking into account any applicable deductions) exceeds 50 per cent of the value of all property included in the taxable base which may be taxed by that other State. However, the foregoing sentence shall not result in:

- a) an exclusion from the taxable base in the Federal Republic of Germany of an amount in excess of the general marital deduction (Freibetrag des Ehegatten) granted with respect to transfers to spouses subject to unlimited tax liability under the German inheritance and gift tax;
- b) a reduction of the tax due in the United States of America below the tax that would be due by applying to the taxable base determined under that sentence the rates applicable to a person domiciled in the United States of America.

Abschnitt IV**Artikel 11****Anrechnung**

(1) Dieses Abkommen schließt nicht aus, daß

- a) die Vereinigten Staaten von Amerika den Nachlaß (die Schenkung) eines Erblassers (Schenkens), der im Zeitpunkt seines Todes oder der Schenkung Staatsangehöriger der Vereinigten Staaten von Amerika war, nach ihrem Recht besteuern; hierbei umfaßt der Ausdruck „Staatsangehöriger“ auch ehemalige Staatsangehörige, die ihre Staatsangehörigkeit unter anderem hauptsächlich wegen der Umgehung von Steuern (hier auch der Einkommensteuer) verloren haben, jedoch nur für einen Zeitraum von zehn Jahren nach dem Verlust;
- b) die Bundesrepublik Deutschland einen Erben, Beschenkten oder sonstigen Begünstigten, der im Zeitpunkt des Todes des Erblassers oder der Schenkung seinen Wohnsitz im Sinne des Artikels 4 in der Bundesrepublik Deutschland hatte, nach ihrem Recht besteuert.

Artikel 10 Absätze 2, 3 und 4, die Absätze 2, 3, 4 und 5 dieses Artikels und Artikel 13 bleiben unberührt.

(2) Erheben die Vereinigten Staaten von Amerika Steuern aufgrund der Tatsache, daß der Erblasser oder Schenker dort seinen Wohnsitz hatte oder Staatsangehöriger der Vereinigten Staaten von Amerika war, so wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

- a) Besteuert die Bundesrepublik Deutschland Vermögen aufgrund des Artikels 5, 6 oder 8, so rechnen die Vereinigten Staaten auf die nach ihrem Recht festgesetzte Steuer von diesem Vermögen einen Betrag in Höhe der in der Bundesrepublik Deutschland auf dieses Vermögen gezahlten Steuer an.
- b) War der Erblasser oder Schenker Staatsangehöriger der Vereinigten Staaten von Amerika und hatte er im Zeitpunkt des Todes oder der Schenkung seinen Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland, so gewähren die Vereinigten Staaten von Amerika die Anrechnung der gezahlten deutschen Steuer auf die nach ihrem Recht festgesetzte Steuer über Buchstabe a hinaus für die Steuer von allem Vermögen, das nicht aufgrund des Artikels 5, 6 oder 8 in den Vereinigten Staaten von Amerika besteuert werden kann.

(3) Erhebt die Bundesrepublik Deutschland Steuern aufgrund des Wohnsitzes des Erblassers, Schenkens, Erben, Beschenkten oder sonstigen Begünstigten, so wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

- a) Besteuern die Vereinigten Staaten von Amerika Vermögen aufgrund des Artikels 5, 6 oder 8, so rechnet die Bundesrepublik Deutschland auf die nach ihrem Recht festgesetzte Steuer von diesem Vermögen einen Betrag in Höhe der in den Vereinigten Staaten von Amerika auf dieses Vermögen gezahlten Steuer an.
- b) Hatte der Erblasser oder Schenker seinen Wohnsitz in den Vereinigten Staaten von Amerika und hatte der Erbe, Beschenkte oder sonstige Begünstigte im Zeitpunkt des Todes des Erblassers oder der Schenkung seinen Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland, so gewährt die Bundesrepublik Deutschland die Anrechnung der gezahlten amerikanischen Steuer auf die nach ihrem Recht festgesetzte Steuer über Buchstabe a hinaus für die Steuer von allem Vermögen, das nicht aufgrund des Artikels 5, 6 oder 8 in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden kann.

(4) Bei der Anrechnung durch die Bundesrepublik Deutschland nach Absatz 3 werden auch die Steuern berücksichtigt,

Chapter IV**Article 11****Credits**

1. The provisions of this Convention shall not preclude

- a) the United States of America from taxing in accordance with its law the estate of a decedent or the gift of a donor who was at his death or at the making of a gift a citizen of the United States of America; for this purpose the term "citizen" shall include a former citizen whose loss of citizenship had as one of its principal purposes the avoidance of tax (including, for this purpose, income tax), but only for a period of ten years following such loss;
- b) the Federal Republic of Germany from taxing in accordance with its law an heir, a donee, or another beneficiary who was domiciled (within the meaning of Article 4) in the Federal Republic of Germany at the time of the death of the decedent or the making of the gift.

The preceding sentence shall not, however, apply to paragraphs 2, 3 and 4 of Article 10, paragraphs 2, 3, 4 and 5 of this Article, and Article 13.

2. Where the United States of America imposes tax by reason of the decedent's or the donor's domicile therein or citizenship thereof, double taxation shall be avoided in the following manner:

- a) Where the Federal Republic of Germany imposes tax with respect to property in accordance with Article 5, 6, or 8, the United States of America shall credit against the tax calculated according to its law with respect to such property an amount equal to the tax paid to the Federal Republic of Germany with respect to such property.
- b) In addition to any credit allowable under subparagraph a) of this paragraph, if the decedent or donor was a citizen of the United States of America and was domiciled in the Federal Republic of Germany at his death or at the making of a gift, then the United States of America shall allow a credit against the tax calculated according to its law with respect to property other than property which the United States of America may tax in accordance with Article 5, 6, or 8, an amount equal to the tax paid to the Federal Republic of Germany with respect to such property.

3. Where the Federal Republic of Germany imposes tax by reason of the domicile therein of the decedent, donor, heir, donee, or other beneficiary, double taxation shall be avoided in the following manner:

- a) Where the United States of America imposes tax with respect to property in accordance with Article 5, 6, or 8, the Federal Republic of Germany shall credit against the tax calculated according to its law with respect to such property an amount equal to the tax paid to the United States of America with respect to such property.
- b) In addition to any credit allowable under subparagraph a) of this paragraph, if the decedent or donor was domiciled in the United States of America and the heir, donee, or other beneficiary was domiciled in the Federal Republic of Germany at the time of the death of the decedent or the making of the gift, then the Federal Republic of Germany shall allow a credit against the tax calculated according to its law with respect to property other than property which the Federal Republic of Germany may tax in accordance with Article 5, 6, or 8, an amount equal to the tax paid to the United States of America with respect to such property.

4. The credits allowed by the Federal Republic of Germany according to the provisions of paragraph 3 shall include taxes

die von Gebietskörperschaften der Vereinigten Staaten von Amerika erhoben worden sind. Können diese Steuern nach Absatz 3 nicht angerechnet werden, so können die zuständigen Behörden über die Vermeidung der Doppelbesteuerung nach Artikel 13 beraten.

(5) Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung berücksichtigt jeder Vertragsstaat bei der Anrechnung nach den Absätzen 2, 3 und 4 in angemessener Weise

- a) alle Steuern, die der andere Vertragsstaat auf eine frühere vom Erblasser vorgenommene Schenkung von Vermögen erhoben hat, wenn das betreffende Vermögen zu dem im erstgenannten Staat steuerpflichtigen Nachlaß gehört;
- b) alle vom anderen Vertragsstaat angerechneten Erbschaft- und Schenkungsteuern, die in bezug auf frühere Steuertatbestände gezahlt worden sind.

Schwierigkeiten und Zweifel bei der Anwendung dieser Bestimmung werden von den zuständigen Behörden nach Artikel 13 beseitigt.

(6) Der nach diesem Artikel anzurechnende Betrag darf den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer eines Vertragsstaats nicht übersteigen, der auf das Vermögen entfällt, für das nach diesem Artikel eine Anrechnung gewährt werden kann.

(7) Ein Anspruch auf Steueranrechnung oder -erstattung nach diesem Artikel kann innerhalb eines Jahres nach der endgültigen Festsetzung (durch Verwaltungsakt oder auf gerichtlichem Wege) und Zahlung der Steuer, für die eine Anrechnung nach diesem Artikel beantragt wird, geltend gemacht werden, vorausgesetzt, daß die Festsetzung und Zahlung innerhalb von zehn Jahren nach dem Tode des Erblassers oder nach der Schenkung erfolgen. Die zuständigen Behörden können die Zehn-Jahres-Frist in gegenseitigem Einvernehmen verlängern, wenn Umstände, die der Steuerpflichtige nicht zu vertreten hat, die Festsetzung der dem Anspruch auf Anrechnung oder Erstattung zugrundeliegenden Steuer innerhalb dieser Frist verhindern. Auf Erstattungen, die lediglich aufgrund dieses Abkommens vorgenommen werden, werden keine Zinsen gezahlt.

Artikel 12

Nachlässe (Estates) und Treuhandvermögen (Trusts)

(1) Dieses Abkommen hindert keinen der beiden Vertragsstaaten, seine für die Anerkennung eines Steuertatbestands maßgebenden Bestimmungen auf Vermögensübertragungen an einen Nachlaß oder ein Treuhandvermögen oder aus einem Nachlaß oder Treuhandvermögen anzuwenden.

(2) Lösen aufgrund von Unterschieden zwischen den Gesetzesvorschriften der Vertragsstaaten Vermögensübertragungen an einen Nachlaß oder ein Treuhandvermögen oder aus einem Nachlaß oder Treuhandvermögen eine Besteuerung zu verschiedenen Zeitpunkten aus, so können die zuständigen Behörden den Fall nach Artikel 13 erörtern, um Härten zu vermeiden, vorausgesetzt, daß der zeitliche Unterschied bei der Besteuerung höchstens fünf Jahre beträgt.

(3) Führt eine Vermögensübertragung an einen Nachlaß oder ein Treuhandvermögen nach dem deutschen Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht zum Zeitpunkt der Übertragung nicht zu einer Besteuerung, so kann der Begünstigte aus dem Nachlaß oder Treuhandvermögen innerhalb von fünf Jahren nach der Übertragung verlangen, daß er zur deutschen Steuer (einschließlich der Einkommensteuer) so herangezogen wird, als habe im Zeitpunkt der Übertragung ein steuerpflichtiger Vorgang stattgefunden.

Artikel 13

Verständigungsverfahren

(1) Ist eine Person der Auffassung, daß die Maßnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu

levied by political subdivisions of the United States of America. Where a credit is not allowable for such taxes according to the provisions of paragraph 3, the competent authorities may consult for the purpose of avoiding double taxation pursuant to Article 13.

5. In order to avoid double taxation, each Contracting State shall, in allowing credits under paragraphs 2, 3, and 4, take into account in an appropriate way:

- a) any tax imposed by the other Contracting State upon a prior gift of property made by the decedent, if such property is included in the estate subject to taxation by the first-mentioned State;
- b) any credit allowed by the other Contracting State for estate or gift taxes paid upon prior taxable events.

Difficulties and doubts arising in the application of this provision shall be resolved by the competent authorities under Article 13.

6. Any credits allowed under this Article shall not exceed the part of the tax of a Contracting State, as computed before the credit is given, which is attributable to the property in respect of which a credit is allowable under this Article.

7. Any claim for credit or for refund of tax founded on the provisions of this Article may be made until one year after the final determination (administrative or judicial) and payment of tax for which any credit under this Article is claimed, provided that the determination and payment are made within ten years of the date of death of the decedent or of the date of the making of the gift by the donor. The competent authorities may by mutual agreement extend the ten-year time limit if circumstances beyond the control of the taxpayer prevent the determination within such period of the taxes which are the subject of the claim for credit or for refund. Any refund based solely on the provisions of this Convention shall be made without payment of interest on the amount so refunded.

Article 12

Estates and Trusts

1. The provisions of this Convention shall not preclude either Contracting State from applying its rules governing the recognition of a taxable event, with respect to transfers of property to and from an estate or trust.

2. Where differences in the laws of the Contracting States give rise to taxation at different times of transfers of property to and from an estate or trust, the competent authorities may discuss the case under Article 13 with a view to avoiding hardship, provided that the difference in timing of taxation does not exceed five years.

3. In a case where a transfer of property to an estate or trust results in no taxable transfer at such time under the German inheritance and gift tax, the beneficiary of the estate or trust may elect within five years after such transfer to be subject to all German taxation (including income taxation) as if a taxable transfer had occurred to him at the time of such transfer.

Article 13

Mutual Agreement Procedure

1. Any person who considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation

einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so kann sie unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Vertragsstaaten vorgesehenen Rechtsmittel ihren Fall der zuständigen Behörde eines der beiden Staaten unterbreiten. Der Fall muß innerhalb eines Jahres nach der endgültigen Regelung oder Ablehnung eines Anspruchs auf Befreiung, Anrechnung oder Erstattung nach diesem Abkommen unterbreitet werden.

(2) Hält die zuständige Behörde die Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine befriedigende Lösung herbeizuführen, so wird sie sich bemühen, den Fall durch Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats so zu regeln, daß eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden sich bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen. Sie können auch gemeinsam darüber beraten, wie eine Doppelbesteuerung in Fällen vermieden werden kann, die im Abkommen nicht behandelt sind.

(4) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne dieses Artikels unmittelbar miteinander verkehren. Erscheint es zur Herbeiführung der Einigung zweckmäßig, so können sich die zuständigen Behörden zu einem mündlichen Meinungsaustausch treffen.

(5) Erzielen die zuständigen Behörden eine solche Verständigung, so werden die Vertragsstaaten die Steuern entsprechend der Verständigung erheben und ungeachtet der nach ihrem Recht geltenden Verfahrensregelungen (einschließlich Verjährungsfristen) erstatten oder anrechnen.

Artikel 14

Informationsaustausch

(1) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern erforderlich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist durch Artikel 1 nicht eingeschränkt. Alle Informationen, die ein Vertragsstaat erhalten hat, sind ebenso geheimzuhalten wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts dieses Staates beschafften Informationen und dürfen nur den Personen oder Behörden (einschließlich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der unter das Abkommen fallenden Steuern befaßt sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie dürfen die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen.

(2) Absatz 1 ist nicht so auszulegen, als verpflichte er einen Vertragsstaat,

- a) Verwaltungsmaßnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis dieses oder des anderen Vertragsstaats abweichen;
- b) Angaben zu übermitteln, die nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren dieses oder des anderen Vertragsstaats nicht beschafft werden können;
- c) Informationen zu erteilen, die ein Handels-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung der öffentlichen Ordnung widerspräche.

not in accordance with this Convention may, notwithstanding the remedies provided by the laws of those Contracting States, present his case to the competent authorities of either Contracting State. Such presentation must be made within one year after a claim for exemption, credit, or refund under this Convention has been finally settled or rejected.

2. The competent authority shall endeavor, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation not in accordance with the Convention.

3. The competent authorities of the Contracting States shall endeavor to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or application of the Convention. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the Convention.

4. The competent authorities of the Contracting States may communicate with each other directly for the purpose of reaching an agreement in the sense of this Article. When it seems advisable for the purpose of reaching an agreement, the competent authorities may meet together for an oral exchange of opinions.

5. In the event that the competent authorities reach such an agreement, taxes shall be imposed and, notwithstanding any procedural rule (including statutes of limitations) applicable under the law of either Contracting State, refund or credit of taxes shall be allowed by the Contracting States in accordance with such agreement.

Article 14

Exchange of Information

1. The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is necessary for the carrying out of this Convention or of the domestic laws of the Contracting States concerning taxes covered by this Convention insofar as the taxation thereunder is not contrary to this Convention. The exchange of information is not restricted by Article 1. Any information received by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) involved in the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, or the determination of appeals in relation to, the taxes which are the subject of the Convention. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. These persons or authorities may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions.

2. In no case shall the provisions of paragraph 1 be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

- a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;
- b) to supply particulars which are not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting State;
- c) to supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial, or professional secret or trade process, or information the disclosure of which would be contrary to public policy (ordre public).

(3) Bei Auskunftersuchen eines Vertragsstaats aufgrund dieses Artikels holt der andere Vertragsstaat die entsprechenden Informationen (einschließlich Zeugenaussagen und Kopien einschlägiger Unterlagen) auf die gleiche Weise und im gleichen Umfang ein, als wenn es sich bei der Steuer des ersuchenden Staates um die Steuer des anderen Staates handelte und sie von diesem anderen Staat erhoben würde.

(4) Kann nach Artikel 7 oder 9 Vermögen ungeachtet des Artikels 11 Absatz 1 nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Schenker oder Erblasser ansässig war, und wird die in diesem Staat fällige Steuer nicht gezahlt, so können die zuständigen Behörden vereinbaren, daß dieses Vermögen ungeachtet des Artikels 7 oder 9 im anderen Vertragsstaat besteuert wird.

Artikel 15

Mitglieder diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen

(1) Dieses Abkommen berührt nicht die steuerlichen Vorrechte, die den Mitgliedern diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen nach den allgemeinen Regeln des Völkerrechts oder aufgrund besonderer Übereinkünfte zustehen.

(2) Dieses Abkommen gilt nicht für Beamte internationaler Organisationen oder Mitglieder einer diplomatischen Mission oder konsularischen Vertretung eines dritten Staates, die sich in einem Vertragsstaat befinden und nicht so behandelt werden, als hätten sie für die Zwecke der Nachlaß-, Erbschaft- oder Schenkungsteuer ihren Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten.

Artikel 16

Land Berlin

Dieses Abkommen gilt auch für das Land Berlin, sofern nicht die Regierung der Bundesrepublik Deutschland gegenüber der Regierung der Vereinigten Staaten von Amerika innerhalb von drei Monaten nach Inkrafttreten des Abkommens eine gegenteilige Erklärung abgibt.

Abschnitt V

Artikel 17

Inkrafttreten

(1) Dieses Abkommen bedarf der Ratifikation nach Maßgabe der geltenden Verfahrensvorschriften jedes Vertragsstaats; die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich in Washington ausgetauscht.

(2) Das Abkommen tritt mit dem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und findet allgemein Anwendung auf Nachlässe von Personen, die am oder nach dem 1. Januar 1979 sterben, und auf Schenkungen, die am oder nach dem 1. Januar 1979 vorgenommen werden.

(3) Darüber hinaus können bei Nachlässen von Personen, die am oder nach dem 1. Januar 1974 und vor dem 1. Januar 1979 gestorben sind, die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten gemeinsam darüber beraten, wie die durch innerstaatliche Vergünstigungen nicht vermiedene Doppelbesteuerung verhindert werden kann. Zu diesem Zweck können sie im Rahmen des Artikels 13 vorsehen, daß Steuern eines Vertragsstaats ungeachtet der Unterschiede in den innerstaatlichen Rechtsvorschriften über Belegenheit und Wohnsitz auf die Steuern des anderen Vertragsstaats angerechnet werden.

3. If information is requested by a Contracting State in accordance with this Article, the other Contracting State shall obtain the information to which the request relates (including depositions of witnesses and copies of relevant documents) in the same manner and to the same extent as if the tax of the requesting State were the tax of the other State and were being imposed by that other State.

4. If by reason of Article 7 or 9 any property would, without regard to paragraph 1 of Article 11, be taxable only in the Contracting State in which the decedent or donor was domiciled and tax due in that State is not paid, then the competent authorities may agree that tax will be imposed with respect to such property in the other Contracting State notwithstanding Article 7 or 9.

Article 15

Members of Diplomatic Missions or Consular Posts

1. Nothing in this Convention shall affect the fiscal privileges of members of diplomatic missions or consular posts under the general rules of international law or under the provisions of special agreements.

2. This Convention shall not apply to officials of international organizations or members of a diplomatic mission or a consular post of a third State, who were established in a Contracting State and were not treated as being domiciled in either Contracting State in respect of taxes on estates, inheritances, or gifts, as the case may be.

Article 16

Land Berlin

This Convention shall also apply to Land Berlin, provided that the Government of the Federal Republic of Germany does not make a contrary declaration to the Government of the United States of America within three months of the date of entry into force of this Convention.

Chapter V

Article 17

Entry into Force

1. This Convention shall be subject to ratification in accordance with the applicable procedures of each Contracting State and instruments of ratification shall be exchanged at Washington as soon as possible.

2. This Convention shall enter into force upon the exchange of instruments of ratification and its provisions shall apply generally to estates of persons dying and gifts made on or after January 1, 1979.

3. In addition, in the case of estates of persons having died on or after January 1, 1974 and before January 1, 1979, the competent authorities of the Contracting States may consult together with a view to eliminating double taxation not avoided by internal relief measures. To this purpose they may, under the provisions of Article 13, allow taxes of one Contracting State to be credited against taxes of the other Contracting State notwithstanding differences of internal rules regarding situs and domicile.

Artikel 18**Kündigung**

Dieses Abkommen bleibt in Kraft, solange es nicht von einem der Vertragsstaaten gekündigt wird. Jeder Vertragsstaat kann das Abkommen auf diplomatischem Weg jederzeit nach Ablauf von drei Jahren nach Inkrafttreten des Abkommens unter Einhaltung einer Frist von mindestens sechs Monaten kündigen. In diesem Fall findet das Abkommen nicht mehr Anwendung auf Nachlässe von Personen, die nach dem 31. Dezember sterben, der auf den Ablauf der sechsmonatigen Kündigungsfrist folgt, und auf Schenkungen, die nach diesem Zeitpunkt vorgenommen werden.

Geschehen zu Bonn am 3. Dezember 1980 in zwei Urschriften, jede in deutscher und englischer Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermaßen verbindlich ist.

Article 18**Termination**

This Convention shall remain in force until terminated by one of the Contracting States. Either Contracting State may terminate this Convention, through diplomatic channels, at any time after three years from the date on which this Convention enters into force provided that at least six months' prior notice has been given. In such event, the Convention will not apply to estates of persons dying after or gifts made after the December 31 next following the expiration of the six-month period.

Done at Bonn, in duplicate, in the German and English languages, the two texts having equal authenticity, this third day of December 1980.

Für die Bundesrepublik Deutschland
For the Federal Republic of Germany
G. van Well

Für die Vereinigten Staaten von Amerika
For the United States of America
Walter Stoessel, Jr.

Denkschrift zum Abkommen

I. Anlaß und Zweck des Abkommens

Das Abkommen dient der Vermeidung der Doppelbesteuerung bei den Nachlaß-, Erbschaft- und Schenkungsteuern im Verhältnis zu den Vereinigten Staaten von Amerika. Es folgt in Ziel, Aufbau und Wortlaut weitgehend dem Musterabkommen der OECD für derartige Verträge.

Das Abkommen wurde erforderlich, da deutsches und amerikanisches Erbschaftsteuerrecht in ihrer Ausgestaltung unterschiedlich sind. Zum Beispiel

- wird die Steuer in den USA vom Nachlaß als solchem erhoben (Nachlaßsteuer), während die Bundesrepublik Deutschland jeden einzelnen Erben bzw. Beschenkten mit seinem Erwerb besteuert (Erbfallsteuer);
- werden in den USA Erbschaften/Schenkungen aller amerikanischen Staatsangehörigen (auch ohne Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in den USA) besteuert, während die Bundesrepublik Deutschland eine Besteuerung aufgrund der Staatsangehörigkeit nur zeitlich begrenzt kennt (§ 2 Absatz 1 Nr. 1 Buchstabe b ErbStG);
- gewähren die USA bei ausländischen Erbschaften/Schenkungen gewisse Freibeträge bzw. andere Vergünstigungen, für die sie von anderen Staaten zugunsten ihrer eigenen Staatsbürger Gegenseitigkeit erwarten;
- geht der Begriff des „Inlandsvermögens“ in den USA weiter als in der Bundesrepublik Deutschland; er umfaßt z. B. Anteile an US-Körperschaften und in den USA ausgegebene Wertpapiere. Entsprechende Unterschiede finden sich beim Begriff des „Auslandsvermögens“, der den Umfang der Anrechnung ausländischer Steuern festlegt.

Beide Steuerrechte vermeiden weitgehend schon durch nationale Vorschriften über die Anrechnung ausländischer Steuern eine Doppelbelastung. Wegen der Systemunterschiede kam es aber in verschiedenen Bereichen immer wieder zu Doppelbesteuerungen oder sachlich unbefriedigenden Lösungen internationaler Steuerkonflikte. Hier hilft das Abkommen ab.

Es beseitigt die Doppelbesteuerung durch gegenseitige Steueranrechnung; dabei baut es grundsätzlich auf den bestehenden Maßnahmen beider Staaten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf. Um zusätzlichen Schutz zu gewähren, sieht es vor allem folgendes vor:

- Die beschränkte Steuerpflicht in beiden Staaten wird erheblich eingeschränkt, was internationale Erbfälle steuerlich entlastet und ihre Abwicklung vereinfacht;
- für die Besteuerung von Personen, die erst kurzfristig ihren Wohnsitz gewechselt haben, als doppelt ansässig gelten oder sonst in beiden Staaten der persönlichen Steuerpflicht unterliegen, werden sachgerechte Sonderregelungen bzw. klärende Bestimmungen eingeführt;

- Verbesserung der Rechtslage für Zuwendungen an gemeinnützige Körperschaften, für die Vererbung von Ansprüchen aus Sozialversicherungen, Pensionszusagen oder Verfolgenrenten sowie für die Behandlung von Trusts und ähnlichen Gebilden;
- Eröffnung der internationalen Zusammenarbeit der deutschen und amerikanischen Steuerverwaltung im Auskunfts- und Verständigungsverfahren im Bereich der Erbschaft- und Schenkungsteuer.

Die in der früheren deutschen Abkommenspraxis übliche Freistellungsmethode mit Progressionsvorbehalt wird nicht mehr angewandt.

Das Abkommen gilt

- sachlich für die Steuern beider Staaten von Erbschaften und Schenkungen (Ausnahme: Steuern der Einzelstaaten der USA);
- persönlich für alle Personen, die in der Bundesrepublik Deutschland (deutsche Erblasser und Erben) oder in den USA (amerikanische Erblasser) steuerlich ansässig oder sonst aufgrund ihrer Staatsangehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig sind;
- zeitlich für Nachlässe von Erblassern, die nach dem 31. Dezember 1978 sterben und für Schenkungen, die nach dem 31. Dezember 1978 vorgenommen werden; für die Zeit vom 1. Januar 1974 bis 31. Dezember 1978 enthält das Abkommen eine Härteklausel (vgl. Artikel 17 Abs. 3).

Aus Vereinfachungsgründen wird nachfolgend nur noch von Erbschaften gesprochen. Die Ausführungen gelten für Schenkungen entsprechend.

II. Die wichtigsten Auswirkungen des Abkommens auf internationale Erbfälle

Der Vertrag enthält getrennte Regelungsgruppen zu allgemeinen Fragen (Artikel 1–4 und 12–18), zur beschränkten Steuerpflicht (Artikel 4–9) und für die Vermeidung der Doppelbesteuerung im Rahmen der unbeschränkten Steuerpflicht (Artikel 11). Artikel 10 enthält Sonderregelungen für den Schuldenabzug und bestimmte Steuerbefreiungen.

Die nachfolgende Darstellung verdeutlicht, wie diese Regelungsgruppen bei den wichtigsten internationalen Erbschaftsfällen ineinandergreifen.

1. Erblasser und Erbe in der Bundesrepublik Deutschland

Nach dem Abkommen kann Erbschaftsteuer grundsätzlich nur von der Bundesrepublik Deutschland erhoben werden. Die amerikanische Erbschaftsteuer wird erhoben von in den USA belegtem

- Grundvermögen,
- Betriebsstättenvermögen (Ausnahme: Seeschiffe und Luftfahrzeuge),
- Vermögen fester Einrichtungen von Freiberuflern.

Dies gilt auch, soweit das vorgenannte Vermögen zur Beteiligung an einer Personengesellschaft gehört. Mit dem auf diese Vermögensgegenstände beschränkten Besteuerungsrecht beseitigt das Abkommen die Steuer, die sonst nach amerikanischem Recht beim Übergang von Beteiligungen an amerikanischen Kapitalgesellschaften (einschließlich wesentlicher Beteiligungen), anderen amerikanischen Wertpapieren und sonstigem in den USA befindlichem beweglichem Vermögen erhoben würde.

Amerikanisches Grund- und Betriebsstättenvermögen sowie das Vermögen fester Einrichtungen von Freiberuflern (nachfolgend als Einrichtungsvermögen bezeichnet), das weiterhin in den USA besteuert werden kann, bleibt auch in der Bundesrepublik Deutschland steuerpflichtig. Die amerikanische Steuer wird aber auf die deutsche Steuer angerechnet (Artikel 11 Abs. 3); angerechnet werden auch die Steuern der Einzelstaaten der USA.

2. Erblasser und Erbe in den USA

Nach dem Abkommen darf Erbschaftsteuer grundsätzlich nur von den USA erhoben werden. Die deutsche Erbschaftsteuer wird jedoch erhoben von in der Bundesrepublik Deutschland belegtem

- Grundvermögen,
- Betriebsstättenvermögen (ausgenommen: Seeschiffe und Luftfahrzeuge),
- Vermögen fester Einrichtungen von Freiberuflern.

Dies gilt auch, soweit das vorgenannte Vermögen zur Beteiligung an einer Personengesellschaft gehört. Mit dem auf diese Vermögensgegenstände beschränkten Besteuerungsrecht beseitigt das Abkommen die Steuer, die sonst nach deutschem Recht z. B. bei wesentlichen Beteiligungen an deutschen Kapitalgesellschaften und deutschen Patentrechten erhoben würde.

Deutsches Grund-, Betriebsstätten- und Einrichtungsvermögen, das weiterhin in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden kann, bleibt auch in den USA steuerpflichtig; die deutsche Steuer wird jedoch auf die amerikanische Steuer angerechnet (Artikel 11 Abs. 2).

Für Erbübergänge auf den überlebenden Ehegatten ist in Artikel 10 Abs. 4 eine besondere Erleichterung vorgesehen (Steuerbefreiung für das halbe Vermögen, höchstens jedoch bis zu einem Wert von 250 000,- DM).

3. Andere internationale Erbfälle

a) Erblasser in der Bundesrepublik Deutschland – Erbe in den USA

Die Besteuerung erfolgt hier wie im Fall „Erblasser und Erbe in der Bundesrepublik Deutschland“; der Erbe wird in den USA nach dem dortigen Recht (Nachlaßsteuer) grundsätzlich nicht besteuert. Ausnahme: in den USA belegenes Grund-, Betriebsstätten- oder Einrichtungsvermögen. Die amerikanische Steuer wird auf die deutsche Steuer angerechnet (Artikel 11 Abs. 3). Für den Fall, daß der Erblasser amerikanischer Staatsangehöriger war, Hinweis auf Buchstabe c.

b) Erblasser in den USA – Erbe in der Bundesrepublik Deutschland

Der Nachlaß wird – wie im Fall „Erblasser und Erbe in den USA“ – grundsätzlich in den USA besteuert. Zusätzlich wird der Erbe mit seinem Erbteil in der Bundesrepublik Deutschland besteuert; dabei wird die auf ihn entfallende amerikanische Steuer angerechnet (Artikel 11 Abs. 3). Eine Anrechnung wird jedoch nicht gewährt auf die Steuer von etwaigem deutschen Grund-, Betriebsstätten- oder Einrichtungsvermögen; hier rechnen die USA die deutschen Steuern an (Artikel 11 Abs. 2 Buchstabe a).

c) Mehrfache persönliche Steuerpflicht

Zu mehrfacher persönlicher Steuerpflicht kann es z. B. kommen, wenn

- ein Erblasser in beiden Staaten steuerlich ansässig war (Doppelwohnsitz);
- in einem Land wegen der Staatsangehörigkeit und im anderen Land wegen der Ansässigkeit (z. B. eines Wohnsitzes) unbeschränkte Steuerpflicht gegeben ist.

Hier bestimmt Artikel 4, in welchem Staat für die Zwecke des Abkommens der Wohnsitz liegt. Der dabei weichende Staat besteuert nach Maßgabe seines eigenen Rechts. Der Ausgleich der Doppelbesteuerung erfolgt durch Steueranrechnung. War z. B. ein Erblasser mit amerikanischer Staatsangehörigkeit in der Bundesrepublik Deutschland ansässig (unbeschränkt steuerpflichtig), so wird in beiden Staaten Erbschaftsteuer erhoben. Die deutsche Steuer wird auf die amerikanische Steuer angerechnet (Artikel 11 Abs. 2). Ausnahme: in den USA belegenes Grund-, Betriebsstätten- und Einrichtungsvermögen; hier wird – umgekehrt – die amerikanische Steuer auf die deutsche Steuer angerechnet (Artikel 11 Abs. 3 Buchstabe a). Wo die Erben ansässig sind, ist unerheblich. Zu beachten ist aber bei nur kurzfristig in die Bundesrepublik Deutschland Zugezogenen die „Staatsangehörigen-Regelung“ (vgl. unten 4.).

4. „Staatsangehörigen-Regelung“ bei Todesfällen innerhalb von 5 Jahren nach Wohnsitzwechsel

Eine Sonderregelung gilt für Erblasser oder Erben, die 5 Jahre vor dem Erbfall den Wohnsitz von dem einen in den anderen Staat verlegt haben (Artikel 4 Abs. 3). Der Erbfall wird steuerlich so behandelt, als sei der Erblasser im Zeitpunkt des Todes steuerlich allein in dem Staat ansässig gewesen, dessen Staatsangehörigkeit er hatte. Diese Regelung ist vor allem auf kurzfristig entsandte Wissenschaftler, Techniker, leitende Angestellte und deren Angehörige zugeschnitten. Sie bleiben in aller Regel längerfristig ihrem Heimatstaat verbunden, an dessen Verhältnissen sie langfristig Lebensplanung, Vorsorge, Vermögensanlage, Steuerplanung und Testament ausrichten. Dort soll der Nachlaß deshalb auch besteuert werden, wenn sie während des Auslandsaufenthalts versterben.

- a) Amerikanische Staatsangehörige in der Bundesrepublik Deutschland

Die Regelung gilt grundsätzlich für alle amerikanischen Staatsangehörigen, die nicht länger als 5 Jahre in der Bundesrepublik Deutschland ansässig waren – gleichgültig, woher sie zugezogen waren –. Beim Tod innerhalb der Fünfjahresfrist regelt sich die Besteuerung hier also nach dem Hauptfall „Erblasser und Erbe in den USA“.

- b) Deutsche Staatsangehörige in den USA

Für deutsche Staatsangehörige gilt die Regelung, wenn sie innerhalb der letzten 5 Jahre vor ihrem Tode in die USA zugezogen sind. Versterben sie dort innerhalb der Fünfjahresfrist, so regelt sich die Besteuerung wie im Hauptfall „Erblasser und Erbe in der Bundesrepublik Deutschland“. Zur Verwaltungsvereinfachung wird in solchen Fällen jedoch die Besteuerung in den USA gestattet werden, wenn der Nachlaß unbedeutend ist und die Erben nicht in der Bundesrepublik Deutschland ansässig sind (vgl. auch die Ausführungen zu Artikel 4 Abs. 3).

III. Zu den einzelnen Artikeln des Abkommens

Zu Artikel 1

Dieser Artikel bestimmt, daß das Abkommen für alle Nachlässe und Schenkungen von Personen mit Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland und/oder in den USA gilt. Um einen umfassenden Schutz zu gewährleisten, sind durch die Wohnsitzdefinition in Artikel 4 Abs. 1 auch Personen einbezogen, die in einem der beiden Staaten aufgrund ihrer Staatsangehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig sind. Der persönliche Geltungsbereich des Abkommens erstreckt sich deshalb auch auf

- amerikanische Staatsangehörige, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in einem Drittstaat haben;
- deutsche Staatsangehörige, die gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstaben b und c ErbStG trotz Fehlens eines inländischen Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts in der Bundesrepublik Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sind. Die erweiterte beschränkte Steuerpflicht gem. § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe c ErbStG begründet die Abkommensberechtigung nicht, da sie in aller Regel nicht zur Doppelbesteuerung führt.

Wegen der Einschränkung für gewisse amerikanische Gebiete Hinweis auf Artikel 4 Abs. 4.

Zu Artikel 2

Dieser Artikel bestimmt, welche Steuern unter das Abkommen fallen. Bei Änderungen paßt sich der sachliche Geltungsbereich automatisch der neuen Rechtslage an (Absatz 2).

Aus Gründen, die im amerikanischen Verfassungsrecht liegen, erstreckt sich das Abkommen nicht auf die von den Einzelstaaten der USA erhobenen Steuern. Es ist davon auszugehen, daß die Einzelstaaten nach den gegenwärtigen Verhältnissen eine beschränkte Steuerpflicht im wesentlichen nur in dem Rahmen geltend ma-

chen, in dem den USA nach dem Abkommen das Besteuerungsrecht zusteht. In diesem Rahmen hat sich die Bundesrepublik Deutschland vertraglich zur Anrechnung der Steuern der Einzelstaaten verpflichtet (Artikel 11 Abs. 4 Satz 1). Wo die Besteuerung durch die Einzelstaaten außerhalb dieses Rahmens liegt, eröffnet das Abkommen das Verständigungsverfahren, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden (Artikel 11 Abs. 4 Satz 2).

Zu Artikel 3

Dieser Artikel definiert in Absatz 1 einige für die Auslegung des Abkommens wichtige Begriffe. Absatz 2 enthält die übliche Auslegungsregel, die auf das innerstaatliche Recht als subsidiäre Auslegungsquelle verweist.

Zu Artikel 4

Dieser Artikel bestimmt, wo natürliche Personen für die Anwendung des Abkommens ihren Wohnsitz haben.

Absatz 1 verweist hierzu auf das nationale Recht der beiden Staaten und bezieht hierbei auch Personen in den Abkommensschutz ein, die lediglich aufgrund ihrer Staatsangehörigkeit unbeschränkt steuerpflichtig sind (vgl. auch die Ausführungen zu Artikel 1).

Absatz 2 behandelt die Fälle, in denen in beiden Staaten Wohnsitze bestehen. Hier ist nach bestimmten Kriterien zu entscheiden, welcher Staat für die Zwecke des Abkommens als Wohnsitzstaat anzusehen ist.

Absatz 3 enthält eine besondere „Staatsangehörigenregelung“ bei Todesfällen innerhalb von 5 Jahren nach Wohnsitzwechsel. In derartigen Fällen wird ein Staatsangehöriger trotz voller Wohnsitznahme im anderen Staat nicht als dort, sondern als im Heimatstaat ansässig behandelt. Die Regelung gilt für Erblasser und die zu ihrem Haushalt gehörenden Familienmitglieder in gleicher Weise. Sie soll es den Steuerpflichtigen ermöglichen, Lebensplanung, Vorsorge, Vermögensanlage, Steuerplanung und Testament langfristig an den Verhältnissen ihres Heimatstaats auszurichten.

Die Regelung kann bei deutschen Staatsangehörigen, die in die USA umgezogen sind, unvorteilhaft sein und außerdem zu unverhältnismäßigem Verwaltungsaufwand führen. Die deutsche Steuerverwaltung wird deshalb der amerikanischen Steuerverwaltung im Rahmen eines Verständigungsverfahrens mitteilen, daß sie auf Antrag auf die Besteuerung aufgrund der „Staatsangehörigen-Regelung“ gemäß § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b ErbStG verzichten wird, falls der Wert des Nachlaßvermögens, für das der Bundesrepublik Deutschland das Besteuerungsrecht nicht nach den Artikeln 5, 6 oder 8 zusteht, unter 500 000 DM liegt und deutsche Erben nicht vorhanden sind; insoweit fällt die Besteuerung in solchen Fällen gemäß Artikel 14 Abs. 4 auf die USA zurück.

Absatz 4 enthält eine Einschränkung des persönlichen Anwendungsbereichs des Abkommens im Hinblick auf gewisse Gebiete der USA (z. B. Puerto Rico).

Absatz 5 enthält für Zwecke der Schenkungsteuer eine Bestimmung über den Wohnsitz von Körperschaften. Fälle doppelter Ansässigkeit sind hier im Verständigungsweg zu regeln.

Zu Artikel 5

Dieser Artikel überläßt das Besteuerungsrecht für unbewegliches Vermögen dem Staat, in dem das Vermögen liegt. Absatz 2 verweist zur Bestimmung des Begriffs „unbewegliches Vermögen“ auf das innerstaatliche Recht dieses Staates.

Zu Artikel 6

Dieser Artikel beläßt das Recht zur Besteuerung des beweglichen Betriebsvermögens und des beweglichen Einrichtungsvermögens dem Staat, in dem sich die Betriebstätte bzw. die Einrichtung befinden (Absätze 1 und 3).

Absatz 2 gibt eine Definition des Begriffs der Betriebstätte, die im wesentlichen der des Doppelbesteuerungsabkommens auf dem Gebiet der Steuern vom Ertrag und Vermögen entspricht, jedoch auf den dort noch enthaltenen Grundsatz der „Attraktivkraft der Betriebstätte“ verzichtet.

Zu Artikel 7

Dieser Artikel gibt dem Staat des Erblassers das Recht zur Besteuerung der Seeschiffe und Luftfahrzeuge im internationalen Verkehr sowie des beweglichen Vermögens, das dem Betrieb dieser Schiffe und Luftfahrzeuge dient.

Zu Artikel 8

Dieser Artikel regelt klarstellend, wie Betriebsvermögen von Personengesellschaften und Anteile an solchen Gesellschaften zu besteuern sind. Der Belegenheitsstaat kann diese Vermögensteile im Rahmen seiner beschränkten Steuerpflicht erfassen, soweit sie aus in seinem Gebiet belegtem Grund-, Betriebstätten- oder Einrichtungsvermögen bestehen. Dies gilt auch, wenn die Besteuerung an die Übertragung eines Anteils anknüpft. Soweit nationale Vorschriften bei der Übertragung eines Anteils an ausländischen Personengesellschaften keine Besteuerung vorsehen (wie z. Z. das Recht der USA), verbleibt es hierbei.

Zu Artikel 9

Dieser Artikel behandelt das nicht in den Artikeln 5 bis 8 erwähnte Vermögen. Dies darf nur vom Wohnsitzstaat des Erblassers besteuert werden. Die beschränkte Steuerpflicht eines Staates ist danach ausgeschlossen, soweit er nicht als Belegenheitsstaat Grundstücke sowie das zu Betriebstätten und festen Einrichtungen gehörende Vermögen besteuern kann. Durch diesen Grundsatz werden z. B. von der beschränkten Steuerpflicht ausgeschlossen:

- in den USA: Aktien und Anteile an amerikanischen Körperschaften, dort ausgegebene sonstige Wertpapiere, dort eingetragene Patente und sonstige Schutzrechte sowie anderes in den USA belegenes bewegliches Vermögen;
- in der Bundesrepublik Deutschland: das nicht in den Artikeln 5 bis 8 erwähnte Inlandsvermögen i. S. des § 121 Abs. 2 BewG, insbesondere also die wesentlichen Beteiligungen an einer inländischen Kapitalgesellschaft.

Wegen des zulässigen Nachbesteuerungsrechts für Erwerbe von Personen mit Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland Hinweis auf Artikel 11 Abs. 1 Buchstabe b.

Zu Artikel 10

Artikel 10 behandelt den Schuldenabzug und bringt Erleichterungen, um unangemessene Ergebnisse bei der Anwendung der beiderseitigen Steuerrechte auf internationale Erbfälle zu vermeiden.

Absatz 1 regelt, wie bei beschränkter Steuerpflicht von Grund-, Betriebstätten- und Einrichtungsvermögen (Artikel 5, 6 und 8) Schulden abgesetzt werden können.

Eine Abstimmung zum Schuldenabzug im Staate der unbeschränkten Steuerpflicht, insbesondere für die Aufteilung zur Berechnung des Auslandsvermögens zum Zwecke der Steueranrechnung, ist wegen der erheblichen Unterschiede der Rechtsgrundlagen in den beiden Staaten nicht möglich. Sollten sich in Einzelfällen unangemessene Härten ergeben, so bietet sich das Verständigungsverfahren nach Artikel 13 des Abkommens zur Lösung an.

Absatz 1 Buchstabe c bezieht sich nur auf Schulden der Personengesellschaft; er ist nicht auf Schulden anzuwenden, die ein Gesellschafter zum Erwerb von Gesellschaftsanteilen aufgenommen hat. Die Schulden sind abzugsfähig, soweit sie anteilig auf den Gesellschafter entfallen.

Absatz 2 stellt bei Steuerbefreiung für Erwerbe gemeinnütziger Körperschaften sicher, daß solche Steuerbefreiungen auch den entsprechenden gemeinnützigen Körperschaften des anderen Staates zu gewähren sind. Auf deutscher Seite besteht eine entsprechende Regelung bereits in § 13 Abs. 1 Nr. 16 ErbStG.

Absatz 3 stellt gewisse Rechte auf Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen durch öffentliche Kassen eines Staates von der Erbschaftsteuer des anderen Staates frei. Dies trägt der Tatsache Rechnung, daß die gesetzliche Ausgestaltung dieser Rechte in engem Zusammenhang mit der Erbschaftsbesteuerung im Herkunftsland steht und deshalb durch die Besteuerung im anderen Staat nicht beeinträchtigt werden soll.

In der Bundesrepublik Deutschland fällt bei der Vererbung dieser Rechte in der Regel keine Steuer an, da insoweit die Bewertungsvorschriften günstig sind und im Fall von Ehegatten gem. § 17 Abs. 1 ErbStG ein besonderer Versorgungsfreibetrag in Höhe von 250 000,- DM gewährt wird. Im Verständigungsweg ist vereinbart worden, daß bei der Vererbung solcher Rechte durch einen amerikanischen Erblasser auch in den USA Steuerfreiheit eintritt.

Absatz 4 bestimmt, daß bei Grund-, Betriebstätten- oder Einrichtungsvermögen, das zwischen Ehegatten übergeht, im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht gewisse Abzüge vorgenommen werden können; derartiges Vermögen gilt grundsätzlich nur mit der Hälfte seines Wertes als übergegangen, was den Verhältnissen bei der Gütergemeinschaft entspricht. Die sich daraus ergebenden Vergünstigungen dürfen aber die Steuerermäßigung nicht überschreiten, die in dem Belegenheitsstaat bei unbeschränkter Steuerpflicht für Erbfälle unter

Ehegatten vorgesehen sind (in der Bundesrepublik Deutschland Freibetrag für Ehegatten in Höhe von 250 000,- DM).

Unter „Gesamtgut“ i. S. des Abkommens ist auf deutscher Seite das Gesamtgut des ehelichen Güterrechts zu verstehen. In den USA fällt hierunter alles Vermögen, das aufgrund von Bestimmungen, Regelungen oder Verträgen, die sachlich den ehedüterrechtlichen Regelungen des deutschen Rechts vergleichbar sind, im gemeinsamen Eigentum beider Ehegatten steht.

Zu Artikel 11

Dieser Artikel regelt, wie der Wohnsitzstaat im Rahmen seiner unbeschränkten Steuerpflicht die Doppelbesteuerung bei Vermögen beseitigt, das nach dem Abkommen auch im anderen Staat besteuert werden kann. Er regelt gleichzeitig den Fall, in dem in beiden Staaten unbeschränkte Steuerpflicht besteht, z. B. weil der Erblasser einen doppelten Wohnsitz hatte.

Absatz 1 stellt klar, daß die Bestimmungen der vorangegangenen Artikel grundsätzlich nur die Besteuerung im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht berühren. Sie gelten z. B. dann nicht, wenn die Bundesrepublik Deutschland den Erwerber einer Erbschaft der unbeschränkten Steuerpflicht unterwirft, weil er in der Bundesrepublik Deutschland ansässig ist oder der Erblasser dort ansässig war.

Die unbeschränkte Steuerpflicht in den USA wird durch Absatz 2 geregelt. Ihr unterliegen Erbfälle von in den USA ansässigen Personen oder amerikanischen Staatsangehörigen. Die USA rechnen – wie schon in ihrem nationalen Steuerrecht vorgesehen – in solchen Fällen die vom Erben erhobene deutsche Steuer auf die vom Erblasser erhobene amerikanische Steuer an. Diese Anrechnung wird in bestimmten Fällen gegenüber dem bestehenden Rechtszustand erweitert, um die Doppelbesteuerung voll zu vermeiden (vgl. auch oben, II.).

Absatz 3 behandelt die unbeschränkte Steuerpflicht in der Bundesrepublik Deutschland. Er gilt für Fälle, in denen der Erblasser (Schenker) und/oder der Erbe (Beschenkte) in der Bundesrepublik Deutschland ansässig war/ist. Die Regelung unterscheidet zwei Fälle:

- Besteuert die Bundesrepublik Deutschland aufgrund der Ansässigkeit des Erblassers (Schenkers), so wird die amerikanische Steuer angerechnet, die auf das in den USA belegene unbewegliche Vermögen, Betriebsstätten- oder Einrichtungsvermögen entfällt.
- Erfolgt die Besteuerung nur aufgrund der Ansässigkeit des Erben (Beschenkten), so rechnet die Bundesrepublik Deutschland grundsätzlich die gesamte amerikanische Steuer an. Ungeschmälert bleibt der deutsche Steueranspruch nur hinsichtlich des in der Bundesrepublik Deutschland belegenen Grund-, Betriebsstätten- und Einrichtungsvermögens (hier rechnen die USA die deutsche Steuer an). (Vgl. auch oben, II.)

Die Anrechnung erfaßt auch die von den Einzelstaaten erhobenen Steuern der USA (Absatz 4).

Die Anrechnung kann unter Umständen dadurch erschwert werden, daß in der Bundesrepublik Deutschland und in den USA bei der Besteuerung Vorschenkun-

gen und Erbschaften zusammengerechnet werden. Hierbei weichen Umfang und Methoden im einzelnen voneinander ab. Die Vielzahl der denkbaren Fälle läßt eine ins einzelne gehende kasuistische Regelung nicht zu. Aus dem Gedanken, daß Doppelbesteuerungen vermieden werden, andererseits aber auch Besteuerungslücken nicht eintreten sollen, läßt sich jedoch für jeden Fall eine angemessene Lösung ableiten. Der allgemein gehaltene Absatz 5 bietet hierfür eine Grundlage. Schwierigkeiten und Zweifel, die hier entstehen, sollen im Verständigungswege geklärt werden.

Die Absätze 6 und 7 regeln Einzelheiten für die steuerliche Anrechnung und setzen flexible Fristen für die Geltendmachung von Anrechnungsbeträgen.

Zu Artikel 12

Dieser Artikel behandelt die Besteuerung von Fällen, in denen beim Todesfall oder im Schenkungswege Vermögen auf Trusts übergehen. Diese in den USA häufige Gestaltung ist nach deutschem Steuerrecht nicht einheitlich zu beurteilen, weil es von den Umständen des Einzelfalls abhängt, ob ein Übergang auf den Trust als eigene Rechtspersönlichkeit oder ein Übergang auf den Begünstigten (Beneficiary) anzunehmen ist.

Absatz 1 sieht vor, daß derartige Fälle grundsätzlich nach den Regelungen des nationalen Steuerrechts zu beurteilen sind; danach gelten z. B. für die Übergänge auf amerikanische Trusts mit deutschen Begünstigten die dafür von der deutschen Rechtsprechung entwickelten Grundsätze weiter.

Absatz 2 behandelt die Fälle, in denen der Trust als eigenständiges Rechtsgebilde anerkannt und demgemäß ein Vermögensübergang auf den Berechtigten erst vorliegt, wenn das Vermögen vom Trust auf den Begünstigten tatsächlich übertragen wird.

Soweit sich aus den unterschiedlichen Besteuerungsgrundsätzen der Vertragsstaaten unbillige Härten ergeben, sollen diese im Verständigungswege beseitigt werden, falls die Frist zwischen beiden Vorgängen fünf Jahre nicht übersteigt. Ist ein deutscher Erbe Begünstigter, so wird der Härteausgleich bereits aufgrund nationalen deutschen Rechts durch Anrechnung der amerikanischen Steuer bewirkt, die beim Anfall an den Trust entrichtet wurde (vgl. § 21 ErbStG). Entsprechend ist in den Fällen des Absatzes 3 zu verfahren.

Die Fünfjahresfrist kann in einzelnen Fällen unangemessen kurz sein, weil die tatsächliche Abwicklungsdauer für den Nachlaß erheblich längere Zeit beansprucht. Für diese Fälle gibt Absatz 3 ein Gestaltungsmittel, um eine Einmalbesteuerung des Gesamtvorgangs zu erreichen. Die Beteiligten können nämlich beantragen, daß für die Zwecke der deutschen Besteuerung ein Erbanfall bereits beim Tode des Erblassers (bei der Schenkung) angenommen wird. Hierbei können dann die amerikanischen Steuern in dem vom Abkommen vorgesehenen Umfang angerechnet werden. Das Vertragsgesetz enthält in Artikel 3 eine nationale Rechtsgrundlage, um die vorweggezogene Antragsbesteuerung durchführen zu können. Der Antrag schließt ein, daß die Zurechnung auch einkommensteuerlich vorgenommen wird. Die Durchführung der deutschen Einkommensbesteuerung würde aber in den meisten Fällen zur Zeit an dem noch nicht an die jetzige Rechtslage an-

gepaßten allgemeinen Doppelbesteuerungsabkommen scheitern. Deshalb wird nicht beanstandet werden, wenn bis auf weiteres einkommensteuerliche Folgerungen – der Rechtslage nach dem DBA entsprechend – nicht gezogen werden.

Zu Artikel 13

Dieser Artikel sieht die Möglichkeit vor, daß sich die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten über die Vermeidung der Doppelbesteuerung in Einzelfällen verständigen. Auslegungs- und Anwendungsschwierigkeiten können von den zuständigen Behörden, die die Möglichkeit haben – unter Ausschluß des diplomatischen Weges – unmittelbar miteinander zu verkehren, untereinander geregelt werden.

Zu Artikel 14

Dieser Artikel sieht vor, daß die Steuerverwaltungen gegenseitig die Informationen austauschen können, die zur Durchführung des Abkommens sowie ihres Steuerrechts notwendig sind (sog. „große Auskunftsklausel“). Der Artikel enthält Schutzklauseln für Steuerpflichtige und Auskunftspersonen.

Absatz 4 enthält eine Regelung, die im Interesse der Gleichmäßigkeit der Besteuerung bestimmt, daß die im Abkommen vorgesehenen Steuerbefreiungen für Vermögen i. S. der Artikel 7 oder 9 in dem einen Staat von der tatsächlichen Erfassung des Vermögens im anderen Staat abhängig gemacht werden. Diese Regelung kann entsprechend eingesetzt werden, um es im Verständigungswege bei der bestehenden Lage nach nationalem

Recht zu belassen, wo dies wegen der Besonderheit der Verhältnisse einfacher und für den Steuerpflichtigen günstiger ist (Hinweis auf die Anmerkung zu Artikel 4 Abs. 3).

Zu Artikel 15

Dieser Artikel regelt das Verhältnis der Abkommensbestimmungen zu den besonderen diplomatischen Vorrechten.

Zu Artikel 16

Dieser Artikel enthält die übliche Berlin-Klausel.

Zu Artikel 17

Dieser Artikel regelt das Inkrafttreten des Abkommens. Es ist auf Erbschaft- und Schenkungsteuerfälle nach dem 31. Dezember 1978 anzuwenden (Absatz 2). Für die davorliegende Zeit können die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten die Doppelbesteuerung in Bereichen beseitigen, in denen sie trotz ihrer nationalen Maßnahmen noch bestehen bleibt. Dies ist besonders bedeutsam für Fälle, in denen in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Personen amerikanische Wertpapiere oder sonstiges in den USA belegenes Vermögen geerbt haben (Absatz 3).

Zu Artikel 18

Dieser Artikel enthält Bestimmungen über eine eventuelle Kündigung und das Außerkrafttreten des Abkommens.

