

Doppelbesteuerungsabkommen Österreich–Slowenien

ABKOMMEN ZWISCHEN DER REPUBLIK ÖSTERREICH UND DER
REPUBLIK SLOWENIEN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUE-
RUNG AUF DEM GEBIETE DER STEUERN VOM EINKOMMEN UND
VOM VERMÖGEN

KONVENCIJA MED REPUBLIKO SLOVENIJO IN REPUBLIKO
AVSTRIJO O IZOGIBANJU DVOJNEGA OBDAVČEVANJA V ZVEZI Z
DAVKI NA DOHODEK IN PREMOŽENJE

CONVENTION BETWEEN THE REPUBLIC OF AUSTRIA AND THE
REPUBLIC OF SLOVENIA FOR THE AVOIDANCE OF DOUBLE
TAXATION WITH RESPECT TO TAXES ON INCOME AND ON
CAPITAL

Vor Artikel 1

Schrifttum: *Bendlinger*, Revisionsprotokoll zum DBA Österreich-Slowenien, SWI 2006, 195; *Lang*, Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen und authentische Vertragssprachen, IStR 2011, 403; *Lang*, Introduction to the law of double taxation conventions, 2. Aufl. (2013); *Lang*, Personengesellschaften im DBA-Recht, SWI 2000, 60; *Linderfalk*, On the Interpretation of Treaties – The Modern International Law as Expressed in the 1969 Vienna Convention on the Law of Treaties, 2007; *Kleiner*, Das Doppelbesteuerungsabkommen mit Slowenien, *ecolex* 1998, 59; *Vogel*, Probleme der Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen, SWI 2000, 103; *Vogel*, in *Vogel/Lehner* (Hrsg.), Doppelbesteuerungsabkommen⁵ (2008) Einl.; *Ward*, The Role of the Commentaries on the OECD Model in the Tax Treaty Interpretation Process, *BFIT* 2006, 97.

I. Rechtsentwicklung

A. Abkommensabschluss 1997

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Slowenien und Österreich wurde **1** im Oktober 1997 abgeschlossen. Die Verhandlungen begannen bereits 1994 in Wien und fanden 1995 in Ljubljana ihren Abschluss, weshalb das OECD-Musterabkommen aus dem Jahr 1992 die Grundlage für den Vertragsabschluss bildete (vgl. ErlRV 942 BlgNR XX. GP, 36; *Kleiner*, *ecolex* 1998, 59). Davor bestand kein DBA zwischen den beiden Staaten, weshalb es regelmäßig zur Doppelbesteuerung bei grenzüberschreitenden Sachverhalten kam. Dieses Hindernis der bilateralen Wirtschaftsbeziehungen – Österreichs Unternehmen sind in Slowenien der größte Investor (vgl. *Bendlinger*, SWI 2006, 195) – sollte mit einem DBA beseitigt werden. Das DBA trat mit 1. Februar 1999 in Kraft (BGBl. III 4/1999; slowenisches Amtsblatt: MP-št. 4/98).

B. Abänderungsprotokoll 2007

- 2 Aufgrund von Divergenzen über die Auslegung von Art. 12 DBA Slowenien (siehe dazu die Kommentierung zu Art. 12, Rz. 4), erfolgten in Wien im März 2006 Revisionsverhandlungen zum DBA Slowenien, um eine einheitliche Abkommensinterpretation sicherzustellen (vgl. ErlRV 28 BlgNR 23. GP, 2). Das Änderungsprotokoll wurde am 26. September 2006 unterzeichnet und trat mit 1. Jänner 2007 in Kraft (BGBl. III 126/2007; slowenisches Amtsblatt: MP-št. 22/06).

II. Titel des Abkommens

- 3 Das DBA Slowenien ist – nach dem Vorbild des OECD-MA 1963 – als „Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Republik Slowenien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen“ bezeichnet. Die Wortfolge „zur Vermeidung der Doppelbesteuerung“ wurde im Jahr 1992 aus dem Musterabkommen gestrichen. Die Begründung dafür war, dass Doppelbesteuerungsabkommen sich nicht nur mit der Vermeidung von Doppelbesteuerung, sondern auch mit anderen Themen, wie mit der Vermeidung von Steuerflucht oder mit den Diskriminierungsverboten, beschäftigen (vgl. OECD Komm. 2010, Introd. Rz. 16). Gleichzeitig wurde jedoch eine Anmerkung eingefügt, nach der es den OECD-Mitgliedstaaten überlassen bleibt, einen solchen Verweis in ihren bilateralen Abkommen zu verankern.

III. Zur Interpretation

A. Grundlage OECD-MA 1992

- 4 Da das DBA Slowenien auf dem OECD-MA aus dem Jahr 1992 basiert, wird die vorliegende Kommentierung anhand dieses Musters vorgenommen. Auf jene Bestimmungen, die dem OECD-MA entsprechen, wird in der vorliegenden Kommentierung nicht eingegangen. Es wird auf die ausführlichen Kommentarwerke zum OECD-MA sowie auf den OECD Komm. 1992 verwiesen. Spätere Kommentarmeinungen, die sich nicht aus dem Wortlaut des Musterabkommens 1992 ableiten lassen, sind für die Interpretation des DBA Slowenien nicht maßgeblich (zur Bedeutung von Änderungen des OECD-MA und des Kommentars zum OECD-MA für die DBA-Auslegung, vgl. *Lang*, SWI 2000, 66; *ders.*, Introduction Rz. 94 ff.; *Vogel*, SWI 2000, 109; *Vogel*, in *Vogel/Lehner* (Hrsg.) DBA⁵, Einl. Rz. 123 ff.; *Ward*, BFIT 2006, 101 f.). Die Bestimmungen des Abkommens, die nicht dem OECD-MA entsprechen, werden hingegen ausführlich analysiert.

B. Authentische Sprachen

- 5 Das DBA Slowenien wurde in deutscher, slowenischer und englischer Sprache abgeschlossen. Die Schlussklausel des DBA besagt, dass alle Texte gleichermaßen authentisch sind, wobei im Zweifel die englische Version maßgeblich ist. Daher

muss für den Fall, dass die Bedeutungen eines Begriffs in der deutschen und der slowenischen Version voneinander abweichen, der englische Begriff zur Interpretation herangezogen werden.

Die Finanzverwaltungen und Gerichte, die die DBA-Normen interpretieren, haben somit nicht nur die eigene Landessprache zu beachten, sondern müssen die Normen immer auch in Hinblick auf die beiden anderen authentischen Sprachen auslegen (vgl. Lang, IStR 2011, 406). Es gilt die Einheit des Vertrags (vgl. Linderfalk, Interpretation of Treaties, 356). Englisch dient dabei als neutrale Sprache, der bei Bedeutungsunterschieden der Vorzug zu geben ist. Es ist zu begrüßen, dass dadurch eine Originalsprache des OECD-MA als maßgebliche Sprache zur Auslegung in das DBA Eingang gefunden hat. Dadurch wird sichergestellt, dass der Inhalt der dem OECD-MA nachgebildeten Normen so ausgelegt wird, wie es das OECD-MA in seinen Originalsprachen vorsieht. 6

Persönlicher Geltungsbereich

Artikel 1. Dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

1. člen

OSEBE, ZA KATERE SE UPORABLJA KONVENCIJA

Ta konvencija se uporablja za osebe, ki so rezidenti ene ali obeh držav pogodbenic.

Article 1

Personal scope

This Convention shall apply to persons who are residents of one or both of the Contracting States.

Diese Regelung ist mit Art. 1 OECD-MA (Fassung 1992) ident. 1

Sachlicher Geltungsbereich

Artikel 2. (1) Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für Rechnung eines Vertragsstaats oder seiner Gebietskörperschaften erhoben werden.

(2) Als Steuern vom Einkommen und vom Vermögen gelten alle Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens, der Lohnsummensteuern sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.

(3) Zu den bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören insbesondere

- a) In Österreich:
1. die Einkommensteuer;
 2. die Körperschaftsteuer;
 3. die Grundsteuer;
 4. die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben;
 5. die Abgabe vom Bodenwert bei unbebauten Grundstücken;
(im Folgenden als „österreichische Steuer“ bezeichnet);
- b) In Slowenien:
1. die Abgabe von Gewinnen juristischer Personen, einschließlich der Einkünfte aus Beförderungsleistungen einer ausländischen Person, die ihre Betriebsstelle nicht auf dem Gebiet der Republik Slowenien hat;
 2. die Abgabe von Einkünften natürlicher Personen, einschließlich der Löhne und Gehälter, Einkünfte aus einer landwirtschaftlichen Tätigkeit, betriebliche Einkünfte, Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen und Einkünfte aus unbeweglichem und beweglichem Vermögen;
 3. die Abgabe vom Vermögen;
(im Folgenden als „slowenische Steuer“ bezeichnet).
- (4) Das Abkommen gilt auch für alle Steuern gleicher oder im Wesentlichen ähnlicher Art, die nach der Unterzeichnung des Abkommens neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander die in ihren Steuergesetzen eingetretenen wesentlichen Änderungen mit.

2. člen

DAVKI, ZA KATERE SE UPORABLJA KONVENCIJA

1. Ta konvencija se uporablja za davke na dohodek in premoženje, ki jih nalaga država pogodbenica, njene politične enote ali njene lokalne oblasti, ne glede na to, kako se pobirajo.
2. Za davke na dohodek in premoženje štejemo vse davke, ki se plačujejo na celotni dohodek, na celotno premoženje ali na sestavine dohodka ali premoženja, vključujoč davke na dobiček od odsvojitve premičnin ali nepremičnin, davke na celotne zneske mezd in plač, ki jih plačujejo podjetja, kot tudi davke na zvišanje vrednosti kapitala.
3. Obstoječi davki, za katere se uporablja konvencija, so:
 - a) v Republiki Avstriji:
 1. davek na dohodek (die Einkommensteuer);
 2. davek na dobiček pravnih oseb (die Körperschaftsteuer);
 3. davek na zemljišča (die Grundsteuer);
 4. davek na kmetijska in gozdarska podjetja (die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben);
 5. davek na vrednost zazidljivih praznih zemljišč (die Abgabe vom Bodenwert bei unbebauten Grundstuecken);
(v nadaljevanju: „avstrijski davek“).
 - b) v Republiki Sloveniji:
 1. davek na dobiček pravnih oseb, vključujoč dohodek od transportnih storitev tuje osebe, ki nima svojega zastopstva na področju Republike Slovenije;

2. davek na dohodek posameznikov, vključujoč mezde in plače, dohodek od kmetijskih dejavnosti, dohodek iz poslovanja, kapitalске dobičke in dohodek iz nepremičnin in premičnin;
3. davek na premoženje;
(v nadaljevanju: „slovenski davek“);
4. Ta konvencija se bo uporabljala tudi za kakršne koli enake ali vsebinsko podobne dajatve, ki bodo uvedene po datumu podpisa konvencije, dodatno k že obstoječim dajatvam ali namesto njih. Pristojni organi držav pogodbenic morajo drug drugega obvestiti o vseh bistvenih spremembah, ki so bile izvršene v ustreznih davčnih zakonih.

Article 2

Taxes covered

(1) This Convention shall apply to taxes on income and on capital imposed on behalf of a Contracting State or of its political subdivisions or local authorities, irrespective of the manner in which they are levied.

(2) There shall be regarded as taxes on income and on capital all taxes imposed on total income, on total capital, or on elements of income or of capital, including taxes on gains from the alienation of movable or immovable property, taxes on the total amounts of wages or salaries paid by enterprises, as well as taxes on capital appreciation.

(3) The existing taxes to which the Convention shall apply are in particular:

(a) in Austria:

1. the income tax (*die Einkommensteuer*);
2. the corporation tax (*die Körperschaftsteuer*);
3. the land tax (*die Grundsteuer*);
4. the tax on agricultural and forestry enterprises (*die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben*);
5. the tax on the value of vacant plots (*die Abgabe vom Bodenwert bei unbebauten Grundstücken*);
(hereinafter referred to as „Austrian tax“);

(b) in Slovenia:

1. the tax on profits of legal persons, including income from transportation services of a foreign person not having his agency in the territory of the Republic of Slovenia;
2. the tax on income of individuals, including wages and salaries, income from agricultural activities, income from business, capital gains and income from immovable and movable property;
3. the tax on property;
(hereinafter referred to as „Slovenian tax“).

(4) The Convention shall apply also to any identical or substantially similar taxes which are imposed after the date of signature of the Convention in addition to, or in place of, the existing taxes. The competent authorities of the Contracting States shall notify each other of significant changes which have been made in their respective taxation laws.

Schrifttum: Gassner et al. (Hrsg.), Die Zukunft des Internationalen Steuerrechts (1999); Hauptman/Taškar Beloglavec, Slovenia, in Lang et al. (Hrsg.), The Impact of the OECD and

Artikel 2

UN Model Conventions on Bilateral Tax Treaties (2012) 998; *Maher*, Slovenia – Individual Taxation, Country Analyses IBFD (Stand 1.03.2014); *Maher/Lešnik*, Slovenia – Corporate Taxation, Country Analyses IBFD (Stand 1.3.2014); *Kleiner*, Das Doppelbesteuerungsabkommen mit Slowenien, *ecolex* 1998, 59; *Lang*, „Taxes Covered“ – What is a „Tax“ according to Art. 2 OECD Model Convention?, *BIFD* 2005, 216; *Lang/Schuch*, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich (1997) Art. 2; OECD, Working Party Nr. 30 des OECD Fiskalaussschuss (Österreich-Schweiz), erhalten am 12. Juni 1969, FC/WP 30(69); *Vogel*, in *Vogel/Lehner* (Hrsg.), *Doppelbesteuerungsabkommen*⁵ (2008) Art. 2; *Züger*, Kommunalsteuer, sonstige Lohnabgaben und Doppelbesteuerungsabkommen, *SWI* 2000, 164; *Lang/Simader*, Doppelbesteuerungsabkommen Österreich/Kroatien (2012) Art. 2.

I. Absatz 1 und 2

- 1 Diese Regelungen sind mit Art. 2 Abs. 1 und Abs. 2 OECD-MA (Fassung 1992) ident.

II. Absatz 3

A. Österreich

1. Die vom Abkommen erfassten Steuern

- 2 In Österreich sind die erfassten Steuern insbesondere die Einkommensteuer und die Körperschaftsteuer, sowie die in Österreich eingehobenen Grundbesitzabgaben, d.h. die Grundsteuer, die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und die Bodenwertabgabe. Eine allgemeine Vermögensteuer wird derzeit in Österreich nicht eingehoben, sie wurde noch vor Vertragsabschluss abgeschafft. Sollte sie jedoch wieder eingeführt werden, wäre sie gem. Art. 2 Abs. 4 DBA Slowenien vom Anwendungsbereich erfasst.

2. Einkommensteuer

- 3 Der österreichischen Einkommensteuer unterliegen nur natürliche Personen (§ 1 Abs. 1 EStG). Das EStG unterscheidet zwischen unbeschränkter und beschränkter Einkommensteuerpflicht. Der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht unterliegen Personen, die im Inland Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die Rechtsfolge ist die Besteuerung des Welteinkommens (§ 1 Abs. 2 EStG). Personen ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich unterliegen der beschränkten Einkommensteuerpflicht. Sie werden nur mit ihren Einkünften gem. § 98 EStG besteuert (§ 1 Abs. 3 EStG); das sind Einkünfte mit territorialem Bezug zu Österreich. Der Steuersatz der Einkommensteuer ist progressiv ausgestaltet (§ 33 EStG).

3. Körperschaftsteuer

- 4 Der Körperschaftsteuer unterliegen nur Körperschaften (§ 1 Abs. 1 KStG). Diese umfassen juristische Personen des privaten Rechts, Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts und nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen (§ 1 Abs. 2 KStG). Die

Unterscheidung zwischen unbeschränkter und beschränkter Körperschaftsteuerpflicht entspricht jener im Einkommensteuerrecht. Anknüpfungsmerkmal ist der Sitz oder die Geschäftsleitung im Inland. Der Steuersatz beträgt 25 % (§ 22 KStG).

4. Grundsteuer

Die Grundsteuer belastet den inländischen Grundbesitz (§ 1 GrStG). Steuer-schuldner ist der Eigentümer (§ 9 GrStG). Die Grundsteuer bemisst sich am Einheitswert des Steuergegenstandes (§ 12 GrStG). Der Steuersatz wird nach Maßgabe des Finanzausgleichsgesetzes von den Gemeinden festgesetzt (§ 27 GrStG). 5

5. Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben

Steuergegenstand der Abgabe sind land- und forstwirtschaftliche Betriebe und Grundstücke (§ 1 AgbLuF). Die Bemessungsgrundlage ist an die Grundsteuer angelehnt (§ 2 AgbLuF); der Steuersatz beträgt 400 % (§ 3 AgbLuF). Der Abgabenschuldner richtet sich nach der grundsteuerlichen Beurteilung (§ 4 AgbLuF). 6

6. Abgabe vom Bodenwert bei unbebauten Grundstücken

Steuergegenstand der Abgabe sind unbebaute Grundstücke einschließlich Betriebsgrundstücken (§ 1 BWAG). Bemessungsgrundlage ist der Einheitswert (§ 2 BWAG). Der Steuersatz beträgt 1 % (§ 4 Abs. 2 BWAG). Der Abgabenschuldner richtet sich nach der grundsteuerlichen Beurteilung (§ 5 BWAG). 7

7. Kommunalsteuer

Strittig ist, ob die Kommunalsteuer vom Anwendungsbereich des DBA Slowenien erfasst ist. Es handelt sich dabei um eine Lohnsummensteuer, die per definitionem von Art. 2 Abs. 2 DBA Slowenien erfasst wird. Da sie jedoch nicht in der Liste der von Österreich zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses eingehobenen Steuern erwähnt wird, wollen manche, inklusive das öBMF, darauf schließen, dass sie nicht in den sachlichen Anwendungsbereich fällt (vgl. m.w.N. Lang, BIFD 2005, 220). Die Einleitung des Art. 2 Abs. 3 DBA Slowenien mit dem Wort „insbesondere“ bedeutet jedoch, dass die Liste nicht abschließend, sondern beispielhaft ist (Working Party Nr. 30 des OECD Fiskalausschuss (Österreich-Schweiz), erhalten am 12. Juni 1969, FC/WP 30(69), Rz. 27). Die Kommunalsteuer wird daher vom DBA Slowenien erfasst (vgl. dazu ausführlich Züger, SWI 2000, 166; a.A. offenbar Kleiner, eolex 1998, 60). 8

B. Slowenien

1. Die vom Abkommen erfassten Steuern

Die slowenischen Steuern, die in den sachlichen Anwendungsbereich fallen, sind die Abgabe von Gewinnen juristischer Personen, von Einkünften natürlicher Personen und vom Vermögen. 9

2. Einkommensteuer

- 10 Natürliche Personen unterliegen der Einkommensteuer (*dohodnina*). Personen, die in Slowenien ansässig sind, werden mit ihrem Welteinkommen besteuert. Die von der Einkommensteuer erfassten Einkünfte von natürlichen Personen sind Einkünfte aus unselbständiger Arbeit, aus Geschäftstätigkeit, aus Land- und Forstwirtschaft, aus Vermietung und aus Kapitalvermögen sowie sonstige Einkünfte (vgl. *Hauptman/Taškar Beloglavec*, in *Lang et al.* 1002). Der Steuersatz ist progressiv; einige Einkunftsarten (bspw. Veräußerungsgewinne, Zinsen, Dividenden) unterliegen jedoch einer linearen Abzugssteuer (vgl. *Mahner*, Slovenia – Individual Taxation, Pkt. 1.10). Nicht in Slowenien ansässige Personen sind nur mit ihren Einkünften aus slowenischen Quellen steuerpflichtig (vgl. *Mahner*, Slovenia – Individual Taxation, Pkt. 7.3).

3. Gewinnsteuer

- 11 Die Gewinne juristischer Personen werden in Slowenien mit einer der österreichischen Körperschaftsteuer ähnlichen Steuer belastet (*davek od dohodkov pravnih oseb*). Der Steuersatz beträgt 20 %. Die an die Gesellschafter ausgeschütteten Gewinne unterliegen einer 15 %igen Abzugssteuer. Juristischen Personen gleichgestellt werden u.a. Personengesellschaften, Investmentfonds, Banken und Versicherungsgesellschaften (vgl. *Mahner/Lešik*, Slovenia – Corporate Taxation, Pkt. 1).

4. Vermögensteuern

- 12 In Slowenien werden derzeit folgende Vermögensteuern erhoben: eine auf Grundstücke und Boote anfallende Vermögensteuer für natürliche Personen sowie eine Grundsteuer und eine Bausteuer, die von den Gemeinden sowohl von natürlichen als auch von juristischen Personen eingehoben werden darf (vgl. *Mahner*, Slovenia – Individual Taxation, Pkt. 5; *Mahner/Lešik*, Slovenia – Corporate Taxation, Pkt. 5). Diese Steuern fallen alle in den sachlichen Geltungsbereich des DBA Slowenien. Die in Slowenien erhobene Erbschafts- und Schenkungssteuer ist hingegen nicht vom Anwendungsbereich des DBA erfasst.

III. Absatz 4

A. Vergleich mit dem OECD-MA 1992

- 13 Für alle nach der Unterzeichnung des Abkommens eingeführten Steuern, die den bereits erfassten im Wesentlichen ähnlich sind, gilt das DBA ebenso (Art. 2 Abs. 4 Satz 1 DBA Slowenien). Diese Regelung ist mit Art. 2 Abs. 4 Satz 1 OECD-MA (Fassung 1992) ident. Die in Abs. 4 Satz 2 geregelte Mitteilungspflicht der Vertragsstaaten weicht geringfügig vom OECD-MA (Fassung 1992) ab. Sie entspricht dem Vertragsmuster, das Österreich zu dieser Zeit seinen DBA-Verhandlungen zu Grunde legte (vgl. *Gassner et al.*, Zukunft 110).

B. Mitteilungspflicht

Art. 2 Abs. 4 Satz 2 DBA Slowenien normiert nach h.A. eine Mitteilungspflicht für die Vertragsstaaten, wenn in ihren nationalen Steuergesetzen wesentliche Änderungen eintreten (vgl. *Vogel*, in *Vogel/Lehner*, DBA⁵ Art. 2 Rz. 48; *Lang/Schuch*, DBA Deutschland, Art. 2 Rz. 33). Eine Missachtung dieser Mitteilungspflicht bleibt jedoch ohne Sanktionen. Somit handelt es sich bei dieser Bestimmung lediglich um eine „Verpflichtung zur Unterrichtung“, für deren Verletzung ebenfalls keine Sanktionen im DBA vorgesehen sind. Insbesondere handelt es sich nicht um eine „schwerwiegende Vertragsverletzung“ (so schon *Lang/Schuch*, DBA Deutschland, Art. 2 Rz. 33; *Lang/Simader*, DBA Kroatien, Art. 2 Rz. 11). 14

C. „Am Ende eines jeden Jahres“

Dem OECD-MA i.d.F. 1992 folgend muss am Ende jedes Jahres Bericht über erfolgte Änderungen der nationalen Steuergesetze erstattet werden. Die Vertragspartner verpflichten sich dadurch jährlich Mitteilung zu machen. Eine derartige Frist besteht nach dem DBA Slowenien nicht. Im OECD-MA wurde die Wortfolge mit dem Update im Jahr 2000 gestrichen. Durch das Weglassen werden nach h.A. die Pflichten der Vertragsstaaten verringert (vgl. *Vogel* in *Vogel/Lehner*, DBA⁵ Art. 2 Rz. 48). 15

Gleichzeitig führt das Streichen der Frist dazu, dass die Notifizierung unverzüglich vorgenommen werden muss (so schon *Lang/Schuch*, DBA Deutschland, Art. 2 Rz. 32; *Lang/Simader*, DBA Kroatien, Art. 2 Rz. 12; *Booij*, Intertax 2005, 587). Daraus lässt sich schließen, dass den Vertragsstaaten sogar eine erhöhte Mitteilungspflicht auferlegt wurde, die auch mehrmals jährlich entstehen kann. Es muss jedoch beachtet werden, dass die Streichung der Jahresfrist mit der Änderung einhergeht, dass sich die Vertragspartner nur wesentliche Änderungen mitteilen müssen. Ein jährlicher Fixpunkt ist überflüssig geworden, denn gerade wesentliche Änderungen sollten so schnell wie möglich – also sofort nach Wirksamwerden der Änderung – kommuniziert werden, sodass der andere DBA-Staat gegebenenfalls gleich darauf reagieren kann. 16

D. Wesentliche Änderungen

Während das OECD-MA i.d.F. 1992 lediglich von „Änderungen“ spricht, wurde im DBA Slowenien vereinbart, dass nur *wesentliche* Änderungen der nationalen Steuergesetze mitgeteilt werden müssen. Der Text des OECD-MA wurde erst im Jahr 2000 in ähnlicher Weise auf „bedeutsame Änderungen“ umgeändert. Art. 2 Abs. 4 Satz 2 DBA Slowenien zur Folge muss dem Vertragspartner also nicht jede geringfügige Neuerung notifiziert werden, sondern nur besonders wichtige. Durch die Einführung des Wortes „bedeutsam“ im OECD-MA i.d.F. 2000 kommt es nach Ansicht von *Vogel* zu einer Verringerung der Pflichten der Vertragsstaaten (vgl. *Vogel* in *Vogel/Lehner*, DBA⁵ Art. 2 Rz. 48). Diese Schlussfolgerung kann man wohl auch für die Einführung des Wortes „wesentlich“ anstellen. 17

Artikel 2

Lediglich unwesentliche Änderungen müssen demnach dem anderen Vertragspartner nicht mitgeteilt werden.

- 18** Für die Entstehung der Mitteilungspflicht ist es daher maßgeblich, welche Änderungen als wesentlich erachtet werden und welche nicht. Im OECD-Komm. 2010 (Art. 2 Rz. 8) finden sich dazu einige Anhaltspunkte. Demnach sollten die Vertragsstaaten einander über „Einzelheiten über neue oder anstelle bestehender Steuern eingeführte Steuern“ oder über „neue Richtlinien oder Gerichtsentscheidungen“ unterrichten. Die Mitteilungspflicht wird demnach sehr weit ausgelegt. Insgesamt kommt es darauf an, ob materielle Änderungen der Steuergesetze vorgenommen wurden und ob diese Einfluss auf die Anwendung des DBA haben; auch weitreichende Steuerreformen sind wohl wesentliche Änderungen (so schon *Lang/Schuch*, DBA Deutschland, Art. 2 Rz. 30 f.; ähnlich auch *Booij*, Inter-tax 2005, 586). Rein formelle Änderungen bereits bestehender Bestimmungen können hingegen nicht als wesentlich angesehen werden.
- 19** Die Mitteilungspflicht umfasst nicht nur Änderungen der unter das Abkommen fallenden Steuern (anders offenbar *Vogel* in *Vogel/Lehner*, DBA⁵ Art. 2 Rz. 48). Allerdings werden Änderungen auf dem Gebiet der unter das Abkommen fallenden Steuern eher als wesentlich zu beurteilen sein als Änderungen bei anderen Steuern. Die Wesentlichkeit ist generell vor dem Hintergrund der Beziehung zum anderen Vertragsstaat zu beurteilen. Daher wird bei Änderungen des Außensteuerrechts die Wesentlichkeitsschwelle niedrig liegen (so schon *Lang/Schuch*, DBA Deutschland, Art. 2 Rz. 31). Gleichmaßen können auch Änderungen in den österreichischen oder slowenischen DBA wesentlich für den anderen Vertragsstaat sein. Wenn das Abkommen von „Steuergesetzen“ spricht, sind dem Sinn und Zweck dieser Regelung nach nicht unbedingt bloß Gesetze im formellen Sinn gemeint, sondern neben den DBA auch wesentliche Regelungen, die in Verordnungen enthalten sind (so schon *Lang/Simader*, DBA Kroatien, Art. 2 Rz. 16). Änderungen der Verwaltungspraxis oder gerichtliche Entscheidungen, die zu einem geänderten Verständnis der Gesetzesvorschriften führen, die als wesentlich einzustufen wären, wenn sie der Gesetzgeber selbst angeordnet hätte, können demnach auch unter die Mitteilungspflicht fallen. Da die Wesentlichkeit primär in Hinblick auf das Verhältnis zum anderen Staat zu beurteilen ist, kann auch die konkrete Sichtweise der zuständigen Behörde des anderen Staates von Bedeutung sein: Eine Bitte der zuständigen Behörde des anderen Staates, über bestimmte von ihr wahrgenommene Änderungen des Steuerrechts näher informiert zu werden, wird nicht aus dem Grund fehlender Wesentlichkeit ignoriert werden dürfen (vgl. *Wassermeyer*, in *Wassermeyer/Lang/Schuch*, Doppelbesteuerung, Art. 2 MA Rz. 74).