

Abkommen

zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und Spanien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen

Abgeschlossen am 26. April 1966

Von der Bundesversammlung genehmigt am 7. Dezember 1966¹

Ratifikationsurkunden ausgetauscht am 2. Februar 1967

In Kraft getreten am 2. Februar 1967

(Stand am 24. August 2013)

*Der Schweizerische Bundesrat
und
der spanische Staatschef,*

vom Wunsche geleitet, ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen abzuschliessen, haben zu diesem Zweck zu ihren Bevollmächtigten ernannt:

(Es folgen die Namen der Bevollmächtigten)

die, nachdem sie sich ihre Vollmachten mitgeteilt und diese in guter und gehöriger Form befunden, folgendes vereinbart haben:

Abschnitt I Geltungsbereich des Abkommens

Art. 1 Persönlicher Geltungsbereich

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

Art. 2 Unter das Abkommen fallende Steuern

1. Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für Rechnung eines der beiden Vertragsstaaten, seiner politischen Unterabteilungen oder seiner lokalen Körperschaften 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 (unter Ausschluss der Sozialversicherungsbeiträge) sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.

AS 1967 294; BBl 1966 I 807

¹ AS 1967 293

3. Zu den zurzeit bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören insbesondere:

- a)² in Spanien:
 - (i) die Einkommenssteuer der natürlichen Personen,
 - (ii) die Körperschaftssteuer,
 - (iii) die Einkommenssteuer nichtansässiger Personen,
 - (iv) die Vermögenssteuer, und
 - (v) die lokalen Einkommens- und Vermögenssteuern (im Folgenden als «spanische Steuer» bezeichnet);
- b. in der Schweiz:
 - die von Bund, Kantonen und Gemeinden erhobenen Steuern
 - (1) vom Einkommen (Gesamteinkommen, Erwerbseinkommen, Vermögensertrag, Geschäftsertrag, Kapitalgewinn und andere Einkünfte);
 - (2) vom Vermögen (Gesamtvermögen, bewegliches und unbewegliches Vermögen, Geschäftsvermögen, Kapital und Reserven und andere Vermögensteile) (im folgenden als «schweizerische Steuer» bezeichnet).

4. Das Abkommen gilt auch für alle Steuern gleicher oder ähnlicher Art, die künftig neben den zurzeit bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander jedes Jahr die in ihren Steuergesetzen eingetretenen Änderungen mit.

5. Das Abkommen gilt nicht für die an der Quelle erhobenen Steuern von Lotteriegewinnen.

Abschnitt II Definitionen

Art. 3 Allgemeine Definitionen

1. Im Sinne dieses Abkommens, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert:
- a.³ bedeutet der Ausdruck «Spanien» das Königreich Spanien und umfasst, wenn im geografischen Sinne verwendet, das Hoheitsgebiet des Königreichs Spanien, einschliesslich der Binnengewässer, des Luftraums, der Hoheitsgewässer sowie der Gebiete ausserhalb der Hoheitsgewässer, in denen das Königreich Spanien nach seinem innerstaatlichen Recht und in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht die Hoheitsrechte oder seine Gerichtshoheit hin-

² Fassung gemäss Art. 1 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

³ Fassung gemäss Art. 2 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

- sichtlich des Meeresgrundes, des Meeresuntergrundes und des darüber befindlichen Wassers sowie ihrer Bodenschätze ausüben darf;
- b. bedeutet der Ausdruck «Schweiz» die Schweizerische Eidgenossenschaft;
 - c. bedeuten die Ausdrücke «ein Vertragsstaat» und «der andere Vertragsstaat», je nach dem Zusammenhang, Spanien oder die Schweiz;
 - d. umfasst der Ausdruck «Person» natürliche Personen, Gesellschaften und alle anderen Personenvereinigungen;
 - e. bedeutet der Ausdruck «Gesellschaft» juristische Personen oder Rechtsträger, die für die Besteuerung wie juristische Personen behandelt werden;
 - f. bedeuten die Ausdrücke «Unternehmen eines Vertragsstaates» und «Unternehmen des anderen Vertragsstaates», je nachdem ein Unternehmen, das von einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person (einschliesslich dieses Staates selbst, seiner politischen Unterabteilungen und seiner lokalen Körperschaften) betrieben wird, oder ein Unternehmen, das von einer in dem anderen Vertragsstaat ansässigen Person (einschliesslich dieses Staates selbst, seiner politischen Unterabteilungen und seiner lokalen Körperschaften) betrieben wird;
 - g. bedeutet der Ausdruck «zuständige Behörde»:
 - (1) in Spanien:
den Finanzminister, den Generaldirektor der direkten Steuern oder jede andere vom Minister beauftragte Behörde;
 - (2) in der Schweiz:
den Direktor der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder seinen bevollmächtigten Vertreter.
2. Bei Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder nicht anders definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, welche Gegenstand des Abkommens sind.

Art. 4 Steuerlicher Wohnsitz

1. Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck «eine in einem Vertragsstaat ansässige Person» eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist.
2. Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt folgendes:
- a. Die Person gilt als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

- b. Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragsstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragsstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.
 - c. Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragsstaaten oder in keinem der Vertragsstaaten, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.
 - d. Besitzt die Person die Staatsangehörigkeit beider Vertragsstaaten oder keines Vertragsstaates, so regeln die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die Frage in gegenseitigem Einvernehmen.
3. Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet.

Art. 5 Betriebsstätte

1. Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck «Betriebsstätte» eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.
2. Der Ausdruck «Betriebsstätte» umfasst insbesondere:
 - a. einen Ort der Leitung,
 - b. eine Zweigniederlassung,
 - c. eine Geschäftsstelle,
 - d. eine Fabrikationsstätte,
 - e. eine Werkstätte,
 - f. ein Bergwerk, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen,
 - g. eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer zwölf Monate überschreitet.
3. Als Betriebsstätten gelten nicht:
 - a. Einrichtungen, die ausschliesslich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;
 - b. Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschliesslich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
 - c. Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschliesslich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet zu werden;
 - d. eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschliesslich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;
 - e. eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschliesslich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen zu werben, Informationen zu erteilen, wis-

senschaftliche Forschung zu betreiben oder ähnliche Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen;

f.⁴ eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschliesslich zum Zweck unterhalten wird, mehrere der unter den Buchstaben a–e genannten Tätigkeiten auszuüben, vorausgesetzt, dass die sich daraus ergebende Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.

4.⁵ Ist eine Person – mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne von Absatz 5 – für ein Unternehmen tätig und besitzt sie in einem Vertragsstaat die Vollmacht, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschliessen, und übt sie die Vollmacht dort gewöhnlich aus, so wird das Unternehmen ungeachtet der Absätze 1 und 2 so behandelt, als habe es in diesem Staat für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebsstätte, es sei denn, diese Tätigkeiten beschränken sich auf die in Absatz 3 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebsstätte machen.

5. Ein Unternehmen eines Vertragsstaates wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte in dem anderen Vertragsstaat, weil es dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.

6. Allein dadurch, dass eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die in dem anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder in anderer Weise) ihre Tätigkeit ausübt, wird eine der beiden Gesellschaften nicht zur Betriebsstätte der anderen.

Abschnitt III

Besteuerung des Einkommens

Art. 6 Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen

1. Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen können in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt.

2. Der Ausdruck «unbewegliches Vermögen» bestimmt sich nach dem Recht des Vertragsstaates, in dem das Vermögen liegt. Der Ausdruck umfasst in jedem Fall die Zugehör zum unbeweglichen Vermögen, das lebende und tote Inventar land- und

⁴ Eingefügt durch Art. 3 Abs. 1 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

⁵ Fassung gemäss Art. 3 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

forstwirtschaftlicher Betriebe, die Rechte, auf die die Vorschriften des Privatrechts über Grundstücke Anwendung finden, die Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen sowie die Rechte auf veränderliche oder feste Vergütungen für die Ausbeutung oder das Recht auf Ausbeutung von Mineralvorkommen, Quellen und anderen Bodenschätzen; Schiffe⁶ und Luftfahrzeuge gelten nicht als unbewegliches Vermögen.

3. Absatz 1 gilt für Einkünfte aus der unmittelbaren Nutzung, der Vermietung oder Verpachtung sowie jeder anderen Art der Nutzung unbeweglichen Vermögens.

4. Die Absätze 1 und 3 gelten auch für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen eines Unternehmens und für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, das der Ausübung eines freien Berufes dient.

Art. 7 Unternehmensgewinne

1. Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass das Unternehmen seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte ausübt. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit in dieser Weise aus, so können die Gewinne des Unternehmens in dem anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.

2. Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaates seine Tätigkeit in dem anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so sind in jedem Vertragsstaat dieser Betriebsstätte die Gewinne zuzurechnen, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

3. Bei der Ermittlung der Gewinne einer Betriebsstätte werden die für diese Betriebsstätte entstandenen Aufwendungen, einschliesslich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten, zum Abzug zugelassen, gleichgültig, ob sie in dem Staat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo entstanden sind.

4. Soweit es in einem Vertragsstaat üblich ist, die einer Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne durch Aufteilung der Gesamtgewinne des Unternehmens auf seine einzelnen Teile zu ermitteln, schliesst Absatz 2 nicht aus, dass dieser Vertragsstaat die zu steuernden Gewinne nach der üblichen Aufteilung ermittelt; die Art der angewendeten Gewinnaufteilung muss jedoch so sein, dass das Ergebnis mit den Grundsätzen dieses Artikels übereinstimmt.

5. Auf Grund des blossen Einkaufs von Gütern oder Waren für das Unternehmen wird einer Betriebsstätte kein Gewinn zugerechnet.

6. Bei Anwendung der vorstehenden Absätze sind die der Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne jedes Jahr auf dieselbe Art zu ermitteln, es sei denn, dass ausreichende Gründe dafür bestehen, anders zu verfahren.

⁶ Der Begriff wurde in Anwendung von Art. 12 Abs. 1 des Publikationsgesetzes vom 18. Juni 2004 (SR 170.512) formlos berichtigt. Die Berichtigung wurde im ganzen Erlass vorgenommen.

7. Gehören zu den Gewinnen Einkünfte, die in anderen Artikeln dieses Abkommens behandelt werden, so werden die Bestimmungen jener Artikel durch die Bestimmungen dieses Artikels nicht berührt.

Art. 8 Seeschifffahrt und Luftfahrt

1. Gewinne aus dem Betrieb von Schiffen oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

2. Absatz 1 gilt auch für Gewinne, die von einem Unternehmen eines Vertragsstaates aus einem Pool, einer gemeinsamen Betriebsorganisation oder einer internationalen Betriebskörperschaft erzielt werden.

Art. 9 Verbundene Unternehmen

1. Wenn:

- a. ein Unternehmen eines Vertragsstaates unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder am Kapital eines Unternehmens des anderen Vertragsstaates beteiligt ist, oder
- b. dieselben Personen unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder am Kapital eines Unternehmens eines Vertragsstaates und eines Unternehmens des anderen Vertragsstaates beteiligt sind,

und in diesen Fällen zwischen den beiden Unternehmen hinsichtlich ihrer kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen Bedingungen vereinbart oder auferlegt werden, die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so dürfen die Gewinne, die eines der Unternehmen ohne diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.

2.⁷ Werden in einem Vertragsstaat den Gewinnen eines Unternehmens dieses Staats Gewinne zugerechnet und entsprechend besteuert, mit denen ein Unternehmen des anderen Vertragsstaats in diesem Staat besteuert worden ist, und stimmt der andere Vertragsstaat zu, dass es sich bei den zugerechneten Gewinnen um solche handelt, die das Unternehmen des erstgenannten Staats erzielt hätte, wenn die zwischen den beiden Unternehmen vereinbarten Bedingungen die gleichen gewesen wären, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so nimmt der andere Staat eine entsprechende Änderung der dort von diesen Gewinnen erhobenen Steuer vor. Bei dieser Änderung sind die übrigen Bestimmungen dieses Abkommens zu berücksichtigen; falls erforderlich, konsultieren sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten.

⁷ Eingefügt durch Art. 4 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

3.⁸ Absatz 2 ist nicht auf Fälle von Betrug und vorsätzlicher Unterlassung anwendbar.

Art. 10 Dividenden

1. Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, können in dem anderen Staat besteuert werden.

2.⁹ a) Diese Dividenden können jedoch auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Nutzungsberechtigte der Dividenden im anderen Vertragsstaat ansässig ist, 15 Prozent des Bruttobetrags der Dividenden nicht übersteigen.

b)¹⁰ Ungeachtet des vorstehenden Buchstabens nimmt der Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, die von dieser Gesellschaft gezahlten Dividenden von der Besteuerung aus, wenn der Empfänger der Dividenden eine im anderen Vertragsstaat ansässige Gesellschaft ist, deren Kapital ganz oder zum Teil in Aktien unterteilt ist, sofern diese am Kapital der die Dividenden zahlenden Gesellschaft unmittelbar und während einer Dauer von mindestens einem Jahr zu mindestens 10 Prozent beteiligt ist. Im Weiteren muss die die Dividenden zahlende Gesellschaft unbeschränkt steuerpflichtig sein und darf nicht von den unter Artikel 2 des Abkommens fallenden Steuern befreit sein, und keine der Gesellschaften darf gestützt auf ein Doppelbesteuerungsabkommen mit einem Drittstaat in diesem Drittstaat ansässig sein. Beide Gesellschaften müssen überdies die Form einer Kapitalgesellschaft aufweisen.

c)¹¹ Ungeachtet von Buchstabe a sind Dividenden, die an eine in einem Vertragsstaat ansässige anerkannte Pensionskasse oder Vorsorgeeinrichtung gezahlt werden, nur in diesem Vertragsstaat steuerbar.

Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten regeln die Durchführung dieser Beschränkungen in gegenseitigem Einvernehmen.

Dieser Absatz berührt nicht die Besteuerung der Gesellschaft in Bezug auf die Gewinne, aus denen die Dividenden bezahlt werden.

3. Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck «Dividenden» bedeutet Einkünfte aus Aktien, Genussaktien oder Genussscheinen, Kuxen, Gründeranteilen oder anderen

⁸ Eingefügt durch Art. 4 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

⁹ Fassung gemäss Art. 1 des Revisionsprotokolls vom 29. Juni 2006, in Kraft seit 1. Juni 2007 (AS 2007 2199 2197; BBl 2006 7681).

¹⁰ Fassung gemäss Art. 5 Abs. 1 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

¹¹ Eingefügt durch Art. 5 Abs. 2 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

Rechten – ausgenommen Forderungen – mit Gewinnbeteiligung sowie aus sonstigen Gesellschaftsanteilen stammende Einkünfte, die nach dem Steuerrecht des Staates, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, den Einkünften aus Aktien gleichgestellt sind.

4. Die Absätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Empfänger der Dividenden in dem anderen Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, eine Betriebsstätte hat und die Beteiligung, für die die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte gehört. In diesem Fall ist Artikel 7 anzuwenden.

5. Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft Gewinne oder Einkünfte aus dem anderen Vertragsstaat, so darf dieser andere Staat weder die Dividenden besteuern, die die Gesellschaft an nicht in diesem anderen Staat ansässige Personen zahlt, noch Gewinne der Gesellschaft einer Steuer für nichtausgeschüttete Gewinne unterwerfen, selbst wenn die gezahlten Dividenden oder die nichtausgeschütteten Gewinne ganz oder teilweise aus in dem anderen Staat erzielten Gewinnen oder Einkünften bestehen.

Art. 11¹² Zinsen

1. Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, können nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden.

2. Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck «Zinsen» bedeutet Einkünfte aus Forderungen jeglicher Art, auch wenn sie durch Pfandrechte an Grundstücken gesichert oder mit einer Beteiligung am Gewinn des Schuldners ausgestattet sind, und insbesondere Einkünfte aus Anleihen und aus Obligationen einschliesslich der damit verbundenen Aufgelder und der Gewinne aus Losanleihen. Zuschläge für verspätete Zahlung gelten nicht als Zinsen im Sinne dieses Artikels.

3. Absatz 1 ist nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, aus dem die Zinsen stammen, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte ausübt und die Forderung, für die die Zinsen gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte gehört. In diesem Fall ist Artikel 7 anwendbar.

4. Bestehen zwischen dem Schuldner und dem Nutzungsberechtigten oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die Zinsen, gemessen an der zugrunde liegenden Forderung, den Betrag, den Schuldner und Nutzungsberechtigter ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf den letzteren Betrag angewendet. In diesem Fall kann der übersteigende Betrag nach dem Recht jedes Vertragsstaats und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden.

¹² Fassung gemäss Art. 2 des Revisionsprotokolls vom 29. Juni 2006, in Kraft seit 1. Juni 2007 (AS 2007 2199 2197; BBl 2006 7681).

Art. 12 Lizenzgebühren

1. Lizenzgebühren, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, können in dem anderen Staat besteuert werden.

2. Diese Lizenzgebühren können jedoch in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber 5 vom Hundert des Bruttobetrages der Lizenzgebühren nicht übersteigen.

Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten regeln in gegenseitigem Einvernehmen, wie diese Begrenzungsbestimmung durchzuführen ist.

3. Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck «Lizenzgebühren» bedeutet Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschliesslich kinematographischer Filme, von Patenten, Marken, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden.

4. Die Absätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Empfänger der Lizenzgebühren in dem anderen Vertragsstaat, aus dem die Lizenzgebühren stammen, eine Betriebsstätte hat und die Rechte oder Vermögenswerte, für die die Lizenzgebühren gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte gehören. In diesem Fall ist Artikel 7 anzuwenden.

5. Lizenzgebühren gelten dann als aus einem Vertragsstaat stammend, wenn der Schuldner dieser Staat selbst, eine seiner politischen Unterabteilungen, eine seiner lokalen Körperschaften oder eine in diesem Staat ansässige Person ist. Hat aber der Schuldner der Lizenzgebühren, ohne Rücksicht darauf, ob er in einem Vertragsstaat ansässig ist oder nicht, in einem Vertragsstaat eine Betriebsstätte, und hängt die Leistung, für die die Lizenzgebühren gezahlt werden, mit der Betriebsstätte zusammen und trägt die Betriebsstätte die Lizenzgebühren, so gelten die Lizenzgebühren als aus dem Vertragsstaat stammend, in dem die Betriebsstätte liegt.

6. Bestehen zwischen Schuldner und Gläubiger oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die gezahlten Lizenzgebühren, gemessen an der zugrunde liegenden Leistung, den Betrag, den Schuldner und Gläubiger ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf diesen letzten Betrag angewendet. In diesem Fall kann der übersteigende Betrag nach dem Recht jedes Vertragsstaates und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden.

7.¹³ Ungeachtet der Absätze 1 und 2 können Lizenzgebühren, die aus einem Vertragsstaat stammen und unter verbundenen Gesellschaften gezahlt werden, im Quellenstaat nicht besteuert werden, wenn:

¹³ Eingefügt durch Art. 3 des Revisionsprotokolls vom 29. Juni 2006, in Kraft seit 1. Juni 2007 (AS 2007 2199 2197; BBl 2006 7681).

- diese Gesellschaften während mindestens zwei Jahren durch eine direkte Beteiligung von mindestens 25 Prozent miteinander verbunden sind oder sich beide im Besitz einer dritten Gesellschaft befinden, die während mindestens zwei Jahren eine direkte Beteiligung von mindestens 25 Prozent am Kapital der ersten und der zweiten Gesellschaft hält; und
- diese Gesellschaften in einem Vertragsstaat ansässig sind; und
- keine der beiden Gesellschaften auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens mit einem Drittstaat in diesem Drittstaat ansässig ist; und
- alle Gesellschaften der Körperschaftssteuer unterliegen und insbesondere hinsichtlich Lizenzgebühren nicht von der Steuer befreit sind sowie die Form einer Kapitalgesellschaft aufweisen.

Art. 13 Gewinne aus der Veräusserung von Vermögen

1. Gewinne aus der Veräusserung unbeweglichen Vermögens im Sinne des Artikels 6 Absatz 2 können in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt.

2. Gewinne aus der Veräusserung beweglichen Vermögens, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte darstellt, die ein Unternehmen eines Vertragsstaates in dem anderen Vertragsstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, über die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für die Ausübung eines freien Berufes in dem anderen Vertragsstaat verfügt, einschliesslich derartiger Gewinne, die bei der Veräusserung einer solchen Betriebsstätte (allein oder zusammen mit dem übrigen Unternehmen) oder einer solchen festen Einrichtung erzielt werden, können in dem anderen Staat besteuert werden. Jedoch können Gewinne aus der Veräusserung des in Artikel 22 Absatz 3 genannten beweglichen Vermögens nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses bewegliche Vermögen nach dem angeführten Artikel besteuert werden kann.

3.¹⁴ Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person durch die Veräusserung von Aktien oder von ähnlichen Beteiligungen erzielt, deren Vermögen unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 Prozent aus im anderen Vertragsstaat gelegenen unbeweglichem Vermögen besteht, können im anderen Staat besteuert werden. Die Bestimmungen des vorstehenden Satzes sind nicht anwendbar auf:

- a) die Übertragung von Aktien, die an einer schweizerischen oder spanischen Börse oder an jeder anderen zwischen den zuständigen Behörden vereinbarten Börse kotiert sind; oder
- b) die Übertragung von Aktien einer Gesellschaft, wenn das unbewegliche Vermögen von dieser Gesellschaft als Betriebsvermögen genutzt wird.

¹⁴ Fassung gemäss Art. 6 Abs. 1 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

4.15 Gewinne aus der Veräusserung des in den Absätzen 1, 2 und 3 nicht genannten Vermögens können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Veräusserer ansässig ist.

Art. 14 Selbständige Arbeit

1. Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbständiger Tätigkeit ähnlicher Art bezieht, können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass die Person für die Ausübung ihrer Tätigkeit in dem anderen Vertragsstaat regelmässig über eine feste Einrichtung verfügt. Verfügt sie über eine solche feste Einrichtung, so können die Einkünfte in dem anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

2. Der Ausdruck «freier Beruf» umfasst insbesondere die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische oder unterrichtende Tätigkeit sowie die selbständige Tätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Architekten, Zahnärzte und Bücherrevisoren.

Art. 15 Unselbständige Arbeit

1. Vorbehältlich der Artikel 16, 18 und 19 können Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so können die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

2. Ungeachtet des Absatzes 1 können Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine in dem anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a. der Empfänger sich in dem anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Steuerjahres aufhält,
- b. die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Staat ansässig ist, und
- c. die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber in dem anderen Staat hat.

3. Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels können Vergütungen für unselbständige Arbeit, die an Bord eines Schiffes oder Luftfahrzeuges im internationalen Verkehr ausgeübt wird, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

¹⁵ Eingefügt durch Art. 6 Abs. 2 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

Art. 16 Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen

Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichtsrats oder Verwaltungsrates einer Gesellschaft bezieht, die in dem anderen Vertragsstaat ansässig ist, können in dem anderen Staat besteuert werden.

Art. 17 Künstler und Sportler

Ungeachtet der Artikel 14 und 15 können Einkünfte, die berufsmässige Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- oder Fernsehkünstler und Musiker, sowie Sportler aus ihrer in dieser Eigenschaft persönlich ausgeübten Tätigkeit beziehen, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sie diese Tätigkeit ausüben.

Art. 18 Ruhegehälter

Vorbehaltlich des Artikels 19 können Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Art. 19 Öffentlich-rechtliche Vergütungen

Vergütungen, einschliesslich der Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat, einer seiner politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften oder von einer juristischen Person oder einer selbständigen Anstalt des öffentlichen Rechts dieses Vertragsstaates unmittelbar oder aus einem Sondervermögen an eine natürliche Person, welche die Staatsangehörigkeit dieses Vertragsstaates besitzt, für gegenwärtig oder früher erbrachte Dienste gezahlt werden, können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, aus dem diese Vergütungen stammen.

Art. 20 Studenten

Zahlungen, die ein Student oder Lehrling, der in einem Vertragsstaat ansässig ist oder vorher dort ansässig war und der sich in dem anderen Vertragsstaat ausschliesslich zum Studium oder zur Ausbildung aufhält, für seinen Unterhalt, sein Studium oder seine Ausbildung erhält, werden in dem anderen Staat nicht besteuert, sofern ihm diese Zahlungen aus Quellen ausserhalb des anderen Staates zufließen.

Art. 21 Nicht ausdrücklich erwähnte Einkünfte

Die in den vorstehenden Artikeln nicht ausdrücklich erwähnten Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person können nur in diesem Staat besteuert werden.

Abschnitt IV Besteuerung des Vermögens

Art. 22 Vermögen

1. Unbewegliches Vermögen im Sinne des Artikels 6 Absatz 2 kann in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem dieses Vermögen liegt.
2. Bewegliches Vermögen, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte eines Unternehmens darstellt oder das zu einer der Ausübung eines freien Berufes dienenden festen Einrichtung gehört, kann in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung befindet.
3. Schiffe und Luftfahrzeuge im internationalen Verkehr sowie bewegliches Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe und Luftfahrzeuge dient, können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.
4. Alle anderen Vermögensteile einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person können nur in diesem Staat besteuert werden.

Abschnitt V Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Art. 23¹⁶

1. In Spanien wird die Doppelbesteuerung entweder nach den Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts oder nach folgenden Bestimmungen, in Übereinstimmung mit dem innerstaatlichen Recht Spaniens, vermieden:

- a) Bezieht eine in Spanien ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen, die nach diesem Abkommen in der Schweiz besteuert werden können, so rechnet Spanien:
 - (i) auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, welcher der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht;
 - (ii) auf die vom Vermögen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, welcher der in der Schweiz auf denselben Vermögensteilen gezahlten Steuer entspricht;
 - (iii) auf die von den «underlying companies» erhobenen Steuern den Abzug an, der nach dem innerstaatlichen Recht Spaniens gewährt wird.

Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer auf dem Einkommen oder auf dem Vermögen nicht übersteigen, der je nachdem dem in der Schweiz steuerbaren Einkommen oder Vermögen entspricht.

¹⁶ Fassung gemäss Art. 7 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS 2013 2367 2365; BBl 2011 9153).

- b) Wenn gemäss irgendeiner Bestimmung dieses Abkommens die Einkünfte oder das Vermögen einer in Spanien ansässigen Person in Spanien von der Steuer befreit sind, kann Spanien für die Berechnung des Steuerbetrags auf dem übrigen Einkommen oder Vermögen dieser ansässigen Person die betreffenden steuerbefreiten Einkommen oder Vermögen trotzdem berücksichtigen.
2. In der Schweiz wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:
- a) Bezieht eine in der Schweiz ansässige Person Einkünfte oder besitzt sie Vermögen, die nach diesem Abkommen in Spanien besteuert werden können, so nimmt die Schweiz unter Vorbehalt von Buchstabe b diese Einkünfte oder Vermögen von der Besteuerung aus; sie kann aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären. Gewinne nach Artikel 13 Absatz 3 werden indessen nur von der Besteuerung ausgenommen, wenn ihre tatsächliche Besteuerung in Spanien nachgewiesen wird.
- b) Bezieht eine in der Schweiz ansässige Person Dividenden oder Lizenzgebühren, die nach Artikel 10 oder 12 in Spanien besteuert werden können, so gewährt die Schweiz dieser Person auf Antrag eine Entlastung. Die Entlastung besteht:
- (i) in der Anrechnung der nach Artikel 10 oder 12 in Spanien erhobenen Steuer auf die vom Einkommen dieser Person geschuldete schweizerische Steuer; der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten schweizerischen Steuer nicht übersteigen, der auf die Einkünfte entfällt, die in Spanien besteuert werden können;
 - (ii) in einer pauschalen Ermässigung der schweizerischen Steuer; oder
 - (iii) in einer teilweisen Befreiung der betreffenden Dividenden oder Lizenzgebühren von der schweizerischen Steuer, mindestens aber im Abzug der in Spanien erhobenen Steuer vom Bruttobetrag der Dividenden oder Lizenzgebühren.
- Die Schweiz bestimmt die Art der Entlastung nach den schweizerischen Vorschriften über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und ordnet das Verfahren.
- c) Bezieht eine in der Schweiz ansässige Gesellschaft Dividenden von einer in Spanien ansässigen Gesellschaft, so geniesst sie bei der Erhebung der schweizerischen Steuer auf diesen Dividenden die gleichen Vergünstigungen, wie wenn die die Dividenden zahlende Gesellschaft in der Schweiz ansässig wäre.

Abschnitt VI Besondere Bestimmungen

Art. 24 Gleichbehandlung

1. Die Staatsangehörigen eines Vertragsstaates dürfen in dem anderen Vertragsstaat weder einer Besteuerung noch einer damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender sind als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen die Staatsangehörigen des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen unterworfen sind oder unterworfen werden können.

2. Insbesondere geniessen die Staatsangehörigen eines Vertragsstaates, die in dem anderen Vertragsstaat steuerpflichtig sind, die gleichen Befreiungen, Abzüge, Steuerfreibeträge und -ermässigungen auf Grund des Personenstandes, wie sie den Staatsangehörigen dieses anderen Staates gewährt werden.

3. Der Ausdruck «Staatsangehörige» bedeutet:

- a. alle natürlichen Personen, die die Staatsangehörigkeit eines Vertragsstaates besitzen;
- b. alle juristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in einem Vertragsstaat geltenden Recht errichtet worden sind.

4. Die Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaates in dem anderen Vertragsstaat hat, darf in dem anderen Staat nicht ungünstiger sein als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staates, die die gleiche Tätigkeit ausüben.

Diese Bestimmung ist nicht so auszulegen, als verpflichte sie einen Vertragsstaat, den in dem anderen Vertragsstaat ansässigen Personen Steuerfreibeträge, -vergünstigungen und -ermässigungen auf Grund des Personenstandes oder der Familienlasten zu gewähren, die er den in seinem Gebiet ansässigen Personen gewährt.

5. Die Unternehmen eines Vertragsstaates, deren Kapital ganz oder teilweise, unmittelbar oder mittelbar, einer in dem anderen Vertragsstaat ansässigen Person oder mehreren solchen Personen gehört oder ihrer Kontrolle unterliegt, dürfen in dem erstgenannten Vertragsstaat weder einer Besteuerung noch einer damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender sind als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen andere ähnliche Unternehmen des erstgenannten Staates unterworfen sind oder unterworfen werden können.

6. In diesem Artikel bedeutet der Ausdruck «Besteuerung» Steuern jeder Art und Bezeichnung.

Art. 25 Verständigungsverfahren

1.¹⁷ Ist eine Person der Auffassung, dass Massnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so kann sie ungeachtet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsmittel ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats unterbreiten, in dem sie ansässig ist, oder, sofern ihr Fall von Artikel 24 Absatz 1 erfasst wird, der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, dessen Staatsangehörige sie ist. Der Fall muss innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung der Massnahme unterbreitet werden, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt.

2. Hält diese 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 Vertragsstaates so zu regeln, dass eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird. Jede erzielte Einigung wird ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten, auf jeden Fall aber nicht später als sieben Jahre nach dem Datum der ersten in Absatz 1 erwähnten Mitteilung umgesetzt.¹⁸

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, die in dem Abkommen nicht behandelt sind, vermieden werden kann.

4. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der vorstehenden Absätze unmittelbar miteinander verkehren. Erscheint ein mündlicher Meinungsaustausch für die Herbeiführung der Einigung zweckmässig, so kann ein solcher Meinungsaustausch in einer Kommission durchgeführt werden, die aus Vertretern der zuständigen Behörden der Vertragsstaaten besteht.

5.¹⁹ Wenn:

- a) eine Person der zuständigen Behörde eines Vertragsstaats nach Absatz 1 einen Fall mit der Begründung unterbreitet hat, dass die Massnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung geführt haben, die diesem Abkommen nicht entspricht; und

¹⁷ Fassung gemäss Art. 8 Abs. 1 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS **2013** 2367 2365; BBl **2011** 9153).

¹⁸ Satz eingefügt durch Art. 8 Abs. 2 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS **2013** 2367 2365; BBl **2011** 9153).

¹⁹ Eingefügt durch Art. 8 Abs. 3 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS **2013** 2367 2365; BBl **2011** 9153).

- b) die zuständigen Behörden nicht in der Lage sind, innerhalb von drei Jahren ab der Vorlage des Falls an die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaats eine einvernehmliche Lösung im Sinne von Absatz 2 herbeizuführen;

sind alle ungelösten Streitpunkte dieses Falls auf Ersuchen der Person einem Schiedsverfahren zuzuleiten.

Diese ungelösten Streitpunkte müssen jedoch keinem Schiedsgericht unterbreitet werden, wenn eine direkt betroffene Person nach innerstaatlichem Recht eines der Vertragsstaaten mit dieser Sache noch an ein Gericht eines Vertragsstaats gelangen kann oder wenn ein Gericht bereits zu diesen Fragen entschieden hat. Sofern nicht eine vom Fall unmittelbar betroffene Person die Verständigungsregelung zur Umsetzung des Schiedsspruchs ablehnt, ist dieser Schiedsspruch für beide Vertragsstaaten bindend und ungeachtet der Fristen ihres innerstaatlichen Rechts umzusetzen. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten regeln in gegenseitigem Einvernehmen, wie das Verfahren nach diesem Absatz durchzuführen ist.

Die Vertragsstaaten können der aufgrund dieses Absatzes gebildeten Schiedsstelle die für die Durchführung des Schiedsverfahrens erforderlichen Informationen zugänglich machen. Die Mitglieder der Schiedsstelle unterliegen hinsichtlich dieser Informationen den Geheimhaltungsvorschriften von Artikel 25^{bis} Absatz 2.

Art. 25^{bis} 20 Informationsaustausch

1. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts über Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten, ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist durch die Artikel 1 und 2 nicht eingeschränkt.

2. Alle Informationen, die ein Vertragsstaat nach Absatz 1 erhalten hat, sind ebenso geheim zu halten wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts dieses Staats beschafften Informationen; sie dürfen nur den Personen oder Behörden, einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden, zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Absatz 1 genannten Steuern befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie können die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen. Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen kann ein Vertragsstaat die erhaltenen Informationen für andere Zwecke verwenden, wenn solche Informationen nach dem Recht beider Staaten für solche andere Zwecke verwendet werden können und die zuständige Behörde des übermittelnden Staats dieser anderen Verwendung zustimmt.

²⁰ Eingefügt durch Art. 5 des Revisionsprotokolls vom 29. Juni 2006 (AS **2007** 2199 2197; BBl **2006** 7681). Fassung gemäss Art. 9 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVerS genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS **2013** 2367 2365; BBl **2011** 9153).

3. Die Absätze 1 und 2 sind nicht so auszulegen, als verpflichteten sie einen Vertragsstaat:

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

4. Ersucht ein Vertragsstaat um Informationen nach diesem Artikel, so nutzt der andere Vertragsstaat die ihm zur Verfügung stehenden Möglichkeiten zur Beschaffung dieser Informationen, selbst wenn dieser andere Staat sie für seine eigenen steuerlichen Zwecke nicht benötigt. Die im vorstehenden Satz enthaltene Verpflichtung unterliegt den Beschränkungen nach Absatz 3, die jedoch in keinem Fall so auszulegen sind, dass ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen kann, weil er kein innerstaatliches Interesse an solchen Informationen hat.

5. Absatz 3 ist in keinem Fall so auszulegen, als könne ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einer bevollmächtigten oder beauftragten Person, einem Treuhänder oder einer Treuhänderin befinden oder weil sie sich auf Eigentumsrechte an einer Person beziehen. Ungeachtet des Absatzes 3 oder entgegenstehender Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts sind die Steuerbehörden des ersuchten Vertragsstaats befugt, die Offenlegung der in diesem Absatz genannten Informationen durchzusetzen, sofern dies für die Erfüllung der Verpflichtungen unter diesem Absatz erforderlich ist.

Art. 26 Diplomatische und konsularische Beamte

1. Dieses Abkommen berührt nicht die steuerlichen Vorrechte, die den diplomatischen und konsularischen Beamten nach den allgemeinen Regeln des Völkerrechts oder auf Grund besonderer Vereinbarungen zustehen.

2. Bei Anwendung des Abkommens gelten die Angehörigen einer diplomatischen oder konsularischen Vertretung, die ein Vertragsstaat in dem anderen Vertragsstaat oder in einem dritten Staat unterhält, als im Entsendestaat ansässig, wenn sie die Staatsangehörigkeit des Entsendestaates besitzen und dort zu den Steuern vom Einkommen und vom Vermögen wie in diesem Staat ansässige Personen herangezogen werden.

3. Das Abkommen gilt nicht für zwischenstaatliche Organisationen, ihre Organe oder Beamten sowie nicht für Angehörige diplomatischer oder konsularischer Vertretungen eines dritten Staates, die in einem Vertragsstaat anwesend sind, aber in keinem der beiden Vertragsstaaten für Zwecke der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen als dort ansässig behandelt werden.

Abschnitt VII

Schlussbestimmungen

Art. 27 Inkrafttreten

1. Dieses Abkommen soll ratifiziert, und die Ratifikationsurkunden sollen so bald wie möglich in Madrid ausgetauscht werden.
2. Dieses Abkommen tritt mit dem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft, und seine Bestimmungen finden Anwendung
 - a. in Spanien:
auf die Steuern, die für das Jahr 1967 und die folgenden Jahre geschuldet sind;
 - b. in der Schweiz:
für die Steuerjahre, die am oder nach dem 1. Januar 1967 beginnen.
3. Die Vereinbarung zwischen dem Schweizerischen Bundesrat und der Regierung Spaniens vom 27. November 1963²¹ über die Besteuerung von Unternehmungen der Luftfahrt wird mit dem Inkrafttreten dieses Abkommens aufgehoben und wird letztmals auf die für das Jahr 1966 geschuldeten Steuern angewendet.

Art. 28 Ausserkrafttreten

Dieses Abkommen bleibt in Kraft, solange es nicht von einem der Vertragsstaaten gekündigt worden ist. Jeder Vertragsstaat kann das Abkommen auf diplomatischem Wege unter Einhaltung einer Frist von mindestens sechs Monaten zum Ende eines Kalenderjahres kündigen. In diesem Fall findet das Abkommen nicht mehr Anwendung:

- a. in Spanien:
auf die Steuern, die für die auf die Kündigung folgenden Kalenderjahre geschuldet sind;
- b. in der Schweiz:
für die Steuerjahre, die am oder nach dem 1. Januar des auf die Kündigung folgenden Kalenderjahres beginnen.

²¹ [AS 1964 957]

Zu Urkund dessen haben die vorgenannten Bevollmächtigten dieses Abkommen unterzeichnet und mit ihren Siegeln versehen.

Gefertigt zu Bern, im Doppel, am sechsundzwanzigsten April neunzehnhundertsechsendsechzig, in französischer und spanischer Urschrift, die gleicherweise authentisch sind.

Für die
Schweizerische Eidgenossenschaft:

Willy Spühler

Für den
spanischen Staat:

J. P. de Lojendio

Briefwechsel vom 26. April 1966

Bern, den 26. April 1966

Herr Botschafter,

Ich bestätige den Empfang Ihres heutigen Schreibens, das übersetzt wie folgt lautet:

«Mit Bezug auf das heute unterzeichnete Abkommen zwischen Spanien und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen besteht Einvernehmen darüber, dass Artikel 2 des erwähnten Abkommens sowohl die ordentlichen als auch die ausserordentlichen Steuern vom Einkommen und vom Vermögen umfasst.

Ich bitte Sie, Herr Bundesrat, mir das Einverständnis Ihrer Regierung mit dem Vorstehenden geben zu wollen.»

Ich beehre mich, Herr Botschafter, Ihnen das Einverständnis meiner Regierung mit dem Vorstehenden mitzuteilen.

Ich versichere Sie, Herr Botschafter, meiner ausgezeichneten Hochachtung.

Willy Spühler

Protokoll²²

Anlässlich der Unterzeichnung des Revisionsprotokolls zum Abkommen vom 26. April 1966 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und Spanien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen haben die hierzu gehörig bevollmächtigten Unterzeichnenden die nachstehenden Bestimmungen vereinbart, die einen integrierenden Bestandteil des Abkommens bilden:

I. Abkommensberechtigung

- (i) Die Vertragsstaaten erklären, dass in Missbrauchsfällen ihre innerstaatlichen Regeln und Verfahren zur Vermeidung von Rechtsmissbräuchen (auch von Doppelbesteuerungsabkommen) zur Anwendung kommen. Im Falle von Spanien umfasst der Rechtsmissbrauch Sachverhalte, die unter Artikel 15 des Allgemeinen Steuergesetzes (Gesetz 58/2003 vom 17. Dezember) oder eine andere ähnliche Bestimmung fallen, die in einem anderen in Kraft stehenden oder später in Kraft tretenden Steuergesetz enthalten sind.
- (ii) Es besteht Einvernehmen, dass die Vorteile dieses Abkommens einer Person, die nicht die Nutzungsberechtigte der aus dem anderen Vertragsstaat stammenden Einkünfte oder der in diesem anderen Vertragsstaat gelegenen Vermögenswerte ist, nicht gewährt werden.
- (iii) Dieses Abkommen steht der Anwendung innerstaatlicher Regeln über «Controlled Foreign Companies» durch die Vertragsstaaten nicht entgegen.

I^{bis}. Zu Artikel 4

In Bezug auf Artikel 4 Absatz 1 besteht Einvernehmen darüber, dass der Ausdruck «eine in einem Vertragsstaat ansässige Person» anerkannte Pensionskassen oder Vorsorgeeinrichtungen mit Sitz in diesem Staat umfasst.

Der Ausdruck «anerkannte Pensionskasse oder Vorsorgeeinrichtung» bezeichnet jeden Plan, jeden Fonds, jede Versicherungseinrichtung oder andere Einheit mit Sitz in einem Vertragsstaat:

- (i) welche die Ansprüche ihrer Versicherten auf ein Einkommen oder einen Kapitalbezug bei Pensionierung oder als Hinterbliebene, Witwer und Witwen, Waisen oder Erwerbsunfähige verwaltet; und
- (ii) deren Beiträge, die an sie geleistet werden, zu Steuervergünstigungen in Form einer Reduktion der Bemessungsgrundlage der Einkommenssteuer natürlicher Personen berechtigen.

²² Eingefügt durch Art. 6 des Revisionsprotokolls vom 29. Juni 2006 (AS **2007** 2199 2197; BBl **2006** 7681). Bereinigt gemäss Art. 10-12 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011, von der BVers genehmigt am 15. Juni 2012 und in Kraft seit 24. Aug. 2013 (AS **2013** 2367 2365; BBl **2011** 9153).

II. Zu Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b

Mit Bezug auf Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b dieses Abkommens hat eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft keinen Anspruch auf die vollständige Entlastung von der Quellensteuer auf den aus dem anderen Vertragsstaat stammenden Dividenden, wenn die Mehrheit ihrer Anteile zur Hauptsache direkt oder indirekt von Personen gehalten wird, die nicht in einem der beiden Vertragsstaaten oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässig sind, es sei denn:

- die die Dividenden empfangende Gesellschaft übt selber eine tatsächliche Geschäftstätigkeit aus, die im Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit der Gesellschaft steht, die die Dividenden bezahlt, oder
- der Hauptzweck der die Dividenden empfangenden Gesellschaft besteht darin, die Gesellschaft, die die Dividenden bezahlt, zu führen und zu verwalten, und sie verfügt hierfür über die erforderlichen Sach- und personellen Mittel, oder
- die die Dividenden empfangende Gesellschaft weist nach, dass sie aus berechtigten wirtschaftlichen Gründen und nicht bloss zu dem Zweck errichtet worden ist, um die Abkommensvorteile nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b in Anspruch zu nehmen.

Hinsichtlich der in diesem Artikel enthaltenen Einschränkungen von Abkommensvorteilen gewährt Spanien einer in der Schweiz ansässigen Gesellschaft in jedem Fall die gleiche Behandlung, die Spanien einer in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union ansässigen und in einer vergleichbaren Lage befindlichen Gesellschaft gewähren würde.

III. Zu Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b und Artikel 12 Absatz 7

Bei der Anwendung von Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b und Artikel 12 Absatz 7 richtet sich die Bedeutung der darin verwendeten Ausdrücke nach der Richtlinie 2003/49/EG des Rates vom 3. Juni 2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten und nach der Richtlinie 90/435/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten.

Im Falle der Schweiz umfasst der Ausdruck «Kapitalgesellschaft»:

- die Aktiengesellschaft/société anonyme/società anonima;
- die Gesellschaft mit beschränkter Haftung/société à responsabilité limitée/società a responsabilità limitata;
- die Kommanditaktiengesellschaft/société en commandite par actions/società in accomandita per azioni.

III^{bis}, Zu Artikel 23

Es besteht Einvernehmen darüber, dass gemäss dem ersten Satz von Artikel 23 Absatz 1 des Abkommens eine in Spanien ansässige Person sich zur Vermeidung der Dop-

pelbesteuerung wahlweise für die Methoden und Bedingungen des spanischen Rechts hinsichtlich des im Ausland erworbenen Einkommens (z.B. Art. 21 oder 22 des königlichen Gesetzesdekrets 4/2004 vom 5. März zur Genehmigung der Änderung des Gesetzes über die Besteuerung der Gesellschaften) oder für die in diesem Artikel 23 genannten Methoden entscheiden kann.

IV. Zu Artikel 25^{bis}

1. Es besteht Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er zur Beschaffung der Informationen alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel, die nicht mit unverhältnismässigen Schwierigkeiten verbunden sind, ausgeschöpft hat.
2. Es besteht Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staats bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Artikel 25^{bis} den Steuerbehörden des ersuchten Staats die nachstehenden Angaben zu liefern haben:
 - a) die Identität der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person;
 - b) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden;
 - c) eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht;
 - d) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden;
 - e) soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen.
3. Es besteht Einvernehmen darüber, dass der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, einen möglichst weit gehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder um Informationen zu ersuchen, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist. Absatz 2 sieht zwar wichtige verfahrenstechnische Voraussetzungen für die Vermeidung von «fishing expeditions» vor; seine Buchstaben a–e sind jedoch nicht so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern.
4. Es besteht im Weiteren Einvernehmen darüber, dass Artikel 25^{bis} des Abkommens die Vertragsstaaten nicht dazu verpflichtet, Informationen auf automatischer oder spontaner Basis auszutauschen.
5. Es besteht Einvernehmen darüber, dass im Fall des Austauschs von Informationen die im ersuchten Staat geltenden Bestimmungen des Verwaltungsrechts über die Rechte der Steuerpflichtigen vorbehalten bleiben, bevor die Informationen an den ersuchenden Staat übermittelt werden. Es besteht im Weiteren Einvernehmen darüber, dass diese Bestimmung dazu dient, der steuerpflichtigen Person ein ord-

nungsgemässes Verfahren zu gewähren, und nicht bezweckt, den wirksamen Informationsaustausch zu verhindern oder übermässig zu verzögern.

6. Die zuständigen Behörden erteilen dem anderen Vertragsstaat die ersuchten Informationen so rasch wie möglich. Die Zeitdauer, die vom Stellen des Gesuchs um Informationsaustausch bis zum Erhalt der Informationen durch den ersuchenden Staat verstreicht, wird bei der Berechnung der nach der spanischen Steuerrechtsordnung in Steuerverwaltungsverfahren geltenden Fristen nicht berücksichtigt.

7. Mängel im schweizerischen Verfahren können von der betroffenen Person im Rechtsmittelverfahren vor einem spanischen Gericht nicht geltend gemacht werden. Erhebt die steuerpflichtige Person Einsprache gegen den Entscheid der Eidgenössischen Steuerverwaltung, die Information an die spanischen Behörden zu erteilen, so wird jede daraus folgende Verzögerung bei der Berechnung der nach der spanischen Steuerrechtsordnung in Steuerverwaltungsverfahren geltenden Fristen nicht berücksichtigt.

Zu Urkund dessen haben die hierzu Bevollmächtigten dieses Protokoll unterzeichnet und mit ihren Siegeln versehen.

Geschehen zu Madrid, am 29. Juni 2006, im Doppel in französischer, spanischer und englischer Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermassen verbindlich ist. Bei unterschiedlicher Auslegung soll der englische Wortlaut massgebend sein.

Für den
Schweizerischen Bundesrat:

Armin Ritz

Für die Regierung
des Königreichs Spanien:

Carlos Ocaña y Pérez de Tudela

Artikel 7 Absätze 2-4 des Revisionsprotokolls vom 29. Juni 2006²³

2. Das Revisionsprotokoll tritt drei Monate nach dem Eingang der letzten der in Absatz 1 genannten Notifikationen in Kraft, und seine Bestimmungen finden Anwendung:
- a) hinsichtlich der periodisch erhobenen Steuern auf die Steuern vom Einkommen oder Vermögen für Steuerjahre, die am oder nach dem Datum des Inkrafttretens dieses Revisionsprotokolls beginnen;
 - b) hinsichtlich aller anderen Steuern am Tag des Inkrafttretens dieses Revisionsprotokolls.
3. Ungeachtet des Absatzes 2 findet dieses Revisionsprotokoll keine Anwendung:
- (i) hinsichtlich der Artikel 1 und 2 dieses Revisionsprotokolls vor dem Zeitpunkt, in dem die Bestimmungen des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Gemeinschaft über Regelungen, die den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen gleichwertig sind, anwendbar werden;
 - (ii) hinsichtlich des Artikels 3 dieses Revisionsprotokolls vor Ablauf der Übergangsfrist von sechs Jahren, die in dem Zeitpunkt beginnt, in dem das unter (i) genannte Abkommen anwendbar wird.
4. In Fällen von Steuerbetrug und ähnlichen Delikten wird der Informationsaustausch für Taten gewährt, die nach Unterzeichnung dieses Revisionsprotokolls begangen werden.

Artikel 13 Absätze 2 und 3 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011²⁴

2. Das Änderungsprotokoll tritt drei Monate nach dem Datum des Empfangs der letzten der in Absatz 1 erwähnten Notifikationen in Kraft, und seine Bestimmungen finden Anwendung:
- (i) hinsichtlich der an der Quelle erhobenen Steuern auf Einkünfte, die am oder nach dem Tag des Inkrafttretens des Änderungsprotokolls gezahlt oder gutgeschrieben werden;
 - (ii) hinsichtlich der übrigen Steuern auf Steuerjahre, die am oder nach dem Tag des Inkrafttretens des Änderungsprotokolls beginnen;
 - (iii) hinsichtlich des neuen Artikels 25^{bis} in Bezug auf die unter Artikel 2 des Abkommens fallenden Steuern auf Steuerjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2010 beginnen, oder auf Steuern, die auf Beträgen geschuldet sind, welche am oder nach dem 1. Januar 2010 gezahlt oder gutgeschrieben werden;

²³ AS 2007 2199

²⁴ AS 2013 2367

- (iv) hinsichtlich des neuen Artikels 25^{bis} in Bezug auf die anderen Steuern auf Steuerjahre, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten dieses Änderungsprotokolls folgenden Jahres beginnen, beziehungsweise auf Steuern, die auf Beträgen geschuldet sind, welche am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten dieses Änderungsprotokolls folgenden Jahres gezahlt oder gutgeschrieben werden;
- (v) hinsichtlich des neuen Artikels 25 Absatz 5 des Abkommens auf Verständigungsverfahren, die am oder nach dem Tag des Inkrafttretens des Änderungsprotokolls eingeleitet werden.

3. Artikel 25^{bis} des Abkommens und Absatz IV des Protokolls sind, wie im Protokoll vom 29. Juni 2006 vereinbart, weiterhin auf die Fälle von Steuerbetrug oder ähnliche Delikte, die nach dem 29. Juni 2006 begangen wurden, anwendbar, bis dieses Änderungsprotokoll anwendbar wird.