

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

**Entwurf eines Gesetzes
zu dem Protokoll vom 21. August 2023
zur Änderung des Abkommens vom 24. August 2000
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und der Republik Österreich
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
auf dem Gebiet der Steuern
vom Einkommen und vom Vermögen
in der durch das Protokoll
vom 29. Dezember 2010
geänderten Fassung**

A. Problem und Ziel

Das Mehrseitige Übereinkommen vom 24. November 2016 (BGBl. 2020 II S. 946, 947) zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Multilaterales Instrument – MLI) wurde am 7. Juni 2017 durch die Bundesrepublik Deutschland unterzeichnet. Es ist für die Bundesrepublik Deutschland am 1. April 2021 in Kraft getreten, mangels Notifikation des Abschlusses aller innerstaatlicher Verfahren bei der OECD jedoch noch nicht wirksam geworden. Ziel ist es, die abkommensbezogenen Empfehlungen des gemeinsamen Projekts der OECD und der G20 zur Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung (OECD (2013) Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) – insbesondere des Mindeststandards in Aktionspunkt 6 (Vermeidung von Abkommensmissbrauch) – in die zwischen den beigetretenen Staaten bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zu implementieren. Für die Wirkung des Multilateralen Instruments ist jedoch entscheidend, welche Auswahlentscheidungen die einzelnen Unterzeichnerstaaten getroffen haben und inwieweit eine Übereinstimmung der Auswahlentscheidungen im jeweiligen bilateralen Verhältnis vorliegt („matching“).

Fristablauf: 12. 10. 23

Alternativ können die Inhalte des Multilateralen Instruments im Wege bilateraler Protokolle zur Änderung der bestehenden Abkommen umgesetzt werden. Mit der Republik Österreich wurde vereinbart, die Ergebnisse der Auswahlentscheidungen zum Multilateralen Instrument zwischen Deutschland und Österreich über ein bilaterales Änderungsprotokoll umzusetzen.

Das Abkommen vom 24. August 2000 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2002 II S. 734, 735) in der durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 geänderten Fassung (BGBl. 2011 II S. 1209, 1210) bedarf daher nach den erfolgten bilateralen Änderungen keiner Umsetzung durch das MLI mehr. Eine Notifikation des Abschlusses der innerstaatlichen Verfahren in Bezug auf das Abkommen mit der Republik Österreich durch die Bundesrepublik Deutschland bei der OECD wird folglich unterbleiben.

Mit diesem Protokoll soll darüber hinaus die bestehende Grenzgängerregelung an mobiles Arbeiten angepasst sowie weitere Anpassungen des Abkommens an die aktuelle deutsche Verhandlungspolitik und an zwischenzeitliche Änderungen des jeweiligen nationalen Rechts vorgenommen werden.

B. Lösung

Das Protokoll vom 21. August 2023 fügt die sich aus der Übereinstimmung der Auswahlentscheidungen zum Multilateralen Instrument ergebenden Regelungen in das Abkommen ein und nimmt erforderliche Anpassungen und Änderungen an den bestehenden Regelungen vor. Darüber hinaus erfolgt eine Anpassung der bestehenden Grenzgängerregelung an mobiles Arbeiten, sowie Anpassungen an die aktuelle deutsche Verhandlungspolitik und an zwischenzeitliche Änderungen des jeweiligen nationalen Rechts.

Mit dem vorliegenden Vertragsgesetz soll das Protokoll die für die Ratifikation erforderliche Zustimmung der gesetzgebenden Körperschaften erlangen.

C. Alternativen

Keine.

Aufgrund der Vereinbarung beider Staaten, die Inhalte des Multilateralen Instruments im Wege eines bilateralen Protokolls zur Änderung des bestehenden Abkommens umzusetzen, wird Deutschland hinsichtlich des Abkommens vom 24. August 2000 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2002 II S. 734, 735) in der durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 geänderten Fassung (BGBl. 2011 II S. 1209, 1210) keine Notifikation im Sinne des Artikels 35 Absatz 7 MLI über den Abschluss der innerstaatlichen Verfahren gegenüber der OECD abgeben.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Die Maßnahmen dienen der Sicherung des Steueraufkommens.

E. Erfüllungsaufwand**E.1 Erfüllungsaufwand für die Bürgerinnen und Bürger**

Es ist davon auszugehen, dass durch das Vertragsgesetz kein eigenständiger Erfüllungsaufwand für die Bürgerinnen und Bürger begründet wird.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Es ist davon auszugehen, dass durch das Vertragsgesetz kein eigenständiger Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft begründet wird. Informationspflichten für die Wirtschaft werden weder eingeführt noch verändert oder abgeschafft.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Es ist davon auszugehen, dass durch das Vertragsgesetz kein eigenständiger Erfüllungsaufwand für die Steuerverwaltung des Bundes und der Länder begründet wird.

F. Weitere Kosten

Unternehmen, insbesondere mittelständischen Unternehmen, entstehen durch dieses Gesetz keine unmittelbaren, direkten Kosten. Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind von diesem Gesetz nicht zu erwarten.

Gesetzentwurf
der Bundesregierung

**Entwurf eines Gesetzes
zu dem Protokoll vom 21. August 2023
zur Änderung des Abkommens vom 24. August 2000
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und der Republik Österreich
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
auf dem Gebiet der Steuern
vom Einkommen und vom Vermögen
in der durch das Protokoll
vom 29. Dezember 2010
geänderten Fassung**

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler

Berlin, den 31. August 2023

An den
Präsidenten des Bundesrates

Hiermit übersende ich gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zu dem Protokoll vom 21. August 2023 zur Änderung des Abkommens vom 24. August 2000 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 geänderten Fassung

mit Begründung und Vorblatt.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Olaf Scholz

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf

Gesetz zu dem Protokoll vom 21. August 2023 zur Änderung des Abkommens vom 24. August 2000 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 geänderten Fassung

Vom

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

Artikel 1

Dem in Aschau im Chiemgau am 21. August 2023 unterzeichneten Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 24. August 2000 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2002 II S. 734, 735) in der durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 geänderten Fassung (BGBl. 2011 II S. 1209, 1210) wird zugestimmt.

Das Protokoll wird nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

Das Bundesministerium der Finanzen kann das Abkommen vom 24. August 2000 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, das durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 und das Protokoll vom 21. August 2023 geändert worden ist, in der vom Inkrafttreten des Protokolls vom 21. August 2023 an geltenden Fassung bekannt machen.

Artikel 3

- (1) Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.
- (2) Der Tag, an dem das Protokoll nach seinem Artikel X Ziffer 2 in Kraft tritt, ist im Bundesgesetzblatt bekannt zu geben.

Begründung zum Vertragsgesetz

Zu Artikel 1

Auf das Protokoll ist Artikel 59 Absatz 2 Satz 1 des Grundgesetzes anzuwenden, da es einen Vertrag ändert, der sich auf Gegenstände der Bundesgesetzgebung bezieht.

Die Zustimmung des Bundesrates ist nach Artikel 105 Absatz 3 des Grundgesetzes erforderlich, da das Aufkommen aus den durch das Protokoll betroffenen Steuern gemäß Artikel 106 Absatz 3, 5 und 6 des Grundgesetzes ganz oder zum Teil den Ländern oder den Gemeinden zusteht.

Darüber hinaus ist die Zustimmung des Bundesrates nach Artikel 108 Absatz 5 Satz 2 des Grundgesetzes erforderlich, da das Protokoll Verfahrensregelungen enthält, die sich auch an die Landesfinanzbehörden richten.

Zu Artikel 2

Wegen der umfangreichen Änderungen des Abkommens durch das Protokoll soll das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt werden, eine Neufassung des Abkommens im Bundesgesetzblatt bekannt zu machen.

Zu Artikel 3

Die Bestimmung des Absatzes 1 entspricht dem Erfordernis des Artikels 82 Absatz 2 Satz 1 des Grundgesetzes.

Nach Absatz 2 ist der Zeitpunkt, in dem das Protokoll nach seinem Artikel X Ziffer 2 in Kraft tritt, im Bundesgesetzblatt bekannt zu geben.

Schlussbemerkung

Mit dem Vertragsgesetz erfolgt die Umsetzung des in Aschau im Chiemgau am 21. August 2023 unterzeichneten Protokolls zur Änderung des Abkommens vom 24. August 2000 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2002 II S. 734, 735) in der durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 geänderten Fassung (BGBl. 2011 II S. 1209, 1210). Schwerpunkt des Änderungsprotokolls ist neben der Anpassung der Grenzgängerregelung an mobiles Arbeiten die Umsetzung der abkommensbezogenen Empfehlungen des sog. BEPS-Projekts. Hervorzuheben ist, dass durch eine Änderung des Titels und der Präambel entsprechend dem BEPS-Mindeststandard ausgedrückt wird, dass sowohl Doppelbesteuerungen als auch Nichtbesteuerungen oder reduzierte Besteuerungen vermieden werden sollen. Zudem wird die dem BEPS-Mindeststandard entsprechende Missbrauchsvermeidungsklausel, die auf ein Hauptzweck-Kriterium abstellt („Principal Purpose Test“ – PPT), aufgenommen.

Das Vertragsgesetz steht im Einklang mit den Leitgedanken der Bundesregierung zur nachhaltigen Entwicklung im Sinne der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie, die der Umsetzung der Resolution Nr. 70/1 vom 25. September 2015 der Generalversammlung der Vereinten Nationen zur Transformation unserer Welt: die Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung (A/RES/70/1) dient. Es trägt insbesondere zur ökonomischen Dimension der Nachhaltigkeit bei.

Die Bundesregierung misst den Erfolg ihrer Bemühungen um eine nachhaltige Entwicklung anhand von bestimmten Indikatoren und darauf bezogenen Zielen, die sich in ihrer Systematik an den globalen Zielen für nachhaltige Entwicklung (Nachhaltigkeitsziele) der Vereinten Nationen orientieren. Das Gesetz dient der nachhaltigen Entwicklung, da mit dem Protokoll die Nachhaltigkeitsziele 10 („Ungleichheit in und zwischen Ländern verringern“) und 17 („Umsetzungsmittel stärken und die Globale Partnerschaft für nachhaltige Entwicklung mit neuem Leben erfüllen“) unterstützt werden.

Entsprechend des Nachhaltigkeitszieles 10 leisten Steuern einen Beitrag, um Einkommensungleichheit zu verringern. Steuerverkürzung oder -umgehung bedroht die Effektivität dieses Ausgleichs. Die Umsetzung der BEPS-Empfehlungen, auch

durch das hier vorliegende Protokoll, ist ein wesentlicher Baustein zur Schließung von Steuerschlupflöchern und für eine faire globale Besteuerung.

Entsprechend des Nachhaltigkeitszieles 17 trägt die Umsetzung der BEPS-Empfehlungen zudem dazu bei, die internationale Zusammenarbeit im Bereich der Besteuerung und die Kapazitäten zur Erhebung von Steuern zu verbessern.

Dabei unterstützt das Vorhaben die folgenden Indikatorenbereiche: 8.2a (Staatsverschuldung) und 8.4 (Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit). Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

Die Maßnahme dient der Sicherung des Steueraufkommens.

Es ist davon auszugehen, dass durch das Vertragsgesetz kein eigenständiger Erfüllungsaufwand für die Bürgerinnen und Bürger und die Wirtschaft begründet wird. Informationspflichten für die Wirtschaft werden weder eingeführt noch verändert oder abgeschafft. Darüber hinaus führt das Vertragsgesetz weder für Unternehmen noch für Bürgerinnen und Bürger und für die Steuerverwaltung des Bundes und der Länder zu messbaren Veränderungen des Erfüllungsaufwandes.

Unternehmen, insbesondere den mittelständischen Unternehmen, entstehen durch dieses Gesetz keine unmittelbaren, direkten Kosten. Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind von diesem Gesetz nicht zu erwarten.

Da der dem Vertragsgesetz zugrundeliegende völkerrechtliche Vertrag keine Befristung seiner Anwendung enthält, kommt eine Befristung des Vertragsgesetzes nicht in Betracht. Einer Evaluation des Vertragsgesetzes bedarf es nicht, da der dem Vertragsgesetz zugrundeliegende völkerrechtliche Vertrag nur durch einen weiteren bilateralen völkerrechtlichen Vertrag geändert oder durch dessen Kündigung einseitig beendet werden könnte.

Protokoll
zur Änderung des Abkommens vom 24. August 2000
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und der Republik Österreich
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen
in der durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 geänderten Fassung

Die Bundesrepublik Deutschland
und
die Republik Österreich –

von dem Wunsch geleitet, ein Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 24. August 2000 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 geänderten Fassung (im Folgenden als „Abkommen“ bezeichnet) zu schließen –

sind wie folgt übereingekommen:

Artikel I

Der Titel des Abkommens wird wie folgt neu gefasst:

„Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Verhinderung der Steuerverkürzung und -umgehung“.

Artikel II

Die Präambel des Abkommens wird wie folgt neu gefasst:

„Die Bundesrepublik Deutschland und die Republik Österreich –

von dem Wunsch geleitet, ihre wirtschaftlichen Beziehungen durch den Abbau steuerlicher Hindernisse zu fördern und ihre Zusammenarbeit auf steuerlichem Gebiet zu festigen,

in der Absicht, in Bezug auf die unter dieses Abkommen fallenden Steuern eine Doppelbesteuerung zu beseitigen, ohne Möglichkeiten zur Nicht- oder Niedrigbesteuerung durch Steuerverkürzung oder -umgehung (unter anderem durch missbräuchliche Gestaltungen mit dem Ziel des Erhalts von in diesem Abkommen vorgesehenen Erleichterungen zum mittelbaren Nutzen von in Drittstaaten oder -gebieten ansässigen Personen) zu schaffen –

sind wie folgt übereingekommen:“

Artikel III

Artikel 5 Absatz 4 wird wie folgt neu gefasst:

„(4) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht als Betriebsstätten:

- 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 andere Tätigkeiten auszuüben,
- f) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, mehrere der unter den Buchstaben a bis e genannten Tätigkeiten auszuüben,

vorausgesetzt, dass diese Tätigkeit oder im Fall des Buchstaben f die Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.“

Artikel IV

Artikel 13 Absatz 6 wird aufgehoben.

Artikel V

Artikel 15 Absatz 6 wird wie folgt neu gefasst:

„(6) Ungeachtet der Absätze 1 bis 3 dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, wenn diese Person

1. in diesem Vertragsstaat in der Nähe der Grenze ihren Hauptwohnsitz hat und
2. ihre unselbständige Tätigkeit üblicherweise in der Nähe der Grenze ausübt.“

Artikel VI

1. Dem Artikel 19 Absatz 1 wird folgender Satz 3 angefügt:

„Sie dürfen für ein Kalenderjahr insgesamt auch dann nur in diesem anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die natürliche Person die Dienste an nicht mehr als zehn Arbeitstagen im Kalenderjahr außerhalb dieses Staates leistet.“

2. Nach Artikel 19 Absatz 1 wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Ungeachtet des Absatzes 1 Satz 2 dürfen Vergütungen, ausgenommen Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat oder einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts dieses Staates an eine im anderen Vertragsstaat ansässige natürliche Person für diesem Staat, einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts geleistete Dienste gezahlt werden, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn die Person

1. im anderen Staat in der Nähe der Grenze ihren Hauptwohnsitz hat und
2. ihre Dienste üblicherweise in der Nähe der Grenze leistet, in eine in der Grenzzone des erstgenannten Staates gelegene Dienststelle eingegliedert ist und dort ein Arbeitsplatz zur Arbeitsausübung zur Verfügung steht.“

Artikel VII

Dem Artikel 23 wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Artikel 23 Absatz 1 Buchstabe a und Absatz 2 Buchstabe a gelten nicht für Einkünfte oder Vermögen einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, wenn der andere Vertragsstaat dieses Abkommen so anwendet, dass er diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung ausnimmt oder Artikel 10 Absatz 2 auf diese Einkünfte anwendet.“

Artikel VIII

1. Artikel 28 Absatz 1 wird wie folgt neu gefasst:

„(1) Die Bundesrepublik Deutschland vermeidet die Doppelbesteuerung durch Steueranrechnung nach Artikel 23 und nicht durch Steuerbefreiung nach dem genannten Artikel, wenn sie nach gehöriger Konsultation und vorbehaltlich der Beschränkungen ihres innerstaatlichen Rechts der Republik Österreich auf diplomatischem Weg andere Einkünfte notifiziert hat, auf die sie diesen Absatz anzuwenden beabsichtigt, um die steuerliche Freistellung von Einkünften in beiden Vertragsstaaten oder sonstige Gestaltungen zum Missbrauch des Abkommens zu verhindern. Im Fall einer Notifikation nach Satz 1 kann die Republik Österreich, vorbehaltlich einer Notifikation auf diplomatischem Weg, die Doppelbesteuerung dieser Einkünfte auf Grund dieses Abkommens entsprechend durch Steueranrechnung und nicht durch Steuerbefreiung vermeiden. Eine Notifikation nach diesem Absatz wird erst ab dem ersten Tag des Kalenderjahrs wirksam, das auf das Jahr folgt, in dem die Notifikation übermittelt wurde und alle rechtlichen Voraussetzungen nach dem innerstaatlichen Recht des notifizierenden Staates für das Wirksamwerden der Notifikation erfüllt sind.“

2. Dem Artikel 28 werden folgende Absätze 4 bis 7 angefügt:

„(4) Wenn

- a) ein Unternehmen eines Vertragsstaats Einkünfte aus dem anderen Vertragsstaat bezieht und der erstgenannte Vertragsstaat diese Einkünfte als Einkünfte betrachtet, die einer in einem Drittstaat oder -gebiet gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens zugerechnet werden können, sowie
- b) die Gewinne, die dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können, im erstgenannten Vertragsstaat von der Steuer befreit sind,

gelten die Vergünstigungen dieses Abkommens nicht für Einkünfte, auf die im Drittstaat oder -gebiet weniger als 60 vom Hundert der Steuer erhoben wird, die im erstgenannten Vertragsstaat von diesen Einkünften erhoben würde, wenn diese Betriebsstätte im erstgenannten Vertragsstaat gelegen wäre. In diesem Fall dürfen Einkünfte, für die dieser Absatz gilt, ungeachtet der sonstigen Bestimmungen des Abkommens weiterhin nach dem innerstaatlichen Recht des anderen Vertragsstaats besteuert werden.

(5) Absatz 4 gilt nicht, wenn die in Absatz 4 beschriebenen Einkünfte aus dem anderen Vertragsstaat im Zusammenhang mit einer durch die Betriebsstätte aktiv ausgeübten Geschäftstätigkeit bezogen werden oder mit einer solchen Geschäftstätigkeit verbunden sind (mit Ausnahme der Vornahme, der Verwaltung oder des bloßen Besitzes von Kapitalanlagen für eigene Rechnung des Unternehmens, es sei denn, es handelt sich dabei um Bank-, Versicherungs- oder Wertpapiergeschäfte einer Bank, eines Versicherungsunternehmens beziehungsweise eines zugelassenen Wertpapierhändlers).

(6) Werden Vergünstigungen nach diesem Abkommen in Bezug auf bestimmte Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person auf Grund von Absatz 4 versagt, so kann die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaats diese Vergünstigungen gleichwohl für diese Einkünfte gewähren, wenn diese zuständige Behörde auf einen Antrag dieser ansässigen Person hin feststellt, dass die Gewährung dieser Vergünstigungen angesichts der Gründe, aus denen diese ansässige Person die Voraussetzungen der Absätze 4 und 5 nicht erfüllt hat, gerechtfertigt ist (wie beispielsweise das Bestehen von Verlusten). Die zuständige Behörde des Vertragsstaats, bei der eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person nach dem vorstehenden Satz einen Antrag gestellt hat, konsultiert die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaats, bevor sie dem Antrag stattgibt oder ihn ablehnt.

(7) Ungeachtet der übrigen Bestimmungen dieses Abkommens wird eine Vergünstigung nach dem Abkommen nicht für bestimmte Einkünfte oder Vermögenswerte gewährt, wenn unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Tatsachen und Umstände die Feststellung gerechtfertigt ist, dass der Erhalt dieser Vergünstigung einer der Hauptzwecke einer Gestaltung oder Transaktion war, die unmittelbar oder mittelbar zu dieser Vergünstigung geführt hat, es sei denn, es wird nachgewiesen, dass die Gewährung dieser Vergünstigung unter diesen Umständen mit dem Ziel und Zweck der einschlägigen Bestimmungen dieses Abkommens im Einklang steht.“

Artikel IX

Das Protokoll zum Abkommen wird wie folgt geändert:

1. Ziffer (8) zu Artikel 15 Absatz 6 wird wie folgt neu gefasst:

„(8) Zu Artikel 15 Absatz 6 und Artikel 19 Absatz 1a

Der Ausdruck „in der Nähe der Grenze“ umfasst die Gemeinden, deren Gebiet ganz oder teilweise in einer Zone von je 30 Kilometern beiderseits der Grenze liegt. Die Tätigkeit beziehungsweise der Dienst wird in dieser Zone üblicherweise ausgeübt beziehungsweise geleistet, wenn die Person während eines Kalenderjahres höchstens an 45 Arbeitstagen ganz oder teilweise außerhalb der Nähe der Grenze tätig wird. Die Tage außerhalb der Zone dürfen zudem höchstens 20 vom Hundert der tatsächlichen Arbeitstage im Rahmen des Arbeits- oder Dienstverhältnisses beziehungsweise der Arbeits- oder Dienstverhältnisse während eines Kalenderjahres betragen.“

2. Ziffer (13) zu Artikel 26 wird wie folgt neu gefasst:

„(13) Zu Artikel 26

Ohne vorherige Zustimmung ist eine Verwendung für andere Zwecke im Sinne des Artikels 26 Absatz 2 Satz 4 dieses Abkommens nur zulässig, wenn sie zur Abwehr einer im Einzelfall bestehenden dringenden Gefahr für das Leben, die körperliche Unversehrtheit oder die persönliche Freiheit einer Person oder für bedeutende Vermögenswerte erforderlich ist und Gefahr im Verzug besteht. In diesem Fall ist die zuständige Behörde unverzüglich um nachträgliche Genehmigung der Zweckänderung zu ersuchen. Wird die Genehmigung verweigert, ist die weitere Verwendung der personenbezogenen Daten für den anderen Zweck unzulässig. Die empfangende Stelle und alle Stellen, die zum Vertragsstaat der empfangenden Stelle gehören und personenbezogene Daten für den anderen Zweck von der empfangenden Stelle erhalten haben, haben diese personenbezogenen Daten unverzüglich zu löschen. Dies gilt jedoch nicht, soweit und solange diese personenbezogenen Daten für den im Abkommen bezeichneten Zweck, zu dem sie die übermittelnde Stelle ursprünglich übermittelt hat, weiterhin erforderlich sind.“

Artikel X

1. Dieses Protokoll bedarf der Ratifikation. Die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich ausgetauscht.
2. Dieses Protokoll tritt am Tag des Austauschs der Ratifikationsurkunden in Kraft und ist in beiden Vertragsstaaten anzuwenden:
 - a) bei den im Abzugsweg erhobenen Steuern auf die Beträge, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs gezahlt werden, das dem Jahr folgt, in dem das Änderungsprotokoll in Kraft getreten ist,
 - b) bei den übrigen Steuern auf die Steuern, die für Zeiträume ab dem 1. Januar des Kalenderjahrs erhoben werden, das auf das Jahr folgt, in dem das Änderungsprotokoll in Kraft getreten ist,
 - c) ungeachtet der Buchstaben a und b im Hinblick auf Artikel V, Artikel VI Ziffer 2 und Artikel IX Ziffer 1 ab dem 1. Januar 2024.
3. Dieses Protokoll ist Bestandteil des Abkommens und bleibt ebenso lange in Kraft wie das Abkommen selbst.

Geschehen zu Aschau im Chiemgau am 21. August 2023 in
zwei Urschriften, jede in deutscher Sprache.

Für die Bundesrepublik Deutschland

Christian Lindner
Tania v. Usler-Gleichen

Für die Republik Österreich

M. Brunner

Denkschrift

I. Allgemeines

Das in Aschau im Chiemgau am 21. August 2023 unterzeichnete Änderungsprotokoll ändert das Abkommen vom 24. August 2000 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2002 II S. 734, 735) in der durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 geänderten Fassung (BGBl. 2011 II S. 1209, 1210).

Die Inhalte des Änderungsprotokolls beruhen u. a. auf den Arbeiten im Rahmen des Mehrseitigen Übereinkommens vom 24. November 2016 zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Multilaterales Instrument – MLI) (BGBl. 2020 II S. 946, 947), das am 7. Juni 2017 durch die Bundesrepublik Deutschland unterzeichnet wurde. Es ist für die Bundesrepublik Deutschland am 1. April 2021 in Kraft getreten, mangels Notifikation des Abschlusses aller innerstaatlicher Verfahren bei der OECD jedoch noch nicht wirksam geworden. Ziel ist es, die abkommensbezogenen Empfehlungen des gemeinsamen Projekts der OECD und der G20 zur Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (OECD (2013) Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) – insbesondere des Mindeststandards in Aktionspunkt 6 (Vermeidung von Abkommensmissbrauch) – in die zwischen den beigetretenen Staaten bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zu implementieren. Für die Wirkung des MLI ist entscheidend, welche Auswahlentscheidungen die einzelnen Unterzeichnerstaaten getroffen haben und inwieweit eine Übereinstimmung der Auswahlentscheidungen im jeweiligen bilateralen Verhältnis vorliegt („matching“).

Deutschland und Österreich haben sich darauf verständigt, die Inhalte des MLI im Wege eines bilateralen Protokolls zur Änderung des bestehenden Abkommens umzusetzen. Das Abkommen vom 24. August 2000 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2002 II S. 734, 735) in der durch das Protokoll vom 29. Dezember 2010 geänderten Fassung (BGBl. 2011 II S. 1209, 1210) bedarf daher nach den erfolgten bilateralen Änderungen keiner Umsetzung durch das MLI mehr. Eine Notifikation des Abschlusses der innerstaatlichen Verfahren in Bezug auf das Abkommen mit der Republik Österreich durch die Bundesrepublik Deutschland bei der OECD wird folglich unterbleiben.

Mit diesem Änderungsprotokoll soll darüber hinaus die bestehende Grenzgängerregelung modernisiert werden, um der vermehrten Nutzung von mobilen Arbeitsmodellen gerecht zu werden, sowie weitere Anpassungen des Abkommens an die aktuelle deutsche Verhandlungspolitik und an zwischenzeitliche Änderungen des jeweiligen nationalen Rechts vorgenommen werden.

II. Besonderes

Zu Artikel I

Artikel 1 ersetzt den Wortlaut des Titels des Abkommens. Durch die zusätzliche Bezugnahme auf die Verhinderung

der Steuerverkürzung und -umgehung entspricht dieser dem derzeit aktuellen OECD-Musterabkommen 2017.

Damit wird ein BEPS-Mindeststandard zu Aktionspunkt 6 umgesetzt, welcher vorsieht, dass bereits im Titel eindeutig zum Ausdruck gebracht werden soll, dass das Doppelbesteuerungsabkommen neben der Vermeidung einer Doppelbesteuerung auch Steuerverkürzung und -umgehung verhindern soll. Gemeinsam mit der entsprechenden Ergänzung der Präambel (siehe Artikel II) soll die eindeutige Absichtsbekundung der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich für die Auslegung und Anwendung der Bestimmungen des Abkommens gemäß Artikel 31 des Wiener Übereinkommens über das Recht der Verträge (WÜRV) auch im Hinblick auf die Verhinderung von Steuerverkürzung und -umgehung maßgeblich sein.

Zu Artikel II

Dieser Artikel ersetzt den Wortlaut der Präambel des Abkommens. Im Vergleich zum bisherigen Wortlaut der Präambel enthält der neue Wortlaut die Zielsetzung der Verhinderung von Steuerverkürzung und -umgehung (u. a. durch missbräuchliche Gestaltung).

Damit wird ein BEPS-Mindeststandard zu Aktionspunkt 6 umgesetzt, welcher vorgibt, dass bereits in der Präambel eindeutig zum Ausdruck zu bringen ist, dass das Doppelbesteuerungsabkommen neben der Vermeidung einer Doppelbesteuerung auch Steuerverkürzung und -umgehung verhindern soll. Gemeinsam mit der entsprechenden Ergänzung im Titel soll die eindeutige Absichtsbekundung der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich für die Auslegung und Anwendung der Bestimmungen des Abkommens gemäß Artikel 31 des Wiener Übereinkommens über das Recht der Verträge (WÜRV) auch im Hinblick auf die Verhinderung von Steuerverkürzung und -umgehung maßgeblich sein.

Zu Artikel III

Die neu gefasste Bestimmung entspricht Artikel 5 Absatz 4 des OECD-Musterabkommens in der Fassung von 2017 und soll das Risiko einer künstlichen Umgehung des Betriebsstättenstatus durch die Ausnahme bestimmter Tätigkeiten eindämmen.

Durch die Neufassung soll sichergestellt werden, dass die Ausnahme nur greift, wenn sämtliche im Katalog aufgeführten Tätigkeiten tatsächlich vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen.

Zu Artikel IV

Durch diesen Artikel werden die Regelungen zur sogenannten Wegzugsbesteuerung aufgehoben.

Vor dem Hintergrund der bestehenden innerstaatlichen Regelungen zur Wegzugsbesteuerung in beiden Vertragsstaaten besteht keine Notwendigkeit, die Regelungen im Abkommen zu belassen. Vielmehr besteht das Risiko unbeabsichtigter Inkongruenzen mit den jeweiligen nationalen Regelungen. Durch die Aufhebung sollen die Vorschriften des jeweiligen innerstaatlichen Rechts zur Wegzugsbesteuerung uneingeschränkt zur Anwendung gelangen.

Zu Artikel V

Die bisherige Grenzgängerregelung in Artikel 15 Absatz 6 des Abkommens kann den jüngsten Entwicklungen der Arbeitswelt, die zu geänderten Arbeitsformen (vor allem Arbeiten im Homeoffice) geführt haben, nicht ausreichend Rechnung tragen. Sie soll daher neu gefasst werden, um Beschäftigten in der Grenzzone mehr Flexibilität einzuräumen. Dies soll dadurch erreicht werden, dass das Arbeiten und Wohnen in der Grenzzone, nicht jedoch ein tägliches Pendeln über die Grenze erforderlich sein sollen, um die Voraussetzungen der Grenzgängereigenschaft zu erfüllen.

Gemäß der Neuregelung in Artikel 15 Absatz 6 des Abkommens soll das ausschließliche Besteuerungsrecht an Gehältern, Löhnen und ähnlichen Vergütungen dem Ansässigkeitsstaat zugewiesen werden, wenn der Beschäftigte seinen Hauptwohnsitz in der Nähe der Grenze hat und seine unselbständige Tätigkeit üblicherweise in der Nähe der Grenze ausübt. Dabei soll unbeachtlich sein, ob der Beschäftigte in der Grenzzone des Ansässigkeitsstaates (insbesondere im Homeoffice) oder jener des anderen Vertragsstaates (insbesondere in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers) tätig wird.

Die Begriffe „Nähe der Grenze“ und „üblicherweise“ werden durch Artikel IX Absatz 1 des Änderungsprotokolls definiert.

Zu Artikel VI

Durch Ziffer 1 wird eine Bagatellregelung für Personen, die die Voraussetzungen von Artikel 19 Absatz 1 Satz 2 des Abkommens erfüllen, eingeführt. Zu diesem Personenkreis zählen vor allem sogenannte Ortskräfte, z. B. Personal, das von Botschaften beschäftigt wird.

Befindet sich dieses Personal z. B. auf Fortbildung im Kassenstaat oder in einem Drittstaat, werden die Dienste nicht mehr „in diesem Staat“ (dem Ansässigkeitsstaat) geleistet. Dies hat zur Folge, dass für diese Tage nicht mehr Satz 2 (ausschließliches Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates), sondern Satz 1 (ausschließliches Besteuerungsrecht des Kassenstaates) zur Anwendung kommt.

Nach der Ergänzung soll jedoch das Besteuerungsrecht im Ansässigkeitsstaat bei bis zu zehn Tagen der Erbringung der Dienste außerhalb des Ansässigkeitsstaates verbleiben. Mit dieser De-minimis-Regelung ist bei einer maximal zehntägigen Erbringung der Dienste außerhalb des Ansässigkeitsstaates keine Aufteilung der Vergütungen zwischen Ansässigkeitsstaat und Kassenstaat vorzunehmen.

Die Regelung dient damit vor allem der Verwaltungsvereinfachung und dem Bürokratieabbau.

Durch Ziffer 2 wird eine Grenzgängerregelung für im öffentlichen Dienst Beschäftigte eingeführt.

Aufgrund von Artikel 19 Absatz 1 Satz 2 des Abkommens dürfen Vergütungen von im öffentlichen Dienst des Kassenstaates beschäftigten Personen, die im anderen Staat ansässig sind und Staatsangehörige dieses Staates sind oder nicht ausschließlich dort ansässig geworden sind, um diese Dienste zu leisten, im Ansässigkeitsstaat besteuert werden, soweit sie den Dienst dort leisten. Diese Regelung zielt insbesondere auf Personen ab, die ihre Dienste für eine staatliche Einrichtung des Kassenstaates, die auf dem Staatsgebiet des Ansässigkeitsstaates bele-

gen ist, leisten (z. B. Personal, das von Botschaften beschäftigt wird). Ihrem Wortlaut gemäß umfasst die Regelung aber auch solche Konstellationen, in denen eine Person Dienste für eine staatliche Einrichtung des Kassenstaates leistet, die auf dem Staatsgebiet des Kassenstaates belegen ist (z. B. eine Universität), die betreffende Person aber im anderen Staat ansässig ist und die Dienste auch dort (z. B. im Homeoffice) leistet. In diesem Fall besteht ein geteiltes Besteuerungsrecht des Kassen- und des Ansässigkeitsstaates. Es hat daher eine Aufteilung der Vergütungen zu erfolgen.

Durch Einfügung des neuen Absatzes 1a in das Abkommen soll ermöglicht werden, dass die Dienste einer Person mit Hauptwohnsitz in der Nähe der Grenze auch außerhalb des Kassenstaates (insbesondere im Homeoffice, d. h. am Hauptwohnsitz im anderen Staat) geleistet werden können und dennoch das Besteuerungsrecht an den Vergütungen im Kassenstaat verbleibt, wenn die Person ihre Dienste üblicherweise im Kassenstaat und in der Nähe der Grenze leistet. Im grenznahen Bereich wird dadurch eine Aufteilung des Besteuerungsrechts vermieden. Anders als in Artikel 15 Absatz 6 des Abkommens soll das ausschließliche Besteuerungsrecht für die Vergütungen dieser Personen beim Kassenstaat verbleiben. Dies entspricht dem grundsätzlich in Artikel 19 des Abkommens verankerten Kassenstaatsprinzip.

Die Begriffe „Nähe der Grenze“ und „üblicherweise“ werden durch Artikel IX Ziffer 1 des Änderungsprotokolls definiert.

Zu Artikel VII

Der neu eingeführte Artikel 23 Absatz 3 des Abkommens entspricht Artikel 23 A Absatz 4 des OECD-Musterabkommens. Er findet Anwendung, wenn einerseits der Ansässigkeitsstaat der Auffassung ist, dass die Einkünfte oder das Vermögen im anderen Vertragsstaat nach den Bestimmungen des Abkommens besteuert werden können, während andererseits der andere Vertragsstaat den Sachverhalt oder die Bestimmungen des Abkommens so auslegt, dass die Einkünfte oder das Vermögen unter eine Bestimmung des Abkommens fallen, die sein Recht, diese Einkünfte oder dieses Vermögen zu besteuern, ausschließt oder begrenzt.

Zur Vermeidung einer Nicht- oder Niedrigbesteuerung kann der Ansässigkeitsstaat in diesen Fällen die Anrechnungsmethode anstelle der Freistellungsmethode anwenden.

Aufgrund dieser neuen Bestimmung wird Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe a des Abkommens aufgehoben (siehe Artikel VIII Ziffer 1 des Änderungsprotokolls), da dieser ebenfalls auf die Lösung von negativen Qualifikations- und Zurechnungskonflikten abzielt, jedoch einen engeren Anwendungsbereich hat.

Zu Artikel VIII

Durch Ziffer 1 wird Artikel 28 Absatz 1 des Abkommens neu gefasst.

Der bisherige Satz 1 Buchstabe a ist durch die Neuregelung in Artikel VII des Änderungsprotokolls entbehrlich.

Der bisherige Satz 1 Buchstabe b soll in Artikel 28 Absatz 1 des Abkommens weiterbestehen, wird jedoch sprachlich angepasst. Er sieht die Möglichkeit für die Bun-

desrepublik Deutschland vor, nach einem Konsultations- und Notifikationsverfahren bestimmte Einkünfte festzulegen, bei denen die Doppelbesteuerung durch Steueranrechnung und nicht durch Steuerbefreiung vermieden werden soll, um die steuerliche Freistellung von Einkünften in beiden Vertragsstaaten oder sonstige Gestaltungen zum Missbrauch des Abkommens zu verhindern. Eine reziproke Anwendung seitens der Republik Österreich ist ebenfalls vorgesehen.

Der bisherige Satz 4 kann wegen Zeitablaufs entfallen.

Durch Ziffer 2 werden dem Artikel 28 des Abkommens die neuen Absätze 4 bis 6 angefügt und damit Artikel 10 Absatz 1 bis 3 des MLI umgesetzt.

In diesen Absätzen ist eine Bestimmung zu in Drittstaaten oder -gebieten gelegenen Betriebsstätten enthalten, die auf dem Wortlaut des Artikels 29 Absatz 8 des OECD-Musterabkommens 2017 beruht.

DBA vermeiden die Doppelbesteuerung unter anderem durch Begrenzung der Besteuerungsrechte in einem Quellenstaat zugunsten einer Besteuerung im Ansässigkeitsstaat. Dabei verzichtet ein Quellenstaat auf sein national bestehendes Besteuerungsrecht in der Annahme, dass die entsprechenden Einkünfte im Ansässigkeitsstaat ordnungsgemäß versteuert werden.

Hat sich der Ansässigkeitsstaat allerdings in einem anderen DBA mit einem dritten Staat dazu verpflichtet, die Einkünfte einer in diesem Drittstaat belegenen Betriebsstätte steuerfrei zu stellen, kann er die ordnungsgemäße Besteuerung als Ansässigkeitsstaat einer Person nicht für Einkünfte sicherstellen, die der Drittstaatsbetriebsstätte zuzurechnen sind. Besteuert der Drittstaat die entsprechenden Einkünfte nicht oder nur niedrig, kommt es zu einer vom Quellenstaat nicht gewünschten Nicht- oder Niedrigbesteuerung dieser Einkünfte.

Die Bestimmung bezieht sich auf die Voraussetzungen für die Versagung von Vergünstigungen eines DBA und sieht vor, dass die Vergünstigungen des Abkommens nicht für Einkünfte gelten, auf die im Drittstaat oder -gebiet, in dem sich eine steuerbefreite Betriebsstätte befindet, weniger als 60 Prozent der Steuer erhoben wird, die im Ansässigkeitsstaat oder -gebiet des Unternehmens erhoben würde.

Des Weiteren wird dem Artikel 28 des Abkommens der Absatz 7 angefügt. Dieser ergänzt das Abkommen um eine allgemeine Missbrauchsvermeidungsklausel, die auf ein Hauptzweckkriterium abstellt (Principal Purpose Test – PPT). Danach können Vergünstigungen nach dem Abkommen in den Fällen versagt werden, in denen eine Gewährung dieser Vergünstigungen unangemessen wäre.

Diese Regelung entspricht dem sogenannten BEPS-Mindeststandard zu Aktionspunkt 6.

Zu Artikel IX

Artikel IX ändert das Protokoll zum Abkommen.

Durch Ziffer 1 wird in der Ziffer (8) Satz 1 des Protokolls zum Abkommen der Ausdruck „in der Nähe der Grenze“ definiert. Die Grenzzone wird geographisch leicht ausgeweitet: sie wird nicht mehr strikt auf das Gebiet innerhalb von 30 Kilometern beiderseits der Grenze festgelegt, sondern wird nun auch Gemeinden erfassen, deren Gebiet ganz oder teilweise in einer Zone von je 30 Kilometern beiderseits der Grenze liegt. Diese Änderung dient auch der Verwaltungsvereinfachung.

Aufgrund der Definition von „üblicherweise“ in Satz 2 in Verbindung mit Artikel V bzw. Artikel VI Ziffer 2 des Änderungsprotokolls bleibt es bei der ausschließlichen Besteuerung im Ansässigkeits- bzw. Kassenstaat, auch wenn der Steuerpflichtige an bis zu 45 Arbeitstagen ganz oder teilweise außerhalb der Grenzzone tätig wird.

Durch Satz 3 wird bei unterjähriger Beschäftigung oder bei Teilzeitarbeit die Bagatellgrenze von 45 Arbeitstagen entsprechend herabgesenkt.

Durch Ziffer 2 wird in einem ersten Schritt die bisherige Datenschutzklausel aufgehoben. Diese ist aufgrund der unmittelbaren Anwendbarkeit der Datenschutzgrundverordnung nicht mehr erforderlich.

In einem zweiten Schritt wird die Regelung zum Informationsaustausch ergänzt. Diese Klausel erlaubt in wichtigen Situationen ausnahmsweise eine eingeschränkte Nutzung der Informationen ohne vorherige Zustimmung des übermittelnden Vertragsstaates; diese Fälle sind jedoch selten, insbesondere im Bereich des Informationsaustauschs in Steuersachen. Ohne diese Klausel wäre eine Nutzung der übermittelten Informationen ohne vorherige Zustimmung der übermittelnden Seite nicht möglich, selbst wenn unmittelbare Gefahr für Leib und Leben bestünde.

Zu Artikel X

Dieser Artikel regelt die Ratifizierung, das Inkrafttreten sowie die zeitliche Anwendung des Änderungsprotokolls. Hiernach tritt das Änderungsprotokoll am Tag des Austauschs der Ratifikationsurkunden in Kraft und wird ab dem 1. Januar des Jahres wirksam, das auf das Jahr des Inkrafttretens folgt.

Eine Ausnahme gilt für die Grenzgängerregelungen in Artikel V, Artikel VI Ziffer 2 und Artikel IX Ziffer 1. Diese finden Anwendung ab dem 1. Januar 2024, auch wenn das Änderungsprotokoll erst nach diesem Tag in Kraft tritt.