

## Gesetzentwurf

### der Bundesregierung

#### Entwurf eines Gesetzes

zu dem Protokoll vom 18. November 2019

zur Änderung des Abkommens vom 19. Februar 2016

zwischen der Bundesrepublik Deutschland

und der Republik Finnland

zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

und zur Verhinderung der Steuerverkürzung

auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen

#### A. Problem und Ziel

Das Mehrseitige Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Multilaterales Instrument – MLI) vom 24. November 2016 wurde am 7. Juni 2017 von der Bundesrepublik Deutschland unterzeichnet. Ziel ist es, in die zwischen den beigetretenen Staaten bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit einem einzigen völkerrechtlichen Abkommen die abkommensbezogenen Empfehlungen des gemeinsamen Projekts der OECD und G20 zur Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung („*Base Erosion and Profit Shifting*“ – BEPS) – insbesondere des Mindeststandards in Aktionspunkt 6 (Vermeidung von Abkommensmissbrauch) und 14 (Verbesserung der Streitbeilegung) – umzusetzen. Für die Reichweite des MLI ist maßgeblich, welche Auswahlentscheidungen die einzelnen Unterzeichnerstaaten getroffen haben und inwieweit eine Übereinstimmung der Auswahlentscheidungen im jeweiligen bilateralen Verhältnis vorliegt („*matching*“).

Alternativ können die Inhalte des MLI im Wege bilateraler Protokolle zur Änderung eines bestehenden DBA umgesetzt werden. Mit der Republik Finnland wurde vereinbart, die Ergebnisse der Auswahlentscheidungen zum MLI zwischen Deutschland und Finnland über ein bilaterales Änderungsprotokoll umzusetzen. Das Abkommen vom

19. Februar 2016 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Finnland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (BGBl. 2017 II S. 466, 467) wird daher nicht in den Geltungsbereich des MLI aufgenommen.

## **B. Lösung**

Das Änderungsprotokoll vom 18. November 2019 fügt die sich aus der Übereinstimmung der Auswahlentscheidungen zum MLI ergebenden Regelungsinhalte in das Abkommen vom 19. Februar 2016 ein und nimmt erforderliche Anpassungen und Änderungen an den bestehenden Regelungen vor. Hervorzuheben sind folgende Punkte:

### 1. Titel und Präambel:

Durch die Erweiterung des Titels und der Präambel wird entsprechend dem BEPS-Mindeststandard ausgedrückt, dass sowohl Doppelbesteuerungen als auch Nichtbesteuerungen oder reduzierte Besteuerungen vermieden werden sollen.

### 2. Missbrauchsvermeidung:

In dem Abkommen wird das gegenseitige Verständnis darüber festgehalten, dass das DBA der Anwendung der nationalen Missbrauchsregelungen beider Staaten nicht entgegensteht. Zudem wurde die dem BEPS-Mindeststandard entsprechende Missbrauchsvermeidungsklausel, die auf ein Hauptzweck-Kriterium abstellt („*Principal Purposes Test*“ – PPT), aufgenommen.

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

## **C. Alternativen**

Keine.

Mit Unterzeichnung des Änderungsprotokolls hat Deutschland das Abkommen vom 19. Februar 2016 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Finnland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen in deren Auswahlentscheidungen zum MLI von der Liste der erfassten DBA („*covered tax agreements*“) genommen. Eine Umsetzung der Inhalte dieses Änderungsprotokolls über das MLI selbst ist daher nicht mehr möglich.

## **D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

Die Maßnahmen dienen der Sicherung des Steueraufkommens.

**E. Erfüllungsaufwand**

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

Die „*One in, one out*“-Regel ist nicht anzuwenden, weil es sich um die 1:1-Umsetzung eines völkerrechtlichen Vertrages handelt.

**F. Weitere Kosten**

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



  
**BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND**  
**DIE BUNDESKANZLERIN**

Berlin, 20. Mai 2020

An den  
Präsidenten des  
Deutschen Bundestages  
Herrn Dr. Wolfgang Schäuble  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

Sehr geehrter Herr Präsident,

hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zu dem Protokoll vom 18. November 2019 zur  
Änderung des Abkommens vom 19. Februar 2016 zwischen der  
Bundesrepublik Deutschland und der Republik Finnland zur Vermeidung  
der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung  
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen

mit Begründung und Vorblatt (Anlage).

Ich bitte, die Beschlussfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Der Bundesrat hat in seiner 989. Sitzung am 15. Mai 2020 beschlossen, gegen den  
Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes keine Einwendungen  
zu erheben.

Mit freundlichen Grüßen





**Entwurf**

**Gesetz  
zu dem Protokoll vom 18. November 2019  
zur Änderung des Abkommens vom 19. Februar 2016  
zwischen der Bundesrepublik Deutschland  
und der Republik Finnland  
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung  
und zur Verhinderung der Steuerverkürzung  
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen**

**Vom**

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

**Artikel 1**

Dem in Helsinki am 18. November 2019 unterzeichneten Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 19. Februar 2016 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Finnland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (BGBl. 2017 II S. 466, 467) wird zugestimmt. Das Protokoll wird nachstehend veröffentlicht.

**Artikel 2**

- (1) Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.
- (2) Der Tag, an dem das Protokoll nach seinem Artikel 5 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 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.

### **Zu Artikel 2**

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 5 in Kraft tritt, im Bundesgesetzblatt bekannt zu geben.

### **Schlussbemerkung**

Hervorzuheben ist, dass durch die Erweiterung 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 OECD/BEPS-Mindeststandard entsprechende Missbrauchsvermeidungsklausel, die auf ein Hauptzweck-Kriterium abstellt („*Principal Purposes Test*“ – PPT), aufgenommen.

Für die Verwaltung entstehen durch das Gesetz keine Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand.

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 dem Gesetz nicht zu erwarten.

Das Gesetz entspricht einer nachhaltigen Entwicklung. Die dem völkerrechtlichen Vertrag zugrundeliegenden Maßnahmen betreffen folgende Prinzipien für nachhaltige Entwicklung:

(1.) Nachhaltige Entwicklung als Leitprinzip konsequent in allen Bereichen und bei allen Entscheidungen anwenden. Dabei unterstützt das Vorhaben die folgenden Indikatorenbereiche: 8.2.a (Staatsverschuldung), 8.3 (Wirtschaftliche Zukunftsvorsorge) und 8.4 (Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit). Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.



Protokoll  
zur Änderung des Abkommens vom 19. Februar 2016  
zwischen der Bundesrepublik Deutschland  
und der Republik Finnland  
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung  
und zur Verhinderung der Steuerverkürzung  
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen

Pöytäkirja  
Saksan liittotasavallan  
ja Suomen tasavallan välillä  
tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen  
välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi  
19 päivänä helmikuuta 2016  
tehdyn sopimuksen muuttamisesta

Die Bundesrepublik Deutschland  
und  
die Republik Finnland –

Saksan liittotasavalta  
ja  
Suomen tasavalta –

von dem Wunsch geleitet, ein Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 19. Februar 2016 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Finnland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen zu schließen –

jotka haluavat tehdä pöytäkirjan Saksan liittotasavallan ja Suomen tasavallan välillä tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi 19 päivänä helmikuuta 2016 tehdyn sopimuksen muuttamisesta –

sind wie folgt übereingekommen:

ovat sopineet seuraavasta:

**Artikel 1**

**1 artikla**

Der Titel wird aufgehoben und durch folgenden Titel ersetzt:

Sopimuksen nimi poistetaan ja korvataan seuraavalla nimellä:

„Abkommen  
zwischen der Bundesrepublik Deutschland  
und der Republik Finnland  
zur Beseitigung der Doppelbesteuerung  
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen sowie  
zur Verhinderung der Steuerverkürzung und -umgehung“.

„Sopimus  
Saksan liittotasavallan  
ja Suomen tasavallan välillä  
tuloveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen  
poistamiseksi ja veron kiertämisen ja välttämisen estämiseksi“.

**Artikel 2**

**2 artikla**

Die Präambel wird aufgehoben und durch folgende Präambel ersetzt:

Sopimuksen johdanto poistetaan ja korvataan seuraavalla johdannolla:

„Die Bundesrepublik Deutschland  
und  
die Republik Finnland –

„Saksan liittotasavalta  
ja  
Suomen tasavalta –

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 ansässigen Personen) zu schaffen –

joiden tarkoituksena on poistaa kaksinkertainen verotus tämän sopimuksen kattamien verojen osalta luomatta tilaisuuksia verottamatta jäämiseen tai alennettuun verotukseen veron kiertämisellä tai välttämällä (mukaan lukien treaty shopping -järjestelyt, joilla tähdätään tässä sopimuksessa määrättyjen huojennusten hankkimiseen kolmansissa valtioissa asuvien henkilöiden välilliseksi hyödyksi) –

sind wie folgt übereingekommen:“.

ovat sopineet seuraavasta:“.

**Artikel 3**

Artikel 25 wird aufgehoben und durch folgenden Artikel ersetzt:

## „Artikel 25

Verhinderung von Abkommensmissbrauch

(1) Dieses Abkommen ist nicht so auszulegen, als hindere es einen Vertragsstaat, seine innerstaatlichen Rechtsvorschriften zur Verhinderung der Steuerverkürzung oder Steuerumgehung anzuwenden.

(2) Ungeachtet der sonstigen Bestimmungen dieses Abkommens wird eine Vergünstigung nach diesem Abkommen nicht für bestimmte Einkünfte 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 4**

Nummer 7 des Protokolls zum Abkommen wird aufgehoben.

**Artikel 5**

(1) Dieses Protokoll bedarf der Ratifikation; die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich in Berlin ausgetauscht.

(2) Dieses Protokoll tritt dreißig Tage nach Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und seine Bestimmungen sind anzuwenden

a) in der Bundesrepublik Deutschland

- 1) 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 dieses Protokoll in Kraft tritt;
- 2) bei den übrigen Steuern auf die Steuern, die für Zeiträume erhoben werden, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs beginnen, das dem Jahr folgt, in dem dieses Protokoll in Kraft tritt;

b) in der Republik Finnland

- 1) bei den im Abzugsweg erhobenen Steuern auf die Einkünfte, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs bezogen werden, das dem Jahr folgt, in dem dieses Protokoll in Kraft tritt;
- 2) bei den übrigen Steuern vom Einkommen auf die Steuern, die für Veranlagungszeiträume zu erheben sind, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs beginnen, das dem Jahr folgt, in dem dieses Protokoll in Kraft tritt.

Geschehen zu Helsinki am 18. November 2019 in zwei Urschriften, jede in deutscher und finnischer Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermaßen verbindlich ist.

**3 artikla**

Sopimuksen 25 artikla poistetaan ja korvataan seuraavalla artiklalla:

## „25 artikla

Sopimuksen väärinkäytön estäminen

(1) Tämän sopimuksen ei voida tulkita estävän sopimusvaltiota soveltamasta veron kiertämisen ja välttämisen estämistä koskevia kansallisia oikeussäännöksiään.

(2) Tämän sopimuksen muiden määräysten estämättä tähän sopimukseen perustuvaa etuutta ei pidä tulon osalta myöntää, jos on kohtuullista päätellä, kun otetaan huomioon kaikki asiaa koskevat tosiasiat ja olosuhteet, että tämän etuuden hankkiminen oli yksi sellaisen järjestelyn tai transaktion pääasiallisista tarkoituksista, joka välittömästi tai välillisesti johti tähän etuuteen, paitsi jos osoitetaan, että tämän etuuden myöntäminen näissä olosuhteissa olisi tämän sopimuksen asiaa koskevien määräysten tavoitteen ja tarkoituksen mukaista.“

**4 artikla**

Sopimuksen pöytäkirjan 7. määräys poistetaan.

**5 artikla**

1. Tämä pöytäkirja on ratifioitava; ratifiointiasiakirjat on vaihdettava mahdollisimman pian Berliinissä.

2. Tämä pöytäkirja tulee voimaan kolmekymmentä päivää ratifiointiasiakirjojen vaihtamisajankohdan jälkeen ja sen määräyksiä sovelletaan

a) Saksan liittotasavallassa

- 1) lähteellä pidättävien verojen tapauksessa, niiden määrän osalta, jotka maksetaan tämän pöytäkirjan voimaantuloavuotta lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen;
- 2) muiden verojen tapauksessa, niiden verojen osalta, jotka kannetaan tämän pöytäkirjan voimaantuloavuotta lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen alkavilta kausilta;

b) Suomen tasavallassa

- 1) lähteellä pidättävien verojen osalta, tuloon, joka saadaan tämän pöytäkirjan voimaantuloavuotta lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen;
- 2) muiden tulosta suoritettavien verojen osalta, veroihin, jotka määrätään tämän pöytäkirjan voimaantuloavuotta lähinnä seuraavan kalenterivuoden tammikuun 1 päivänä tai sen jälkeen alkavilta verovuosilta.

Tehty Helsingissä 18 päivänä marraskuuta 2019 kahtena saksan- ja suomenkielisenä kappaleena molempien tekstien ollessa yhtä todistusvoimaiset.

Für die Bundesrepublik Deutschland  
Saksan liittotasavallan puolesta

Detlef Lingemann

Für die Republik Finnland  
Suomen tasavallan puolesta

Mika Tapani Lintilä

## Denkschrift

### I. Allgemeines

Das in Helsinki am 18. November 2019 unterzeichnete Änderungsprotokoll ändert das Abkommen vom 19. Februar 2016 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Finnland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (BGBl. 2017 II S. 466, 467) und setzt den sogenannten BEPS-Mindeststandard im bilateralen Verhältnis zur Republik Finnland um.

Das Mehrseitige Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Multilaterales Instrument – MLI) vom 24. November 2016 wurde am 7. Juni 2017 von der Bundesrepublik Deutschland unterzeichnet. Ziel ist es, in die zwischen den beigetretenen Staaten bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit einem einzigen völkerrechtlichen Abkommen die abkommensbezogenen Empfehlungen des gemeinsamen Projekts der OECD und G20 zur Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung („*Base Erosion and Profit Shifting*“ – BEPS) – insbesondere des Mindeststandards in Aktionspunkt 6 (Vermeidung von Abkommensmissbrauch) und 14 (Verbesserung der Streitbeilegung) – umzusetzen. Für die Reichweite des MLI ist maßgeblich, welche Auswahlentscheidungen die einzelnen Unterzeichnerstaaten getroffen haben und inwieweit eine Übereinstimmung der Auswahlentscheidungen im jeweiligen bilateralen Verhältnis vorliegt („*matching*“).

Alternativ können die Inhalte des MLI im Wege bilateraler Protokolle zur Änderung eines bestehenden DBA umgesetzt werden. Mit der Republik Finnland wurde vereinbart, die Ergebnisse der Auswahlentscheidungen zum MLI zwischen Deutschland und Finnland über ein bilaterales Änderungsprotokoll umzusetzen. Das Abkommen vom 19. Februar 2016 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Finnland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (BGBl. 2017 II S. 466, 467) wird daher nicht in den Geltungsbereich des MLI aufgenommen.

### II. Besonderes

#### Zu Artikel 1

Dieser Artikel ersetzt den Wortlaut des Titels des Abkommens. Im Vergleich zum bisherigen Wortlaut des Titels enthält der neue Wortlaut den Zusatz „sowie zur Verhinderung der [...] [Steuer-]umgehung“ und entspricht damit dem Titel des derzeit aktuellen OECD-Musterabkommens 2017.

Es wird damit einer der BEPS-Empfehlungen zu Aktionspunkt 6 gefolgt, welcher vorsieht, dass bereits im Titel eindeutig zum Ausdruck gebracht werden soll, dass Sinn und Zweck des DBA neben der Vermeidung von Doppelbesteuerung auch die Verhinderung von Steuerverkürzung oder -umgehung ist. Gemeinsam mit der entsprechenden Ergänzung der Präambel (siehe zu Artikel 2) soll die eindeutige Absichtsbekundung der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Finnland 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 Steuerumgehung maßgeblich sein.

#### Zu Artikel 2

Dieser Artikel ersetzt den Wortlaut der Präambel des Abkommens. Im Vergleich zum bisherigen Wortlaut der Präambel enthält der neue Wortlaut analog zur Ergänzung des Titels die Zielsetzung der Verhinderung von Steuerumgehung (u. a. durch missbräuchliche Gestaltung).

Damit wird ein BEPS-Mindeststandard zu Aktionspunkt 6 umgesetzt, welcher vorgibt, dass bereits in der Präambel eindeutig zum Ausdruck gebracht werden soll, dass Sinn und Zweck des DBA neben der Vermeidung von Doppelbesteuerung auch die Verhinderung von Steuerverkürzung oder -umgehung ist. Gemeinsam mit der entsprechenden Ergänzung im Titel (siehe zu Artikel 1) soll die eindeutige Absichtsbekundung der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Finnland 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 Steuerumgehung maßgeblich sein.

#### Zu Artikel 3

Dieser Artikel ersetzt den Wortlaut des bisherigen Artikels 25 (Anwendung des Abkommens in bestimmten Fällen).

Die Artikelbezeichnung des neuen Artikel 25 wird geändert in „Verhinderung von Abkommensmissbrauch“.

**Absatz 1** regelt ausdrücklich, dass das Abkommen der Anwendung nationaler Missbrauchsvorschriften nicht entgegensteht. Diese Regelung war bereits im bisherigen Artikel 25 enthalten.

**Absatz 2** enthält den sogenannten Principal Purposes Test, welcher Abkommensvorteile verweigert, wenn nach den gesamten Umständen die Annahme gerechtfertigt ist, dass ein Hauptzweck der Transaktion oder Gestaltung, die unmittelbar oder mittelbar zu Abkommensvergünstigungen führt, darauf gerichtet ist, die Abkommensvorteile zu erhalten. Ist dies der Fall, wird der Person, die die Abkommensvorteile geltend macht, die Möglichkeit eingeräumt, diese Annahme zu widerlegen. Dazu muss sie nachweisen, dass es mit Ziel und Zweck der betreffenden Abkommensbestimmung im Einklang steht, ihr die Abkommensvorteile zu gewähren.

Ob ein Hauptzweck einer Transaktion oder Gestaltung auf den Erhalt der Abkommensvorteile gerichtet ist, wird regelmäßig nur unter Berücksichtigung und sorgfältiger Bewertung aller Umstände des Einzelfalles bestimmt werden können. Lässt eine Transaktion oder Gestaltung keine Verbindung zu einer echten geschäftlichen Aktivität erkennen oder kann eine solche Aktivität nicht erklärt werden, ist die Annahme gerechtfertigt, dass ein Hauptzweck der Transaktion oder Gestaltung in der Erlangung der Abkommensvorteile besteht.

Die Ausdrücke „Transaktion“ und „Gestaltung“ erfassen sowohl einzelne Geschäftsvorfälle als auch jede Art der Gestaltung einer Geschäftsbeziehung einschließlich des Erwerbs, der Errichtung oder des Bestehens einer Person. Eine Transaktion oder Gestaltung kann mittelbar zu

Abkommensvergünstigungen führen, indem sie beispielsweise eine nahestehende Person begünstigt.

Diese Bestimmung entspricht der BEPS-Empfehlung zu Aktionspunkt 6 zur Verhinderung von Abkommensmissbrauch.

#### **Zu Artikel 4**

Durch diesen Artikel wird Nummer 7 des Protokolls zum Abkommen aufgehoben. Diese Protokollziffer nahm Bezug auf Artikel 25 und stellte klar, dass beide Vertragsstaaten das Verständnis zugrunde legen, wie es die Absätze 7 bis 12 des Kommentars zu Artikel 1 des OECD-Musterabkommens 2010 zum Ausdruck bringen.

Da Artikel 25 durch dieses Änderungsprotokoll neu gefasst und an den neuen internationalen Standard zur Vermeidung von Abkommensmissbrauch angepasst wird

(siehe zu Artikel 3), ist die ausdrückliche Verweisung auf den OECD-Musterkommentar 2010 nicht notwendig. Vielmehr kommt für die Auslegung der Bestimmungen zur Vermeidung des Abkommensmissbrauchs den BEPS-Empfehlungen zu Aktionspunkt 6, welche ebenfalls Eingang in die Neufassung des Kommentars zum OECD-Musterabkommen 2017 gefunden haben, besondere Relevanz zu.

#### **Zu Artikel 5**

Dieser Artikel regelt in Absatz 1 die Ratifikation und in Absatz 2 das Inkrafttreten sowie die zeitliche Anwendung des Änderungsprotokolls. Hiernach tritt das Änderungsprotokoll dreißig Tage nach Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und ist für die Bundesrepublik Deutschland ab dem 1. Januar des Jahres anzuwenden, das auf das Jahr des Inkrafttretens folgt.