

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zu dem Protokoll vom 6. Juli 2023 zur Änderung des Abkommens vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (Deutsch-luxemburgisches Steuerabkommen)

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 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 Multilateralen Instruments ist jedoch entscheidend, welche Auswahlentscheidungen die einzelnen Unterzeichnerstaaten getroffen haben und inwieweit eine Übereinstimmung der Auswahlentscheidungen im jeweiligen bilateralen Verhältnis vorliegt („matching“).

Alternativ können die Inhalte des Multilateralen Instruments im Wege bilateraler Protokolle zur Änderung des bestehenden Abkommens umgesetzt werden. Mit dem Großherzogtum Luxemburg wurde vereinbart, die Ergebnisse der Auswahlentscheidungen zum Multilateralen Instrument zwischen Deutschland und Luxemburg über ein bilaterales Änderungsprotokoll umzusetzen. Das Abkommen vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2012 II S. 1402, 1403) 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 dem Großherzogtum Luxemburg durch die Bundesrepublik Deutschland bei der OECD wird folglich unterbleiben.

Mit diesem Protokoll soll darüber hinaus die bestehende Bagatellregelung für grenzüberschreitend tätige Beschäftigte rechtssicher in das DBA implementiert und unter Wahrung der Grenzen einer Bagatellregelung ausgeweitet werden. Zudem soll eine vergleichbare Regelung für Beschäftigte des öffentlichen Dienstes geschaffen werden. Des Weiteren sollen die bestehenden Vereinbarungen zu Abfindungen und zu einem pauschalierten Aufteilungsmechanismus bei Beschäftigten im Bereich des Güter- und Personentransports in das DBA integriert werden und weitere Anpassungen des Abkommens an die aktuelle deutsche Verhandlungspolitik und an zwischenzeitliche Änderungen des jeweiligen nationalen Rechts vorgenommen werden.

Das Gesetz steht im Kontext der gefährdeten rechtzeitigen Erreichung der Ziele der Resolution der Generalversammlung der Vereinten Nationen vom 25. September 2015 „Transformation unserer Welt: die UN-Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung“. Das Gesetz soll insbesondere zur Erreichung von Ziel 16 beitragen, die Rechtsstaatlichkeit auf internationaler Ebene zu fördern und leistungsfähige Institutionen auf allen Ebenen aufzubauen.

B. Lösung

Das Protokoll vom 6. Juli 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 Ausweitung und Integration der bestehenden Bagatellregelung für grenzüberschreitend tätige Beschäftigte und der bestehenden Vereinbarungen zu Abfindungen und zu einem pauschalierten Aufteilungsmechanismus bei Beschäftigten im Bereich des Güter- und Personentransports 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 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2012 II S. 1402, 1403) keine Notifikation im Sinne des Artikels 35 Absatz 7 MLI über den Abschluss der innerstaatlichen Verfahren gegenüber der OECD abgeben.

Die weiteren Anpassungen werden mit dem Vertragsgesetz rechtsicher in das bestehende DBA integriert.

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 dem Gesetz nicht zu erwarten.

BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND
DER BUNDESKANZLER

Berlin, 4. Oktober 2023

An die
Präsidentin des
Deutschen Bundestages
Frau Bärbel Bas
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Sehr geehrte Frau Präsidentin,

hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zu dem Protokoll vom 6. Juli 2023 zur Änderung des Abkommens vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (deutsch-luxemburgisches Steuerabkommen)

mit Begründung und Vorblatt (Anlage).

Ich bitte, die Beschlussfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Der Bundesrat hat in seiner 1036. Sitzung am 29. September 2023 beschlossen, gegen den Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes keine Einwendungen zu erheben.

Mit freundlichen Grüßen



Entwurf

Gesetz
zu dem Protokoll vom 6. Juli 2023
zur Änderung des Abkommens vom 23. April 2012
zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung
der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet
der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen
(Deutsch-luxemburgisches Steuerabkommen)

Vom

2023

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

Artikel 1

Dem in Berlin am 6. Juli 2023 unterzeichneten Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2012 II S. 1402, 1403) wird zugestimmt. Das Protokoll wird nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

Das Bundesministerium der Finanzen kann das Abkommen vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der vom Inkrafttreten des Protokolls vom 6. Juli 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 14 Absatz 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 14 Absatz 2 in Kraft tritt, im Bundesgesetzblatt bekannt zu geben.

Schlussbemerkung

Mit dem Vertragsgesetz erfolgt die Umsetzung des in Berlin am 6. Juli 2023 unterzeichneten Protokolls zur Änderung des Abkommens vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2012 II S. 1402, 1403). Schwerpunkt des Änderungsprotokolls ist neben der Ausweitung und Integration der bestehenden Bagatellregelung für grenzüberschreitend tätige Beschäftigte und weiterer bestehender Vereinbarungen die Umsetzung der abkommensbezogenen Empfehlungen des sog. BEPS-Projekts. Hervorzuheben ist, dass durch eine Änderung 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.

Das Gesetz leistet einen Beitrag zur Verwirklichung von Nachhaltigkeitsziel 16: „Friedliche und inklusive Gesellschaften für eine nachhaltige Entwicklung fördern, allen Menschen Zugang zur Justiz ermöglichen und leistungsfähige, rechenschaftspflichtige und inklusive Institutionen auf allen Ebenen aufbauen.“ Dieses Ziel verlangt mit seinen Zielvorgaben 16.3 und 16.6, die Rechtsstaatlichkeit auf nationaler und internationaler Ebene zu fördern und leistungsfähige, rechenschaftspflichtige und transparente Institutionen auf allen Ebenen aufzubauen. Das Gesetz fördert die Erreichung dieser Zielvorgaben, indem es dazu beiträgt, Doppelbesteuerung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zu vermeiden und Steuerhinterziehung zu verhindern.

Im Sinne des systemischen Zusammendenkens der Nachhaltigkeitsziele leistet das Gesetz außerdem einen Beitrag zur Erreichung von Ziel 17: „Umsetzungs-

mittel stärken und die Globale Partnerschaft für nachhaltige Entwicklung mit neuem Leben erfüllen.“ Dieses Nachhaltigkeitsziel verlangt mit seiner Zielvorgabe 17.16, die Erreichung der Ziele für nachhaltige Entwicklung in allen Ländern zu unterstützen. Das Gesetz fördert die Erreichung dieser Zielvorgabe, indem es zur Vermeidung von Steuerverkürzung oder -umgehung beiträgt und durch die Umsetzung der BEPS-Empfehlungen, auch durch das hier vorliegende Protokoll, einen wesentlichen Baustein zur Schließung von Steuerschlupflöchern und für eine faire globale Besteuerung schafft. Entsprechend des Nachhaltigkeitsziels 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. Damit berücksichtigt das Gesetz die Querverbindungen zwischen den Zielen für nachhaltige Entwicklung und deren integrierenden Charakter, der für die Erfüllung von Ziel und Zweck der UN-Agenda 2030 von ausschlaggebender Bedeutung ist.

Das Gesetz folgt damit den Prinzipien der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie „(1.) Nachhaltige Entwicklung als Leitprinzip konsequent in allen Bereichen und bei allen Entscheidungen anwenden“, „(2.) Globale Verantwortung übernehmen“, „(4.) Nachhaltiges Wirtschaften stärken“ und „(5.) Sozialen Zusammenhalt in einer offenen Gesellschaft wahren und verbessern“.

Die Maßnahmen dienen 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 23. April 2012
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und dem Großherzogtum Luxemburg
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
und Verhinderung der Steuerhinterziehung
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen

Die Bundesrepublik Deutschland
und
das Großherzogtum Luxemburg –

von dem Wunsch geleitet, ein Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen zu schließen –

sind wie folgt übereingekommen:

Artikel 1

Die Präambel des Abkommens wird wie folgt gefasst:

„Die Bundesrepublik Deutschland
und
das Großherzogtum Luxemburg –

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 2

Der Wortlaut von Artikel 1 (Unter das Abkommen fallende Personen) des Abkommens wird Artikel 1 Absatz 1. Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Im Sinne dieses Abkommens gelten Einkünfte, die durch oder über Rechtsträger oder Gebilde bezogen werden, die nach dem Steuerrecht eines der beiden Vertragsstaaten als vollständig oder teilweise steuerlich transparent behandelt werden, als Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, jedoch nur, soweit die Einkünfte für Zwecke der Besteuerung durch diesen Staat als Einkünfte einer in diesem Staat ansässigen Person behandelt werden.“

Artikel 3

Artikel 3 (Allgemeine Begriffsbestimmungen) Absatz 1 Buchstabe a des Abkommens wird wie folgt gefasst:

„a) bedeuten die Ausdrücke „ein Vertragsstaat“ und „der andere Vertragsstaat“ je nach dem Zusammenhang die Bundesrepublik Deutschland oder das Großherzogtum Luxemburg und bedeutet der Ausdruck „Drittstaat oder -gebiet“ jeden Staat und jedes Gebiet mit Ausnahme der beiden Vertragsstaaten;“

Artikel 4

Artikel 10 (Dividenden) Absatz 2 und 3 des Abkommens wird wie folgt gefasst:

„(2) 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, nicht übersteigen:

- a) 5 Prozent des Bruttobetrags der Dividenden, wenn der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft ist, die unmittelbar über mindestens 10 Prozent des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft verfügt;
- b) 15 Prozent des Bruttobetrags der Dividenden in allen anderen Fällen.

Im Fall von Dividenden, die von einer deutschen Real Estate Investment Trust-Aktiengesellschaft („REIT-AG“) im Sinne des Gesetzes über deutsche Immobilien-Aktiengesellschaften mit börsennotierten Anteilen (REIT-Gesetz) oder von einer luxemburgischen Immobiliengesellschaft, die steuerlich einer deutschen REIT-Aktiengesellschaft im Wesentlichen entspricht, gezahlt werden, und im

Fall von Dividenden, die an einen Organismus für gemeinsame Anlagen gezahlt werden, gilt nur die Regelung in Buchstabe b. Dieser Absatz berührt nicht die Besteuerung der Gesellschaft in Bezug auf die Gewinne, aus denen die Dividenden gezahlt werden.

(3) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Dividenden“ bedeutet Einkünfte aus Aktien, Genussrechten oder Genussscheinen, Kuxen, Gründeranteilen oder sonstige Einkünfte, die nach dem Recht des Staates, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, den Einkünften aus Aktien steuerlich gleichgestellt sind, sowie Ausschüttungen auf Anteilscheine eines Organismus für gemeinsame Anlagen.“

Artikel 5

Artikel 11 (Zinsen) Absatz 1 des Abkommens wird wie folgt gefasst:

„(1) Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und deren Nutzungsberechtigter eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person ist, können nur im anderen Staat besteuert werden.“

Artikel 6

Artikel 13 (Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen) Absatz 6 des Abkommens wird wie folgt gefasst:

„(6) Ist eine Person in einem Vertragsstaat ansässig und hat der andere Vertragsstaat, in dem die Person zuvor ansässig war, diese Person im Zeitpunkt des Ansässigkeitswechsels so besteuert, als hätte sie Gesellschaftsanteile veräußert, so berechnet der erstgenannte Staat im Fall einer Veräußerung von Gesellschaftsanteilen den Veräußerungsgewinn auf der Grundlage des Wertes, den der andere Staat im Zeitpunkt des Ansässigkeitswechsels der Besteuerung zugrunde gelegt hat, soweit dieser den Marktwert nicht überschreitet.“

Artikel 7

(1) Artikel 14 (Einkünfte aus unselbständiger Arbeit) Absatz 1 des Abkommens wird wie folgt gefasst:

„(1) Vorbehaltlich der Artikel 15 bis 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, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so können die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden. Übt eine Person, die im Bereich des Güter- und Personentransports beschäftigt ist und deren Arbeitgeber oder dessen Betriebsstätte, von der die Vergütungen getragen werden, in einem der beiden Vertragsstaaten ansässig oder belegen ist, ihre Arbeit an einem Arbeitstag sowohl in diesem anderen Vertragsstaat als auch in dem Vertragsstaat, in dem sie ansässig ist, oder in einem oder mehreren Drittstaaten oder -gebieten aus, so werden die dafür bezogenen Vergütungen, unabhängig von der jeweiligen Verweildauer an diesem Arbeitstag in den einzelnen Staaten oder Gebieten, zu gleichen Teilen auf die entsprechenden Staaten und Gebiete aufgeteilt; das anteilige Besteuerungsrecht wird sodann wie folgt den Vertragsstaaten zugewiesen:

- a) der Anteil der Vergütungen, der auf den Vertragsstaat entfällt, in dem die Person ansässig ist, sowie der Anteil der Vergütungen, der auf einen Drittstaat oder -gebiet entfällt, wird dem Vertragsstaat zugewiesen, in dem die Person ansässig ist, und
- b) der Anteil der Vergütungen, der auf den anderen Vertragsstaat entfällt, wird diesem Staat zugewiesen.

Personen, die im Bereich des Güter- und Personentransports beschäftigt sind, sind insbesondere Berufskraftfahrer, Berufsbusfahrer, Lokomotivführer und Begleitpersonal.“

(2) Nach Artikel 14 (Einkünfte aus unselbständiger Arbeit) Absatz 1 des Abkommens wird folgender Absatz 1a eingefügt:

„(1a) Ungeachtet des Absatzes 1 können Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine in diesem Staat oder in einem oder mehreren Drittstaaten oder -gebieten ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die Arbeit an weniger als 35 Arbeitstagen im Kalenderjahr jeweils ganz oder teilweise im erstgenannten Staat oder in einem oder mehreren Drittstaaten oder -gebieten ausgeübt wird.“

(3) Artikel 14 (Einkünfte aus unselbständiger Arbeit) Absatz 2 des Abkommens wird wie folgt gefasst:

„(2) Ungeachtet der Absätze 1 und 1a können Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten, der während des betreffenden Kalenderjahres beginnt oder endet, aufhält und
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.“

Artikel 8

Artikel 17 (Ruhegehälter, Renten und ähnliche Vergütungen) Absatz 3 des Abkommens wird wie folgt gefasst:

„(3) Die aus der Bundesrepublik Deutschland stammenden Ruhegehälter, ähnlichen Vergütungen oder Renten, die ganz oder teilweise auf Beiträgen beruhen, die in der Bundesrepublik Deutschland

- a) nicht zu den steuerpflichtigen Einkünften gehörten oder
- b) steuerlich abzugsfähig waren oder
- c) in anderer Weise begünstigt wurden,

können abweichend von Absatz 1 nur in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden. Satz 1 gilt nicht, wenn die gewährte Förderung nach den Buchstaben a bis c zurückgefordert wurde.“

Artikel 9

- (1) Artikel 18 (Öffentlicher Dienst) Absatz 1 Buchstabe b des Abkommens wird wie folgt gefasst:
- „b) Diese Gehälter, Löhne und ähnlichen Vergütungen können jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die Dienste in diesem Staat geleistet werden und die natürliche Person in diesem Staat ansässig ist und
- aa) ein Staatsangehöriger dieses Staates ist oder
- bb) nicht ausschließlich deshalb in diesem Staat ansässig geworden ist, um die Dienste zu leisten.
- Sie können für ein Kalenderjahr insgesamt auch dann nur in diesem anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die natürliche Person die Dienste an weniger als 35 Arbeitstagen im Kalenderjahr außerhalb dieses Staates leistet.“
- (2) Dem Artikel 18 (Öffentlicher Dienst) Absatz 1 Buchstabe b des Abkommens wird folgender Buchstabe c angefügt:
- „c) Statt der Bestimmungen des Buchstabens b sind die Bestimmungen des Buchstabens a anzuwenden, wenn die natürliche Person die Dienste an weniger als 35 Arbeitstagen im Kalenderjahr in diesem anderen Vertragsstaat leistet.“

Artikel 10

- (1) Artikel 22 (Vermeidung der Doppelbesteuerung im Wohnsitzstaat) Absatz 1 Buchstabe a des Abkommens wird wie folgt gefasst:
- „a) Von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer werden die Einkünfte aus Luxemburg sowie die in Luxemburg gelegenen Vermögenswerte ausgenommen, die nicht unter Buchstabe b fallen.
- Für Einkünfte aus Dividenden gelten die vorstehenden Bestimmungen nur dann, wenn diese Dividenden an eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft von einer in Luxemburg ansässigen Gesellschaft gezahlt werden, deren Kapital zu mindestens 10 Prozent unmittelbar der deutschen Gesellschaft gehört. Die in Satz 1 vorgesehene Ausnahme von der Bemessungsgrundlage gilt weder für Dividenden einer steuerbefreiten Gesellschaft noch für Dividenden, die von der ausschüttenden Gesellschaft für Steuerzwecke in Luxemburg abgezogen werden können, noch für Dividenden, die nach dem Recht der Bundesrepublik Deutschland einer Person zugerechnet werden, die keine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft ist.
- Für die Zwecke der Steuern vom Vermögen werden von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer ebenfalls Beteiligungen ausgenommen, deren Ausschüttungen, falls solche gezahlt würden, nach den vorhergehenden Sätzen von der Steuerbemessungsgrundlage auszunehmen wären.“
- (2) Nach Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe d des Abkommens wird folgender Buchstabe e eingefügt:
- „e) Buchstabe a gilt nicht für Einkünfte oder Vermögenswerte, wenn der andere Vertragsstaat dieses Abkommen so anwendet, dass diese Einkünfte beziehungsweise dieses Vermögen von der Steuer befreit werden, oder wenn der andere Vertragsstaat Artikel 10 Absatz 2 oder Artikel 12 Absatz 2 auf diese Einkünfte anwendet.“
- (3) Der bisherige Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe e des Abkommens wird Buchstabe f und wie folgt gefasst:
- „f) Ungeachtet der Bestimmungen des Buchstabens a wird die Doppelbesteuerung durch Steueranrechnung nach Buchstabe b vermieden, soweit
- aa) Luxemburg Einkünfte oder Vermögenswerte nach diesem Abkommen besteuern kann, tatsächlich aber nicht besteuert;
- bb) die Bundesrepublik Deutschland nach Konsultation auf diplomatischem Weg Einkünfte oder Vermögenswerte notifiziert hat, auf die sie die Anrechnungsmethode nach Buchstabe b anzuwenden beabsichtigt. Die Doppelbesteuerung wird für die notifizierten Einkünfte oder Vermögenswerte durch Steueranrechnung nach Buchstabe b vom ersten Tag des Kalenderjahres vermieden, das dem Kalenderjahr folgt, in dem die Notifikation übermittelt wurde.“
- (4) Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe a des Abkommens wird wie folgt gefasst:
- „a) Bezieht eine in Luxemburg ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und können diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach den Bestimmungen dieses Abkommens in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so nimmt Luxemburg vorbehaltlich der Buchstaben b, c und d diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus, kann aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person dieselben Steuersätze anwenden, die gelten würden, wenn die Einkünfte oder das Vermögen nicht von der Besteuerung auszunehmen wären.“
- (5) Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b des Abkommens wird wie folgt gefasst:
- „b) Bezieht eine in Luxemburg ansässige Person Einkünfte, die nach den Artikeln 10, 12 und 16 sowie nach Nummer 5 des Protokolls in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so rechnet Luxemburg auf die Einkommensteuer der natürlichen Person oder auf die Körperschaftsteuer dieser Person den Betrag an, der der in der Bundesrepublik Deutschland gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Bundesrepublik Deutschland bezogenen Einkünfte entfällt.“
- (6) Dem Artikel 22 Absatz 2 des Abkommens wird der folgende Buchstabe d angefügt:
- „d) Ungeachtet der Bestimmungen des Buchstabens a ist für Zwecke des Artikels 14 Absatz 1a Buchstabe b anzuwenden, soweit Deutschland die Einkünfte aus unselbständiger Arbeit besteuern kann, tatsächlich aber nicht besteuert.“

Artikel 11

Artikel 24 (Verständigungsverfahren) Absatz 5 des Abkommens wird aufgehoben.

Artikel 12

Dem Artikel 27 (Anwendung des Abkommens in bestimmten Fällen) Absatz 2 des Abkommens wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Ungeachtet der sonstigen 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 des Abkommens im Einklang steht.“

Artikel 13

(1) Ziffer 1 des Protokolls zum Abkommen wird wie folgt gefasst:

„1. Zu dem Abkommen insgesamt

(1) Der Ausdruck „Organismus für gemeinsame Anlagen“ bedeutet

- a) im Fall der Bundesrepublik Deutschland ein Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes, jedoch kein Organismus, der als Personengesellschaft errichtet wurde,
- b) im Fall Luxemburgs ein Investmentfonds im Sinne eines der folgenden Gesetze:
 - aa) Loi du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif;
 - bb) Loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés;
 - cc) Loi du 23 juillet 2016 relative aux fonds d'investissement alternatifs réservésjedoch kein Organismus, der als Personengesellschaft errichtet wurde, oder
- c) ein von den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten vereinbarter sonstiger Organismus, der sich in Streubesitz befinden kann, unmittelbar oder mittelbar ein diversifiziertes Wertpapierportfolio hält oder mit dem Hauptzweck der Mieterzielung unmittelbar oder mittelbar in unbewegliches Vermögen investiert, im Vertragsstaat seiner Errichtung Anlegerschutzvorschriften unterliegt und in einem der beiden Vertragsstaaten errichtet wurde.

(2) Ein Organismus für gemeinsame Anlagen, der in einem Vertragsstaat errichtet wurde und aus dem anderen Vertragsstaat stammende Einkünfte bezieht, ist im Vertragsstaat seiner Errichtung ansässig.

(3) Ein Organismus für gemeinsame Anlagen, der in einem Vertragsstaat errichtet wurde und aus dem anderen Vertragsstaat stammende Einkünfte bezieht, ist der Nutzungsberechtigte der von ihm bezogenen Einkünfte.“

(2) Nach Protokollziffer 1 werden folgende neue Protokollziffern 2 bis 4 eingefügt:

„2. Zu dem Abkommen insgesamt

- a) Die Ausdrücke „Einkünfte“ und „Vermögenswerte“ sind so zu verstehen, dass damit auch einzelne „Teile von Einkünften“ beziehungsweise „Teile von Vermögen“ gemeint sind.
- b) Einkünfte oder Vermögenswerte werden „tatsächlich“ besteuert, wenn sie in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden, anhand derer die Steuer berechnet wird.

3. Zu Artikel 1 Absatz 2

Werden nach Artikel 1 Absatz 2 Einkünfte in einem Vertragsstaat sowohl bei einem Rechtsträger oder Gebilde, der oder das nach dem Recht des anderen Vertragsstaats als vollständig oder teilweise steuerlich transparent betrachtet wird, als auch bei einer im anderen Staat ansässigen Person als Beteiligte an diesem Rechtsträger beziehungsweise Gebilde besteuert und führt dies zu einer Doppelbesteuerung, so konsultieren die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten einander nach Artikel 24, um eine angemessene Lösung zu finden.

4. Zu Artikel 1 Absatz 2 und Artikel 10

Wenn Dividenden, die durch oder über steuerlich transparente Rechtsträger oder Gebilde bezogen werden, für Zwecke der Besteuerung durch einen Vertragsstaat als Einkünfte oder Gewinne einer in diesem Staat ansässigen Person gelten, ist Artikel 10 dieses Abkommens so anzuwenden, als hätte diese ansässige Person die Dividenden unmittelbar bezogen.“

(3) Die bisherigen Protokollziffern 2 und 3 werden die Protokollziffern 5 und 6.

(4) Nach Protokollziffer 6 werden folgende neue Protokollziffern 7 bis 13 eingefügt:

„7. Zu Artikel 14

Vergütungen, die für Zeiten einer widerruflichen oder unwiderruflichen Arbeitsfreistellung gezahlt werden, gelten als Vergütungen, die für die Ausübung einer Tätigkeit in dem Vertragsstaat gewährt werden, in dem die Tätigkeit ohne die Freistellung ausgeübt worden wäre.

8. Zu den Artikeln 14, 17 und 18

(1) Handelt es sich bei einer Abfindung um eine im Rahmen eines Arbeitsvertrags geleistete Nachzahlung von Löhnen, Gehältern oder anderen Vergütungen oder wird die Abfindung allgemein anlässlich des Ausscheidens aus dem Arbeitsverhältnis gewährt, so kann sie gemäß Artikel 14 Absatz 1 dieses Abkommens in dem Staat besteuert werden, in dem die Tätigkeit ausgeübt wurde. Für den Fall, dass der Arbeitnehmer in der Zeit vor dem Ausscheiden aus dem Arbeitsverhältnis teils in dem Staat seiner Ansässigkeit oder in einem Drittstaat oder -gebiet und teils in dem anderen Staat tätig war, kann die Abfindung in diesem anderen Staat besteuert werden, jedoch nur anteilig entsprechend dem Teil der in den letzten fünf Kalenderjahren vor dem Ausscheiden aus dem Arbeitsverhältnis bezogenen Vergütungen, der gemäß Artikel 14 Absätze 1, 1a und 2 dieses Abkommens in diesem anderen Staat besteuert wurde. Abfindungen, die in den Anwendungsbereich des Artikels 14 Absatz 4 dieses Abkommens fallen, werden jedoch durch Artikel 14 Absatz 4 des Abkommens abschließend geregelt.

(2) Ist einer Abfindung Versorgungscharakter beizumessen, kann sie gemäß Artikel 17 Absatz 1 dieses Abkommens nur im Ansässigkeitsstaat des Empfängers besteuert werden. Abfindungen haben Versorgungscharakter, wenn sie unmittelbar der Versorgung des Empfängers dienen. Das ist nur der Fall, wenn der Empfänger in unmittelbarem Zusammenhang mit der Abfindung aus dem Arbeitsleben ausscheidet und zu erwarten ist, dass er nicht erneut eine Berufstätigkeit aufnehmen wird. Versorgungscharakter hat die Abfindung danach beispielsweise, wenn die Abfindung den Zeitraum bis zum Beginn der Zahlung von Altersruhegeld überbrücken soll, oder wenn aufgrund des Alters des Empfängers nicht zu erwarten ist, dass der Empfänger eine neue unselbständige Arbeit aufnehmen wird.

(3) Ungeachtet der Artikel 14 und 17 dieses Abkommens können Abfindungen und Entschädigungen, die ein Arbeitnehmer aufgrund einer Einigung zwischen dem Arbeitgeber und der Arbeitnehmervertretung bei Massenentlassungen in einem der beiden Vertragsstaaten erhält, nur in dem Vertragsstaat, nach dessen Recht diese Einigung erfolgt ist, besteuert werden.

„Massenentlassungen“ sind Entlassungen, die ein Arbeitgeber aus einem oder mehreren Gründen, die nicht in der Person der Arbeitnehmer liegen, vornimmt und bei denen die Anzahl der geplanten Entlassungen

- a) entweder innerhalb eines Zeitraums von 30 Tagen mindestens sieben Arbeitnehmer beträgt,
- b) oder innerhalb eines Zeitraums von 90 Tagen mindestens 15 Arbeitnehmer beträgt.

Für die Berechnung der Anzahl der Entlassungen gemäß Satz 2 werden Kündigungen gleichgestellt, wenn der Arbeitsvertrag auf Veranlassung des Arbeitgebers aus einem oder mehreren Gründen, die nicht in der Person der Arbeitnehmer liegen, beendet wird, vorausgesetzt, dass es sich um mindestens vier eigentliche Entlassungen im Sinne von Satz 2 handelt.

(4) Abfindungen im Anwendungsbereich des Artikels 18 dieses Abkommens können nur im Kassenstaat besteuert werden.

(5) Die zuständige Behörde eines Vertragsstaats wird der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats den Zufluss einer Abfindung auf der Grundlage des Artikels 25 dieses Abkommens spontan mitteilen.

9. Zu Artikel 14 Absatz 1 und Artikel 14 Absatz 1a

Die Arbeit gilt nur dann als an einem Arbeitstag in einem Staat oder Gebiet ausgeübt, wenn die Person an dem jeweiligen Arbeitstag für mindestens 30 Minuten in diesem Staat oder Gebiet ihre Tätigkeit ausübt.

10. Zu Artikel 14 Absatz 1a, Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b Satz 2 und Buchstabe c

Arbeitstage im Sinne des Artikels 14 Absatz 1a, des Artikels 18 Absatz 1 Buchstabe b Satz 2 und Buchstabe c dieses Abkommens sind die tatsächlichen Arbeitstage. Die tatsächlichen Arbeitstage sind alle Tage innerhalb eines Kalenderjahres an denen der Arbeitnehmer seine Tätigkeit tatsächlich ausübt und für die er Vergütungen erhält. Eine Tätigkeit wird auch durch vergüteten Bereitschaftsdienst ausgeübt.

11. Zu Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b und c

Die Dienste gelten nur dann als an einem Arbeitstag in einem der Vertragsstaaten geleistet, wenn die Person an dem jeweiligen Arbeitstag für mindestens 30 Minuten in diesem Vertragsstaat ihre Dienste leistet.

12. Zu Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe b

Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe b dieses Abkommens ist nicht so zu verstehen, als sei eine Anrechnung auf die deutsche Gewerbesteuer möglich. Für die in Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe b dieses Abkommens genannten Einkünfte führt dies jedoch nicht dazu, dass diese nach Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe a dieses Abkommens von der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer auszunehmen sind.

13. Zu Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe e und Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe c

Diese Bestimmung findet Anwendung, wenn einerseits der Ansässigkeitsstaat der Auffassung ist, dass die Einkünfte oder das Vermögen im anderen Vertragsstaat nach den Bestimmungen dieses 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.“

(5) Die bisherige Protokollziffer 4 wird Protokollziffer 14.

(6) Die bisherige Protokollziffer 5 wird Protokollziffer 15 und wie folgt gefasst:

„15. Zu Artikel 25

Ohne vorherige Zustimmung ist eine Verwendung für andere Zwecke im Sinne des Artikels 25 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 14

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

(2) Dieses Änderungsprotokoll 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) für Verfahren nach Artikel 24 Absatz 5 des Abkommens vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahres, das dem Jahr folgt, in dem das Änderungsprotokoll in Kraft getreten ist, bei der zuständigen Behörde der Vertragsstaaten unterbreitet werden;
- d) im Hinblick auf die Artikel 3, Artikel 7, Artikel 9 und Artikel 13 Absatz 4 neue Protokollziffern 9 bis 11, ungeachtet der Buchstaben a und b, ab dem 1. Januar 2024.

Geschehen zu Berlin am 6. Juli 2023, in zwei Urschriften in deutscher Sprache.

Für die Bundesrepublik Deutschland
Tania Freiin von Uslar-Gleichen
Christian Lindner

Für das Großherzogtum Luxemburg
Yuriko Backes

Denkschrift

I. Allgemeines

Das in Berlin am 6. Juli 2023 unterzeichnete Änderungsprotokoll ändert das Abkommen vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2012 II S. 1402, 1403).

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 Luxemburg haben sich darauf verständigt, die Inhalte des MLI im Wege eines bilateralen Protokolls zur Änderung des bestehenden Abkommens umzusetzen. Das Abkommen vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 2012 II S. 1402, 1403) 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 dem Großherzogtum Luxemburg durch die Bundesrepublik Deutschland bei der OECD wird folglich unterbleiben.

Mit diesem Änderungsprotokoll soll darüber hinaus die bestehende Bagatellregelung für grenzüberschreitend tätige Beschäftigte rechtssicher in das DBA implementiert und unter Wahrung der Grenzen einer Bagatellregelung ausgeweitet werden. Zudem soll eine vergleichbare Regelung für Beschäftigte des öffentlichen Dienstes geschaffen werden. Des Weiteren sollen die bestehenden Vereinbarungen zu Abfindungen und zu einem pauschalierten Aufteilungsmechanismus bei Beschäftigten im Bereich des Güter- und Personentransports in das DBA integriert 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 1

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 (unter anderem 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. Damit soll die eindeutige Absichtsbekundung der Bundesrepublik Deutschland und des Großherzogtums Luxemburg 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 2

Mit diesem Artikel wird dem Artikel 1 des Abkommens ein Absatz 2 angefügt, der entsprechend dem OECD-Musterabkommen den persönlichen Anwendungsbereich des Abkommens für Einkünfte regelt, die durch oder über Rechtsträger oder Gebilde bezogen werden, die nach dem Steuerrecht eines der beiden Vertragsstaaten als vollständig oder teilweise steuerlich transparent behandelt werden. Danach werden die jeweiligen Einkünfte nicht bei den betreffenden Rechtsträgern oder Gebilden besteuert, sondern bei einer an ihnen beteiligten Person. Solche Einkünfte gelten für die Anwendung des Abkommens, ungeachtet der Vorschriften des nationalen Rechts des jeweiligen Vertragsstaats, als Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, jedoch nur insoweit, als die Einkünfte einer in diesem Staat ansässigen Person für steuerliche Zwecke zugerechnet werden. Damit ist einerseits die Gewährung von Abkommensvergünstigungen nicht ausgeschlossen, wenn Einkünfte von Rechtsträgern oder anderen Gebilden bezogen werden, die steuerlich als transparent gelten, und andererseits kann ihre Nutzung nicht zu Abkommensvergünstigungen führen für Einkünfte, die nach innerstaatlichem Recht keiner ansässigen Person zuzurechnen sind. Der neue Absatz 2 spricht neben Rechtsträgern, die vollständig oder teilweise als transparent gelten, auch von Gebilden. Damit sind insbesondere nicht rechtsfähige Personenzusammenschlüsse und Vermögensmassen gemeint. Diese Regelung wird ergänzt um die neuen Protokollziffern 3 und 4 des Protokolls zum Abkommen, welches durch Artikel 13 Absatz 2 dem Abkommen angefügt werden. Danach ist in diesen Fällen Artikel 10 des Abkommens so anzuwenden, als hätte die Person, der die Dividende zugerechnet wird, die Dividende unmittelbar bezogen.

Zu Artikel 3

Mit diesem Artikel wird in Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe a des Abkommens die Definition der Ausdrücke „ein Vertragsstaat“ und „der andere Vertragsstaat“ um die Begriffe „Drittstaat oder -gebiet“ ergänzt.

Zu Artikel 4

Dieser Artikel ändert Artikel 10 Absatz 2 und 3 des Abkommens.

Absatz 2:

In Absatz 2 des Abkommens erfolgen Anpassungen an Änderungen im deutschen Investment- und Körperschaftsteuerrecht (unter anderem im Hinblick auf die Optionsmöglichkeit nach § 1a KStG). Eine Anwendung des Schachtelsatzes bei Dividenden an Investmentgesellschaften soll weiterhin ausgeschlossen sein. Der Begriff „Investmentgesellschaft“ soll durch den Begriff „Organismus für gemeinsame Anlagen“ ersetzt werden, da dies die international üblich verwendete Bezeichnung ist. Entsprechend dieser Änderung erfolgt eine Anpassung der Protokollziffer 1 des Abkommens, mit der eine Definition der Bezeichnung „Organismus für gemeinsame Anlagen“ aufgenommen wird.

Absatz 3:

Der Begriff „Investmentvermögen“ wird durch den Begriff „Organismus für gemeinsame Anlagen“ ersetzt.

Zu Artikel 5

In Artikel 11 Absatz 1 des Abkommens wird entsprechend OECD-MA zur Klarstellung der Begriff „Nutzungsberechtigter“ ergänzt.

Zu Artikel 6

In Artikel 13 Absatz 6 des Abkommens wird die enthaltene Frist von 5 Jahren gestrichen. Grund für die Änderung ist die Reform der deutschen Wegzugsbesteuerung. Daneben wird der Anwendungsbereich auf alle Personen (bislang nur natürliche Personen) ausgeweitet.

Zu Artikel 7**Absatz 1:**

Mit Artikel 7 Absatz 1 wird in Artikel 14 Absatz 1 Satz 3 des Abkommens eine bisher in einer Verständigungsvereinbarung enthaltene Regelung zur pauschalen Aufteilung von Vergütungen, die eine Person, die im Bereich Güter- und Personentransport der Berufskraftfahrer tätig ist und die Arbeit an einem Arbeitstag sowohl im Tätigkeitsstaat als auch im Ansässigkeitsstaat oder in einem oder mehreren Drittstaaten oder -gebieten ausübt, implementiert. Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber oder dessen Betriebsstätte, von der die Vergütungen getragen werden, in einem der beiden Vertragsstaaten ansässig oder belegen ist. Die Aufteilung der betreffenden Vergütungen erfolgt nach dieser Regelung jeweils zu gleichen Teilen auf die einzelnen Staaten und Gebiete. In einem zweiten Schritt werden die Teile jeweils an den Tätigkeits- oder Ansässigkeitsstaat zugewiesen.

Absatz 2:

Die bisher in einer Verständigungsvereinbarung enthaltene Bagatellregelung von 19 Arbeitstagen, nach der ein grenzüberschreitend Beschäftigter im Homeoffice tätig werden kann, ohne dass es zu einer Aufteilung der Besteuerungsrechte an den betreffenden Vergütungen

kommt, wird in das DBA implementiert. Zugleich wird sie im für eine Bagatellregelung möglichen Rahmen ausgedehnt, um den geänderten Arbeitsformen (vor allem Arbeiten im Homeoffice) Rechnung zu tragen. Die Bagatellgrenze soll daher auf 34 unschädliche Arbeitstage ausgeweitet werden.

Damit nicht jede auch nur ganz kurze Tätigkeit dazu führt, dass ein Arbeitstag als ein schädlicher Arbeitstag zu zählen ist, wird in einer neuen Protokollziffer 9 des Abkommens geregelt, dass die Arbeit nur dann als an einem Arbeitstag in einem Staat oder Gebiet ausgeübt gilt, wenn die Person an dem jeweiligen Arbeitstag für mindestens 30 Minuten in diesem Staat oder Gebiet ihre Tätigkeit ausübt.

Zudem wird in einer neuen Protokollziffer 10 des Abkommens geregelt, dass Arbeitstage im Sinne dieser Vorschrift Arbeitstage sind, an denen der Arbeitnehmer seine Tätigkeit tatsächlich ausübt und für die er Vergütungen erhält und dass eine Tätigkeit auch durch vergüteten Bereitschaftsdienst ausgeübt wird.

Zu Artikel 8

In Artikel 17 Absatz 3 des Abkommens wird für die aus Deutschland stammenden Rentenzahlungen der für die Zuweisung des Besteuerungsrechts an Deutschland bisher erforderliche Förderzeitraum von 12 Jahren gestrichen. Damit wird eine für die Verwaltung derzeit mit hohem Aufwand verbundene Prüfung der Förderzeiträume vermieden.

Zu Artikel 9

Für im öffentlichen Dienst Beschäftigte werden zwei Bagatellregelungen eingeführt. Gemäß Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a des Abkommens (Grundregel) wird das Besteuerungsrecht für im öffentlichen Dienst Beschäftigte ausschließlich dem Kassenstaat zugewiesen. Sind die Voraussetzungen von Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b des Abkommens (Ortskräfteklause) erfüllt, können die Vergütungen, die für Dienste bezogen werden, die im Ansässigkeitsort geleistet werden, nur im Ansässigkeitsstaat besteuert werden. Mit Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe c des Abkommens wird eine Bagatellregelung eingeführt, die die Anwendung der Ortskräfteklause ausschließt, so dass in diesen Fällen die Grundregel (ausschließliches Besteuerungsrecht im Kassenstaat) Anwendung findet. Mit Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b Satz 2 des Abkommens wird eine zweite Bagatellregelung für die Fälle eingeführt, in denen die Ortskräfteklause Anwendung findet (Bagatellregelung, die bei Anwendung der Ortskräfteklause die Aufteilung des Besteuerungsrechts auf Ansässigkeitsstaat und Kassenstaat vermeidet). Sind die Voraussetzungen dieser Bagatellregelung erfüllt, führt die Ortskräfteklause zu einem ausschließlichen Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaats für die gesamten Vergütungen aus dem öffentlichen Dienstverhältnis, die der Beschäftigte in einem Kalenderjahr bezieht.

Die Bagatellregelung, die bei Anwendung der Ortskräfteklause die Aufteilung des Besteuerungsrechts auf Ansässigkeitsstaat und Kassenstaat vermeidet, wird durch Absatz 1 eingeführt. Zu dem Personenkreis, der die

Voraussetzungen von Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b des Abkommens erfüllt, zählen vor allem sog. Ortskräfte, z. B. ortsansässiges 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 Absatz 1 Buchstabe b (ausschließliches Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaats), sondern Absatz 1 Buchstabe a (ausschließliches Besteuerungsrecht des Kassenstaats) zur Anwendung kommt.

Nach der Ergänzung wird jedoch bei bis zu 34 Tagen der Erbringung der Dienste außerhalb des Ansässigkeitsstaats das Besteuerungsrecht im Ansässigkeitsstaat verbleiben. Mit dieser Bagatellregelung ist bei einer maximal 34tägigen Erbringung der Dienste außerhalb des Ansässigkeitsstaats keine Aufteilung der Vergütungen zwischen Ansässigkeitsstaat und Kassenstaat vorzunehmen.

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

Die Bagatellregelung für im öffentlichen Dienst Beschäftigte, die von vornherein die Anwendung der Ortskräfteklausel ausschließt, wird durch Absatz 2 eingeführt.

Aufgrund von Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b 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 sog. Ortskräfte ab. 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 1 Buchstabe c in das Abkommen wird ermöglicht, dass die Dienste auch im Homeoffice (am Hauptwohnsitz im anderen Staat) geleistet werden können und dennoch das Besteuerungsrecht an den Vergütungen im Kassenstaat verbleibt. Eine Aufteilung des Besteuerungsrechts wird dadurch in den betreffenden Fällen vermieden.

Die neue Protokollziffer 10 des Abkommens regelt, dass Arbeitstage im Sinne dieser Vorschrift Arbeitstage sind, an denen der im öffentlichen Dienst Beschäftigte seine Tätigkeit tatsächlich ausübt und für die er Vergütungen erhält, und dass eine Tätigkeit auch durch vergüteten Bereitschaftsdienst ausgeübt wird.

Damit nicht jede auch nur ganz kurze Tätigkeit dazu führt, dass ein Arbeitstag als ein schädlicher Arbeitstag zu zählen ist, wird in einer neuen Protokollziffer 9 des Abkommens geregelt, dass die Arbeit nur dann als an einem Arbeitstag in einem Staat oder Gebiet ausgeübt gilt, wenn die Person an dem jeweiligen Arbeitstag für mindestens

30 Minuten in diesem Staat oder Gebiet ihre Tätigkeit ausübt.

Zu Artikel 10

Absatz 1:

Absatz 1 ändert Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe a des Abkommens und regelt, dass Deutschland bei Dividenden in bestimmten Fällen von der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode wechselt. Dies betrifft Dividenden einer steuerbefreiten Gesellschaft, Dividenden, die von der ausschüttenden Gesellschaft für Steuerzwecke in Luxemburg abgezogen werden können, und Dividenden, die nach dem Recht der Bundesrepublik Deutschland einer Person zugerechnet werden, die keine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft ist.

Absatz 2:

Mit Absatz 2 wird in Artikel 22 Absatz 1 ein neuer Buchstabe e eingefügt, in dem für den Fall, dass die Vertragsstaaten aufgrund eines unterschiedlichen Verständnisses eines Sachverhaltes oder abweichender Interpretation des Abkommens unterschiedliche Abkommensvorschriften anwenden, und es dadurch zu einer Nicht- bzw. Niedrigbesteuerung kommen würde, geregelt wird, dass dann weder die Freistellungsmethode noch die Anrechnungsmethode anzuwenden sind. Die Vermeidung einer Doppelbesteuerung wäre damit lediglich im Wege der Billigkeit möglich.

Absatz 3:

Mit Absatz 3 wird in Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe f Doppelbuchstabe aa des Abkommens geregelt, dass Deutschland die Doppelbesteuerung durch Steueranrechnung vermeidet, wenn Luxemburg Einkünfte oder Vermögenswerte nach dem Abkommen besteuern kann, tatsächlich aber nicht besteuert.

Absätze 4 bis 6:

Mit den Absätzen 4 bis 6 werden die Regelungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung durch Luxemburg angepasst.

Zu Artikel 11

Die Schiedsklausel des Artikels 24 Absatz 5 des Abkommens wird aufgehoben, um parallele Verfahren neben der EU-Streitbeilegungsrichtlinie zu vermeiden. Gemäß Artikel 14 Absatz 2 Buchstabe c des Abkommens findet die Aufhebung nur für zukünftige Verfahren nach Artikel 24 Absatz 5 des Abkommens Anwendung.

Zu Artikel 12

Dem Artikel 27 des Abkommens wird der Absatz 3 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 sog. BEPS-Mindeststandard zu Aktionspunkt 6.

Zu Artikel 13

Artikel 13 ändert das Protokoll zum Abkommen.

Durch Absatz 1 erfolgt eine Anpassung der Protokollziffer 1 des Abkommens. Eine Definition der Bezeichnung „Organismus für gemeinsame Anlagen“ wird aufgenommen.

Durch Absatz 2 werden nach Protokollziffer 1 des Abkommens die Protokollziffern 2 bis 4 zum Abkommen hinzugefügt.

- In der neuen Protokollziffer 2 Buchstabe a des Abkommens wird klargestellt, dass der Begriff „Einkünfte“ und „Vermögen“ auch jeweils „Teile von Einkünften“ bzw. „Teile von Vermögen“ umfasst. Daneben wird in Buchstabe b die Formulierung „tatsächlich besteuert“ definiert.
- In den neuen Protokollziffern 3 und 4 des Abkommens werden Klarstellungen im Hinblick auf Artikel 1 Absatz 2 des Abkommens aufgenommen.

Durch Absatz 4 werden nach Protokollziffer 6 des Abkommens die Protokollziffern 7 bis 13 zum Abkommen hinzugefügt.

- In der neuen Protokollziffer 7 wird klargestellt, dass Vergütungen, die für Zeiten einer widerruflichen oder unwiderruflichen Arbeitsfreistellung gezahlt werden, als Vergütungen gelten, die für die Ausübung einer Tätigkeit in dem Vertragsstaat gewährt werden, in dem die Tätigkeit ohne die Freistellung ausgeübt worden wäre.
- In der neuen Protokollziffer 8 des Abkommens werden Regelungen aus der Verständigungsvereinbarung im Hinblick auf Abfindungen in aktualisierter Form aufgenommen.

- In den neuen Protokollziffern 9 bis 11 des Abkommens werden Klarstellungen in Bezug auf die Ausübung der Tätigkeit von Beschäftigten nach den Artikeln 14 und 18 des Abkommens aufgenommen.
- In der neuen Protokollziffer 12 des Abkommens erfolgt eine Klarstellung, dass die im Abkommen geregelte Anrechnung von Steuern nicht für die deutsche Gewerbesteuer gilt.
- In der neuen Protokollziffer 13 des Abkommens erfolgt eine Klarstellung dahingehend, was beide Vertragsstaaten unter einem Qualifikationskonflikt verstehen.

Durch Absatz 6 wird die bisherige Protokollziffer 5 des Abkommens zu Protokollziffer 15 des Abkommens und dahingehend neu gefasst, dass nach dieser Klausel in besonders wichtigen und dringenden Situationen ausnahmsweise eine eingeschränkte Nutzung der Informationen ohne vorherige Zustimmung des übermittelnden Vertragsstaates erlaubt ist.

Zu Artikel 14

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 Bagatellregelungen in Artikeln 3, 7 und 13 Absatz 4 sowie die dazugehörigen Protokollziffern des Abkommens. Diese finden Anwendung ab dem 1. Januar 2024, auch wenn das Änderungsprotokoll erst nach diesem Tag in Kraft tritt.