

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zu dem Protokoll vom 21. August 2023 zur Änderung des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010

A. Problem und Ziel

Anlässlich der Unterzeichnung des Protokolls vom 27. Oktober 2010 zur Änderung des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen hatten die damaligen Finanzminister der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft vereinbart, zeitnah wieder Verhandlungen für eine umfassende Revision des Abkommens aufzunehmen mit dem Ziel, die abkommensrechtlichen Beziehungen beider Staaten weiter dem Standard der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) anzugleichen.

Die Bundesrepublik Deutschland und die Schweizerische Eidgenossenschaft waren sich einig, das Abkommen vom 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 1972 II S. 1021, 1022) in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010 (BGBl. 2011 II S. 1090, 1092) (nachfolgend: das Abkommen) nicht für das Mehrseitige Übereinkommen vom 24. November 2016 zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BGBl. 2020 II S. 946, 947) (sogenanntes Multilaterales Instrument, nachfol-

gend: MLI) zu benennen. Stattdessen erfolgt eine Umsetzung der 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 (Verhinderung von Abkommensmissbrauch), auf bilateralem Weg.

Zudem kam es in der Vergangenheit zu einer Doppelbesteuerung bei Zahlungen von schweizerischen Vorsorgeeinrichtungen der 2. Säule (berufliche Vorsorge) des Drei-Säulen-Systems der schweizerischen Altersvorsorge, wenn aus Sicht der schweizerischen Steuerverwaltung der Versorgungsempfänger im schweizerischen öffentlichen Dienst beschäftigt ist oder war. Beide Vertragsstaaten legten das Abkommen unterschiedlich aus und beanspruchten jeweils für sich ein ausschließliches Besteuerungsrecht. Als Übergangslösung bis zum Inkrafttreten eines Änderungsprotokolls wurde am 21. Dezember 2016 eine untergesetzliche Konsultationsvereinbarung zur Auslegung von Artikel 19 des Abkommens (BStBl 2017 I S. 31) von den zuständigen Behörden abgeschlossen. Der Inhalt dieser Konsultationsvereinbarung sollte zu einem späteren Zeitpunkt, ergänzt um eine Definition der juristischen Person des öffentlichen Rechts sowie einer kaufmännischen oder gewerblichen Tätigkeit, in das Protokoll zum Abkommen eingefügt werden.

Nach bisheriger höchstrichterlicher Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs in Deutschland binden die von den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten auf der Grundlage von Artikel 26 Absatz 3 des Abkommens abgeschlossenen Konsultationsvereinbarungen die Gerichte nicht. Dadurch kann es zu einer unterschiedlichen Anwendung des Abkommens in der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft kommen, wenn die deutschen Gerichte den Inhalt der Konsultationsvereinbarungen als mit dem Wortlaut des Abkommens nicht vereinbar ansehen.

Darüber hinaus haben sich weitere Änderungen des internationalen Standards, in der deutschen Verhandlungspolitik und dem jeweiligen rein nationalen Recht der Vertragsstaaten ergeben.

Das Protokoll vom 21. August 2023 zur Änderung des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010 (nachfolgend: das Änderungsprotokoll) dient der Umsetzung der abkommensbezogenen Empfehlungen des gemeinsamen Projekts der OECD und der G20 zur Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung.

Um eine einheitliche Anwendung des Abkommens unter Einbeziehung der Konsultationsvereinbarungen in beiden Vertragsstaaten zu gewährleisten, soll der Inhalt verschiedener Konsultationsvereinbarungen in das Abkommen eingefügt werden.

Daneben erfolgen einzelne Anpassungen an den derzeitigen internationalen Standard, die aktuelle deutsche Verhandlungspolitik und an zwischenzeitliche Änderungen im jeweiligen innerstaatlichen Recht.

Das Änderungsprotokoll löst innerstaatlich das Erfordernis eines Vertragsgesetzes gemäß Artikel 59 Absatz 2 Satz 1 des Grundgesetzes aus.

B. Lösung

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

C. Alternativen

Keine.

Die Bundesrepublik Deutschland und die Schweizerische Eidgenossenschaft haben sich darauf verständigt, die Inhalte des MLI im Wege eines bilateralen Protokolls zur Änderung des bestehenden Abkommens umzusetzen. Daher haben beide Staaten bei der Ratifikation des MLI das Abkommen nicht als vom MLI erfasstes Doppelbesteuerungsabkommen („covered tax agreements“) aufgeführt.

Die Anpassungen werden mit dem vorliegenden Vertragsgesetz rechtsicher in das bestehende Abkommen integriert.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Die Änderungen haben allenfalls geringfügige Auswirkungen auf das deutsche Steueraufkommen. Einige Maßnahmen dienen zusätzlich der Sicherung des Steueraufkommens.

Der Mehrbedarf für das Bundeszentralamt für Steuern (Kapitel 0815) beträgt für die Jahre 2026 bis 2029 insgesamt 553 Tausend Euro, die sich wie folgt verteilen:

Kapitel	HH-Jahr	2026	2027	2028	2029
	Titel	in T€			
0815	Tit. 422 01	45	90	90	90
	Tit. 511 01	14	29	29	29
	Tit. 812 01	7	14	14	14
Summe		66	133	133	133
0811	Tit. 634 03	13	25	25	25
Summe Epl. 08/ HH-Jahr		79	158	158	158
anteiliger Umstellungsaufwand					
anteiliger laufender Aufwand		79	158	158	158
Gesamtsumme Epl. 08		553			

Der Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln soll finanziell und stellenmäßig im Einzelplan 08 ausgeglichen werden.

Der Mehrbedarf des Bundeszentralamts für Steuern ergibt sich aus der Einführung einer allgemeinen Missbrauchsvermeidungsklausel in Artikel 18 des dem Vertragsgesetz zugrundeliegenden Protokolls, dem sogenannten „Principal Purpose Test“.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für 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 für die Steuerverwaltung des Bundes aufgrund der Einführung einer allgemeinen Missbrauchsvermeidungsklausel in Artikel 18 des dem Vertragsgesetz zugrundeliegenden Protokolls, des „Principal Purpose Tests“, ein laufender Erfüllungsaufwand in gleicher Höhe wie bei dem unter Buchstabe D angegebenen Mehrbedarf für das Bundeszentralamt für Steuern entsteht. Für die Steuerverwaltungen der Länder wird kein eigenständiger Erfüllungsaufwand begründet.

F. Weitere Kosten

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

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf

**Gesetz
zu dem Protokoll vom 21. August 2023
zur Änderung des Abkommens vom 11. August 1971
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und der Schweizerischen Eidgenossenschaft
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete
der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen
in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010**

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 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010, das das Abkommen vom 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 1972 II S. 1021, 1022), das zuletzt durch das Protokoll vom 27. Oktober 2010 (BGBl. 2011 II S. 1090, 1092) geändert worden ist, ändert, wird zugestimmt. Das Protokoll wird nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

Das Bundesministerium der Finanzen kann den Wortlaut des durch dieses Gesetz geänderten Abkommens in der vom Inkrafttreten des Protokolls 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 23 Absatz 2 Satz 1 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 völkerrechtlichen 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 dieses Protokoll und vorhergehende Protokolle kann das Bundesministerium der Finanzen eine Neufassung des Abkommens im Bundesgesetzblatt bekannt 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 23 Absatz 2 Satz 1 in Kraft tritt, im Bundesgesetzblatt bekannt zu geben.

Schlussbemerkung

Mit dem Vertragsgesetz erfolgt die Zustimmung der gesetzgebenden Körperschaften zum am 21. August 2023 unterzeichneten Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010.

Wesentliche Bestandteile des Protokolls sind:

- die Umsetzung von 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),
- die Umsetzung des sogenannten „Authorized OECD Approach“ zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf die grenzüberschreitende Aufteilung der Gewinne zwischen einer Betriebsstätte und dem Unternehmen sowie
- die Aufnahme verschiedener von den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten in der Vergangenheit abgeschlossener untergesetzlicher Konsultationsvereinbarungen.

Hervorzuheben ist, dass durch die Aufnahme der Präambel entsprechend dem BEPS-Mindeststandard ausdrücklich klargestellt wird, dass das Ziel des Abkommens die Vermeidung der Doppelbesteuerung ist, ohne Möglichkeiten zur Nichtbesteuerung oder reduzierte Besteuerung zu schaffen. Zudem wird die dem BEPS-Mindeststandard entsprechende Missbrauchsvermeidungsklausel, die auf ein Hauptzweck-Kriterium abstellt („Principal Purpose Test“), aufgenommen.

Das Vertragsgesetz steht im Einklang mit den Leitgedanken der Bundesregierung zur nachhaltigen Entwicklung im Sinne der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie Weiterentwicklung 2025 (DNS), die der Umsetzung der Resolution vom 25. September 2015 der Generalversammlung der Vereinten Nationen „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 bestimmter Indikatoren der DNS und darauf bezogener Ziele, die sich in ihrer Systematik an den globalen Zielen für nachhaltige Entwicklung (Nachhaltigkeitsziele, „Sustainable Development Goals, SDGs“) der Vereinten Nationen orientieren. Das Gesetz dient der nachhaltigen Entwicklung, da mit dem Protokoll SDG 10 („Ungleichheit in und zwischen Ländern verringern“) und SDG 17 („Umsetzungsmittel stärken und die Globale Partnerschaft für nachhaltige Entwicklung mit neuem Leben erfüllen“) unterstützt werden.

Entsprechend SDG 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 SDG 17 unterstützt die Umsetzung der BEPS-Empfehlungen den Reformprozess der G20 und der OECD und verbessert die internationale Zusammenarbeit im Bereich der Besteuerung sowie die Kapazitäten zur Erhebung von Steuern.

Dabei unterstützt das Vorhaben die folgenden Indikatorenbereiche der DNS:

8.2.a Staatsdefizit, Nachhaltigkeitspostulat „Staatsverschuldung, Staatsfinanzen konsolidieren – Generationengerechtigkeit schaffen“ mit dem Ziel, bis 2030 das jährliche Staatsdefizit kleiner als 3 Prozent des Bruttoinlandsprodukts (BIP) beizubehalten und

8.4 Bruttoinlandsprodukt je Einwohnerin und Einwohner, Nachhaltigkeitspostulat „Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, Wirtschaftsleistung umwelt- und sozialverträglich steigern“ mit dem Ziel eines stetigen und angemessenen Wirtschaftswachstums bis 2030.

Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

Die Änderungen haben allenfalls geringfügige Auswirkungen auf das deutsche Steueraufkommen. Einige Maßnahmen dienen zusätzlich der Sicherung des Steueraufkommens.

Der Entwurf folgt damit den Nachhaltigkeitsprinzipien der DNS „(a) Nachhaltige Entwicklung als Leitprinzip konsequent in allen Bereichen und bei allen Entscheidungen anwenden“, „(d) Nachhaltiges Wirtschaften stärken“ und „(e) Sozialen Zusammenhalt in einer offenen Gesellschaft wahren und verbessern“.

Der Mehrbedarf für das Bundeszentralamt für Steuern (Kapitel 0815) beträgt für die Jahre 2026 bis 2029 insgesamt 553 Tausend Euro, die sich wie folgt verteilen:

Kapitel	HH-Jahr	2026	2027	2028	2029
	Titel	in T€			
0815	Tit. 422 01	45	90	90	90
	Tit. 511 01	14	29	29	29
	Tit. 812 01	7	14	14	14
Summe		66	133	133	133
0811	Tit. 634 03	13	25	25	25
Summe Epl. 08/ HH-Jahr		79	158	158	158
anteiliger Umstellungsaufwand					
anteiliger laufender Aufwand		79	158	158	158
Gesamtsumme Epl. 08		553			

Der Mehrbedarf an Sach- und Personalmitteln soll finanziell und stellenmäßig im Einzelplan 08 ausgeglichen werden.

Der Mehrbedarf des Bundeszentralamts für Steuern ergibt sich aus der Einführung einer allgemeinen Missbrauchsvermeidungsklausel, des „Principal Purpose Test“, in Artikel 18 des Protokolls.

Es ist davon auszugehen, dass durch das Vertragsgesetz kein eigenständiger Erfüllungsaufwand begründet wird. Informationspflichten für die Wirtschaft werden weder eingeführt noch verändert oder abgeschafft. Es ist davon auszugehen, dass für die Steuerverwaltung des Bundes aufgrund der Einführung einer allgemeinen Missbrauchsvermeidungsklausel in Artikel 18 des Protokolls ein laufender Erfüllungsaufwand in gleicher Höhe wie dem zuvor angegebenen Mehrbedarf für das Bundeszentralamt für Steuern entsteht. Für die Steuerverwaltungen der Länder wird kein eigenständiger Erfüllungsaufwand begründet.

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

Da die Anwendung des Protokolls, das mit dem Vertragsgesetz umgesetzt wird, nicht befristet ist, 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 11. August 1971
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und der Schweizerischen Eidgenossenschaft
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete
der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen
in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010

Die Bundesrepublik Deutschland
und
die Schweizerische Eidgenossenschaft –

von dem Wunsch geleitet, ein Protokoll abzuschließen zur Änderung des am 11. August 1971 in Bonn unterzeichneten Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010 (im Folgenden als „das Abkommen“ bezeichnet) und des dazugehörigen Protokolls in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010 (im Folgenden als das „Protokoll zum Abkommen“ bezeichnet) –

haben Folgendes vereinbart:

Artikel 1

Die Präambel des Abkommens erhält folgenden Wortlaut:

„Die Bundesrepublik Deutschland
und
die Schweizerische Eidgenossenschaft –

von dem Wunsch geleitet, ihre wirtschaftlichen Beziehungen weiterzuentwickeln und ihre Zusammenarbeit in Steuersachen zu vertiefen,

in der Absicht, ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen abzuschließen, ohne Möglichkeiten zur Nichtbesteuerung oder reduzierten Besteuerung durch Steuerhinterziehung 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 –

haben Folgendes vereinbart:“

Artikel 2

Artikel 2 des Abkommens wird wie folgt geändert:

(1) In Absatz 2 Satz 1 werden die Wörter „(ordentlichen und außerordentlichen)“ und die Wörter „,der Lohnsummensteuer“ gestrichen.

(2) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

„Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander die in ihren Steuergesetzen eingetretenen bedeutsamen Änderungen mit.“

Artikel 3

Artikel 3 des Abkommens wird wie folgt geändert:

(1) In Absatz 1 werden die Buchstaben a und b wie folgt gefasst:

a) umfasst der Ausdruck „Bundesrepublik Deutschland“, wenn im geografischen Sinn verwendet, das Hoheitsgebiet der Bundesrepublik Deutschland sowie das an das Küstenmeer angrenzende Gebiet des Meeresbodens, seines Untergrunds und der darüber liegenden Wassersäule, soweit die Bundesrepublik Deutschland in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht und ihren innerstaatlichen Rechtsvorschriften souveräne Rechte oder Hoheitsbefugnisse zum Zweck der Erforschung, Ausbeutung, Erhaltung und Bewirtschaftung der lebenden und nicht lebenden natürlichen Ressourcen oder zur Energieerzeugung aus erneuerbaren Energiequellen ausübt;

b) bedeutet der Ausdruck „Schweiz“ das Hoheitsgebiet der Schweizerischen Eidgenossenschaft in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht und ihren innerstaatlichen Rechtsvorschriften;“

(2) In Absatz 1 Buchstabe i Doppelbuchstabe aa werden die Wörter „der Bundesminister für Wirtschaft und Finanzen“ durch die Wörter „das Bundesministerium der Finanzen oder die Behörde, auf die es seine Befugnisse delegiert hat“ ersetzt.

(3) In Absatz 1 Buchstabe i Doppelbuchstabe bb werden die Wörter „der Direktor der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder sein bevollmächtigter Vertreter.“ durch die Wörter „der Vorsteher des Eidgenössischen Finanzdepartements oder sein bevollmächtigter Vertreter.“ ersetzt.

(4) Dem Absatz 1 werden die folgenden Buchstaben j und k angefügt:

„j) bezieht sich der Ausdruck „Unternehmen“ auf die Ausübung einer Geschäftstätigkeit;

k) umfasst der Ausdruck „Geschäftstätigkeit“ auch die Ausübung einer freiberuflichen oder sonstigen selbstständigen Tätigkeit.“

(5) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

„(2) Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert und sich die zuständigen Behörden nicht nach Artikel 26 auf eine andere Bedeutung geeinigt haben, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm im Anwendungszeitraum nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt, wobei die Bedeutung nach dem in diesem Staat anwendbaren Steuerrecht den Vorrang vor einer Bedeutung hat, die der Ausdruck nach anderem Recht dieses Staates hat.“

Artikel 4

Artikel 4 des Abkommens wird wie folgt geändert:

(1) In Absatz 3 Satz 2 wird die Angabe „24 Absatz 1 Nummer 1“ durch die Angabe „24 Absatz 1 Nummer 1 und 2“ ersetzt.

(2) In Absatz 9 Satz 2 wird die Angabe „24 Absatz 1 Nummer 1“ durch die Angabe „24 Absatz 1 Nummer 1 und 2“ ersetzt.

Artikel 5

Artikel 5 des Abkommens wird wie folgt geändert:

(1) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

„(4) Ist eine Person – mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne von Absatz 5 – in einem Vertragsstaat für ein Unternehmen des anderen Vertragsstaats tätig, so gilt eine in dem erstgenannten Staat gelegene Betriebsstätte als gegeben, wenn die Person eine Vollmacht besitzt, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und die Vollmacht in diesem Staat gewöhnlich ausübt, es sei denn, die Tätigkeiten dieser Person beschränken sich auf die in Absatz 3 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebsstätte machen.“

(2) In Absatz 6 wird das Wort „Tätigkeit“ durch das Wort „Geschäftstätigkeit“ ersetzt.

Artikel 6

Artikel 6 des Abkommens wird wie folgt geändert:

(1) In Absatz 1 werden nach den Wörtern „unbeweglichem Vermögen“ die Wörter „(einschließlich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft)“ eingefügt.

(2) In Absatz 4 werden die Wörter „und für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, das der Ausübung eines freien Berufes dient“ gestrichen.

Artikel 7

Artikel 7 des Abkommens wird wie folgt gefasst:

„Artikel 7

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können nur in diesem Vertragsstaat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Geschäftstätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne, die der Betriebsstätte in Übereinstimmung mit Absatz 2 zugerechnet werden können, im anderen Staat besteuert werden.

(2) Im Sinne dieses Artikels und des Artikels 24 handelt es sich bei den Gewinnen, die in jedem Vertragsstaat einer in Absatz 1 genannten Betriebsstätte zugerechnet werden können, um die Gewinne, die die Betriebsstätte, insbesondere in ihren wirtschaftlichen Beziehungen mit anderen Teilen des Unternehmens, voraussichtlich erzielen würde, wenn sie ein selbstständiges und unabhängiges Unternehmen wäre, das die gleichen oder ähnliche Tätigkeiten unter den gleichen oder ähnlichen Bedingungen ausübt, unter Berücksichtigung der vom Unternehmen durch die Betriebsstätte und durch die anderen Teile des Unternehmens ausgeübten Funktionen, genutzten Vermögenswerte und übernommenen Risiken.

(3) Berichtigt ein Vertragsstaat in Übereinstimmung mit Absatz 2 die Gewinne, die der Betriebsstätte eines Unternehmens eines Vertragsstaats zugerechnet werden können, und besteuert er dementsprechend Gewinne des Unternehmens, die bereits im anderen Vertragsstaat besteuert wurden, so nimmt der andere Vertragsstaat, soweit dies zur Beseitigung einer Doppelbesteuerung dieser Gewinne erforderlich ist, eine entsprechende Berichtigung vor, wenn seine zuständige Behörde der Berichtigung des erstgenannten Vertragsstaats zustimmt; stimmt die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaats nicht zu, beseitigen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten eine daraus resultierende Doppelbesteuerung auf Antrag durch ein Verständigungsverfahren.

(4) Dieser Artikel gilt auch für Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft. Er erstreckt sich auch auf Vergütungen, die ein Gesellschafter einer Personengesellschaft von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft, für die Gewährung von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezieht, wenn diese Vergütungen nach dem Steuerrecht des Vertragsstaats, in dem die Betriebsstätte gelegen ist, den Einkünften des Gesellschafters aus dieser Beteiligung zugerechnet werden.

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

Artikel 8

Artikel 9 des Abkommens wird wie folgt gefasst:

- (1) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.
- (2) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 2 angefügt:

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

Artikel 9

Artikel 10 des Abkommens wird wie folgt geändert:

- (1) In Absatz 2 Satz 1 zweiter Halbsatz werden nach dem Wort „aber“ die Wörter „, wenn die zur Nutzung der Dividende berechnete Person im anderen Vertragsstaat ansässig ist,“ eingefügt.
- (2) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„(3) Ungeachtet von Absatz 2 nimmt der Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, die bezahlten Dividenden von der Besteuerung aus, wenn die Nutzungsberechtigte Person eine Gesellschaft (jedoch keine Personengesellschaft) ist, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist und unmittelbar über mindestens 10 Prozent des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft während einer Dauer von 365 Tagen, die den Tag der Zahlung der Dividende umfasst, hält (für Zwecke der Berechnung dieser Dauer werden Besitzänderungen nicht berücksichtigt, die unmittelbar aus einer Fusion, einer Spaltung oder einer Umwandlung der Gesellschaft resultieren, die die Anteile hält oder die die Dividende zahlt).“

Artikel 10

Artikel 11 des Abkommens wird wie folgt geändert:

- (1) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Zinsen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Nutzungsberechtigte bezieht, können nur in diesem Staat besteuert werden.“

- (2) Dem Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Nicht als Zinsen im Sinne dieses Artikels gelten Zuschläge für verspätete Zahlung.“

(3) In Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „der in einem Vertragsstaat ansässige Empfänger der Zinsen“ durch die Wörter „die in einem Vertragsstaat ansässige, zur Nutzung der Zinsen berechnete Person“ ersetzt.

(4) In Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter „Gläubiger oder“ durch die Wörter „der Nutzungsberechtigten Person oder“ und die Wörter „und Gläubiger“ durch die Wörter „und Nutzungsberechtigte Person“ ersetzt.

Artikel 11

Artikel 12 des Abkommens wird wie folgt geändert:

- (1) Absatz 1 wird wie folgt gefasst:

„(1) Lizenzgebühren, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Nutzungsberechtigte bezieht, können nur in diesem Staat besteuert werden.“

(2) In Absatz 3 Satz 1 werden die Wörter „der in einem Vertragsstaat ansässige Empfänger der Lizenzgebühren“ durch die Wörter „die in einem Vertragsstaat ansässige, zur Nutzung der Lizenzgebühren berechnete Person“ ersetzt.

(3) In Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter „Gläubiger oder“ durch die Wörter „der Nutzungsberechtigten Person oder“ und die Wörter „und Gläubiger“ durch die Wörter „und Nutzungsberechtigte Person“ ersetzt.

Artikel 12

In Artikel 13 Absatz 2 Satz 1 des Abkommens werden die Wörter „oder das zu einer festen Einrichtung gehört, über die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für die Ausübung eines freien Berufes in dem anderen Vertragsstaat verfügt,“ sowie die Wörter „oder einer solchen festen Einrichtung“ gestrichen.

Artikel 13

Artikel 14 des Abkommens wird aufgehoben.

Artikel 14

In Artikel 15 Absatz 2 Buchstabe c des Abkommens werden die Wörter „oder einer festen Einrichtung“ gestrichen.

Artikel 15

In Artikel 17 Absatz 1 Satz 1 des Abkommens wird die Angabe „7, 14 und 15“ durch die Angabe „7, 15 und 19“ ersetzt.

Artikel 16

Artikel 19 des Abkommens wird wie folgt geändert:

(1) Absatz 1 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

„Jedoch können Vergütungen, ausgenommen Ruhegehälter, nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die Dienste in diesem Staat geleistet werden und die natürliche Person in diesem Staat ansässig ist und nicht ausschließlich zum Zweck der Leistung der Dienste in diesem Staat ansässig geworden ist.“

(2) Absatz 4 wird aufgehoben.

(3) In Absatz 5 werden nach dem Wort „Vergütungen“ ein Komma gesetzt und die Wörter „einschließlich der Ruhegehälter“ angefügt.

(4) Die bisherigen Absätze 5 bis 7 werden die Absätze 4 bis 6.

Artikel 17

Artikel 22 Absatz 2 des Abkommens wird wie folgt gefasst:

„(2) Bewegliches Vermögen, das zum Betriebsvermögen einer Betriebsstätte gehört, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, kann im anderen Staat besteuert werden.“

Artikel 18

Dem Artikel 23 des Abkommens wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Ungeachtet anderer Bestimmungen dieses Abkommens wird eine Vergünstigung nach diesem 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 19

Artikel 24 des Abkommens wird wie folgt geändert:

(1) Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:

„b) Dividenden an eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft (jedoch nicht an eine Personengesellschaft), die von einer in der Schweiz ansässigen Gesellschaft gezahlt werden, deren Kapital zu mindestens 10 Prozent unmittelbar der in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Gesellschaft gehört. Diese Ausnahme von der Bemessungsgrundlage gilt weder für Dividenden einer steuerbefreiten Gesellschaft noch für Dividenden, die von der ausschüttenden Gesellschaft für Zwecke der Steuer in der Schweiz 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 die Vermögenswerte ausgenommen, die nach Artikel 22 Absätze 1 und 2 in der Schweiz besteuert werden können, sowie Beteiligungen, deren Dividenden, falls solche gezahlt werden, nach den vorhergehenden Sätzen von der Bemessungsgrundlage auszunehmen wären.“

(2) Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe c wird aufgehoben.

(3) Der bisherige Buchstabe d wird Buchstabe c.

(4) In Absatz 1 Nummer 1 werden die Sätze 2 und 3 gestrichen.

(5) In Absatz 1 werden die bisherigen Nummern 2 bis 4 die Nummern 3 bis 5 und als Nummer 2 wird eingefügt:

„2. Die Bundesrepublik Deutschland behält das Recht, die nach den Bestimmungen dieses Abkommens von der deutschen Steuer ausgenommenen Einkünfte und Vermögenswerte bei der Festsetzung ihres Steuersatzes zu berücksichtigen. Dies gilt entsprechend für die in der Schweiz belegenen Vermögenswerte, wenn die daraus erzielten Einkünfte nach Nummer 1 Buchstaben a und b von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer auszunehmen sind oder auszunehmen wären.“

(6) Absatz 1 Nummer 5 wird aufgehoben.

(7) Absatz 2 Nummer 4 wird aufgehoben und Nummer 5 wird Nummer 4.

(8) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Absatz 1 Nummer 1 und Absatz 2 Nummer 1 gelten nicht für Einkünfte oder für Vermögen einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, wenn der andere Vertragsstaat dieses Abkommen anwendet, um solche Einkünfte oder Vermögen von der Besteuerung auszunehmen, oder wenn er Artikel 10 Absatz 2 für solche Einkünfte anwendet.“

(9) Folgender Absatz 4 wird angefügt:

„(4) Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe a und Absatz 2 Nummer 1 stehen der Anwendung von in einem Vertragsstaat geltenden Vorschriften zur Umsetzung der internationalen Mustervorschriften zur Mindestbesteuerung („Global Anti-Base Erosion Regelung“) nicht entgegen, die bei einer in diesem Vertragsstaat ansässigen Person die Erhebung einer diesen Mustervorschriften entsprechenden Ergänzungssteuer in Bezug auf eine im anderen Vertragsstaat gelegene Betriebsstätte vorsehen.“

Artikel 20

Dem Artikel 25 Absatz 1 des Abkommens wird folgender Satz angefügt:

„Diese Bestimmung gilt ungeachtet des Artikels 1 auch für Personen, die in keinem Vertragsstaat ansässig sind.“

Artikel 21

Artikel 26 des Abkommens wird wie folgt geändert:

- (1) In Absatz 1 wird der Punkt am Ende durch ein Komma ersetzt und werden die folgenden Sätze angefügt:
„oder, sofern ihr Fall von Artikel 25 Absatz 1 erfasst wird, der zuständigen Behörde des Vertragsstaats unterbreiten, dessen Staatsangehörige sie ist. Der Fall muss innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung der Maßnahme unterbreitet werden, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt.“
- (2) In Absatz 5 werden die Wörter „diesem Artikel“ durch die Angabe „Absatz 1“ und die Wörter „so wird der Fall durch ein Schiedsverfahren beigelegt“ durch die Wörter „werden ungeklärte Fragen des Falles auf schriftlichen Antrag der Person, die der zuständigen Behörde eines Vertragsstaats einen Fall nach Absatz 1 vorgelegt hat, einem Schiedsverfahren unterworfen“ ersetzt.
- (3) Absatz 5 Buchstabe b wird wie folgt gefasst:
„b) die zuständigen Behörden nicht innerhalb von drei Jahren ab dem Anfangszeitpunkt übereinkommen, dass der Fall nicht für ein Schiedsverfahren geeignet ist, und“
- (4) Absatz 6 Buchstabe c wird wie folgt gefasst:
„c) Vorbehaltlich des Absatzes 5 Buchstabe b ist ein Antrag auf Durchführung eines Schiedsverfahrens nach Absatz 5 frühestens drei Jahre nach dem Anfangszeitpunkt zulässig, sofern sich die zuständigen Behörden nicht vorher auf einen anderen Zeitpunkt geeinigt haben. Der Antrag ist bei der zuständigen Behörde einzureichen, bei der ein Antrag nach Absatz 1 gestellt wurde, und hat die in Buchstabe d geforderte Einwilligung zu enthalten. Die zuständigen Behörden können einvernehmlich eine Frist für die Antragstellung setzen. Wird der Antrag nicht innerhalb der Frist gestellt, ist das Schiedsverfahren ausgeschlossen.“
- (5) Absatz 6 Buchstabe e wird wie folgt gefasst:
„e) Die Entscheidung der Schiedsstelle über die dem Schiedsverfahren unterworfenen Fragen wird durch eine Verständigung nach diesem Artikel umgesetzt; die Entscheidung ist für beide Vertragsstaaten in diesem Fall bezüglich dieser Fragen bindend, es sei denn, dass eine betroffene Person die sie umsetzende Verständigung nicht anerkennt. Nimmt eine vom Fall unmittelbar betroffene Person die abschließende Verständigungsvereinbarung nicht innerhalb von 60 Tagen an, nachdem ihr diese übermittelt wurde, gilt diese als abgelehnt.“

Artikel 22

Das Protokoll zum Abkommen wird wie folgt geändert:

- (1) Die Ziffern 2 und 3 werden die Ziffern 10 und 11.
- (2) Nach Ziffer 1^{bis} des Protokolls zum Abkommen werden die folgenden Ziffern 2 bis 9 eingefügt:
 - „2. Zu Artikel 15 Absatz 1
Bei Arbeitnehmern, deren Arbeitslohn nach Artikel 15 Absatz 1 aufgeteilt wird, ist auf die tatsächlichen Arbeitstage im betreffenden Zeitraum abzustellen. Der Arbeitgeber hat die Arbeitstage und Tätigkeitsorte zu bescheinigen.
 3. Zu den Artikeln 15 und 15a
Wird ein Arbeitnehmer widerruflich oder unwiderruflich von der Arbeitsausübung freigestellt und bezieht der Arbeitnehmer bis zur Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses weiterhin Gehalt, Lohn oder ähnliche Vergütungen, so können diese in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem die Arbeit ausgeübt worden wäre, wenn der Arbeitnehmer von der Arbeitsausübung nicht freigestellt worden wäre. Soweit der Vertragsstaat, in dem hiernach die Arbeit ausgeübt worden wäre, diese Einkünfte nicht besteuert, können sie in dem Staat besteuert werden, in dem der Arbeitnehmer ansässig ist. Liegt im Zeitpunkt der Freistellung von der Arbeitsausübung die Grenzgängereigenschaft vor, so ist Artikel 15a bis zur Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses weiter anzuwenden. Bei Freistellung von der Arbeitsausübung innerhalb des Kalenderjahres erfolgt die Berechnung der für die Grenzgängereigenschaft unschädlichen Nichtrückkehrtage bis zur Freistellung von der Arbeitsausübung gemäß Ziffer 5 Buchstabe g.
 4. Zu den Artikeln 15, 15a und 18
 - a) Ist einer Abfindung Versorgungscharakter beizumessen, steht das Besteuerungsrecht entsprechend Artikel 18 dem Ansässigkeitsstaat zu. Dagegen hat der (frühere) Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht, sofern es sich bei der Abfindung um Lohn- oder Gehaltsnachzahlungen oder Tantiemen aus dem früheren Arbeitsverhältnis handelt oder die Abfindung allgemein für das vorzeitige Ausscheiden aus dem Arbeitsverhältnis gewährt wird.
 - b) Das Recht zur Besteuerung einer Abfindung für das vorzeitige Ausscheiden aus dem Arbeitsverhältnis richtet sich nach dem Besteuerungsrecht im Erdienungszeitraum. Hierbei sind jedoch höchstens das Jahr der Zahlung der Abfindung und die fünf vorangegangenen Jahre der aktiven Tätigkeit einzubeziehen.
 - c) Werden Abfindungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person von ihrem ehemaligen Arbeitgeber erhält, aufgrund der Anwendung des innerstaatlichen Rechts des anderen Vertragsstaats nicht besteuert, so kann die Abfindung im Ansässigkeitsstaat dieser Person besteuert werden.
 5. Zu Artikel 15a Absatz 2
 - a) Arbeitsort im Sinne von Artikel 15a Absatz 2 Satz 1 ist regelmäßig der Ort, an dem der Arbeitnehmer in den Betrieb des Arbeitgebers eingegliedert ist. Übt der Arbeitnehmer die Tätigkeit nicht nur an diesem Ort aus (zum Beispiel Berufskraftfahrer¹, Außendienstmitarbeiter), so sind die Tage der auswärtigen Tätigkeit als Geschäftsreisen im Rahmen der Ermittlung der Nichtrückkehrtage zu werten. Ist der Arbeitnehmer gemäß Arbeitsvertrag in mehr als einem Betrieb des Arbeitgebers oder in keinem Betrieb des Arbeitgebers eingegliedert, so ist Arbeitsort der Ort, an dem er die Arbeit überwiegend auszuüben hat.
 - b) Eine regelmäßige Rückkehr liegt vor, wenn sich der Arbeitnehmer aufgrund des Arbeitsvertrags oder der Arbeitsverträge an mindestens 20 Prozent der vereinbarten Arbeitstage im Kalenderjahr vom Wohnsitz an den Arbeitsort und zurück begibt.

¹ Schweiz: Motorfahrzeugführer

- c) Die Annahme einer regelmäßigen Rückkehr an den Wohnsitz im Sinne von Artikel 15a Absatz 2 Satz 1 wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass sich die Arbeitsausübung bedingt durch betriebliche Umstände, wie zum Beispiel bei Schichtarbeit oder Arbeit im Gesundheitswesen mit Bereitschaftsdienst, über mehrere Tage erstreckt. Kurzfristige Arbeitszeitunterbrechungen von weniger als vier Stunden führen nicht zur Annahme eines Arbeitsendes im Sinne von Artikel 15a Absatz 2 Satz 2.
- d) Arbeitstage im Sinne von Artikel 15a Absatz 2 Satz 2 sind die im Arbeitsvertrag vereinbarten Tage. Fehlt eine solche Vereinbarung, gelten die tatsächlichen Arbeitstage als solche im Sinne dieser Bestimmung. Erstreckt sich eine mehrtägige Geschäftsreise über Wochenend- und Feiertage und trägt der Arbeitgeber die Reisekosten für diese Tage, gelten sie als Arbeitstage. Ebenfalls als Arbeitstage gelten grundsätzlich arbeitsfreie Tage, namentlich Wochenenden und Feiertage, an welchen der Grenzgänger auf ausdrückliche Anordnung des Arbeitgebers hin arbeitet. Urlaubs²- und krankheitsbedingte Abwesenheiten gelten nicht als Arbeitstage.
- e) Eine Nichtrückkehr aufgrund der Arbeitsausübung liegt namentlich dann vor, wenn die Rückkehr an den Wohnsitz aus beruflichen Gründen nicht möglich oder nicht zumutbar ist. Bei Benutzung eines Kraftfahrzeugs³ ist eine Rückkehr des Arbeitnehmers an den Wohnsitz nach Arbeitsende insbesondere nicht zumutbar, wenn die kürzeste Straßenentfernung für die einfache Wegstrecke über 100 Kilometer beträgt. Bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel ist eine Rückkehr an den Wohnsitz insbesondere nicht zumutbar, wenn die kürzeste Reisedauer zu den allgemein üblichen Pendelzeiten für die einfache Wegstrecke mehr als 1,5 Stunden beträgt. Maßgeblich ist das überwiegend benutzte Verkehrsmittel. Von einem Nichtrückkehrtag ist bei vorliegender Unzumutbarkeit der Rückkehr nur auszugehen, wenn der Arbeitnehmer tatsächlich nicht an den Wohnsitz zurückgekehrt ist.
- f) Eintägige Geschäftsreisen im Vertragsstaat des Arbeitsorts und im Ansässigkeitsstaat zählen nicht zu den Nichtrückkehrtagen. Eintägige Geschäftsreisen in Drittstaaten zählen stets zu den Nichtrückkehrtagen.
- g) Ist ein Arbeitnehmer nicht während des gesamten Kalenderjahres im anderen Vertragsstaat beschäftigt, so sind die für die Grenzgängereigenschaft unschädlichen Nichtrückkehrtage in der Weise zu berechnen, dass für einen vollen Monat der Beschäftigung fünf Tage und für jede volle Woche der Beschäftigung ein Tag anzusetzen sind. Maßgebend für die Prüfung, ob eine Grenzgängereigenschaft vorliegt, ist die Gesamtzahl der auf diese Weise errechneten Tage.
- h) Findet ein Arbeitgeberwechsel innerhalb eines Kalenderjahres im Tätigkeitsstaat statt oder arbeitet ein Arbeitnehmer gleichzeitig für mehrere Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat, ist die Grenzgängereigenschaft insgesamt für alle Arbeitsverhältnisse des Arbeitnehmers in diesem Kalenderjahr im Tätigkeitsstaat einheitlich zu beurteilen. Zur Überprüfung, ob die jeweils maßgebliche Grenze der Nichtrückkehrtage in dem zu beurteilenden Kalenderjahr überschritten wurde, sind die Nichtrückkehrtage aus den jeweiligen Arbeitsverhältnissen zusammenzurechnen. Davon unberührt bleibt die Berechnung der für die Grenzgängereigenschaft unschädlichen Nichtrückkehrtage gemäß Buchstabe g.
- i) Bei Teilzeitbeschäftigten, die stundenweise, aber an jedem betriebsüblichen Arbeitstag im anderen Staat beschäftigt sind, ist für die Frage der Grenzgängereigenschaft ebenfalls von 60 unschädlichen Nichtrückkehrtagen auszugehen. Bei Teilzeitbeschäftigten, die nur tageweise im anderen Staat beschäftigt sind, ist diese Zahl durch proportionale Kürzung im Verhältnis der Arbeitstage herabzusetzen.
 Bezugsgrößen sind hierbei die im jeweiligen Arbeitsvertrag vereinbarten Arbeitstage zu den bei Vollzeitbeschäftigung betriebsüblichen Arbeitstagen. Lassen sich die betriebsüblichen Arbeitstage dem Arbeitsvertrag nicht entnehmen, so ist bei einer Fünf-Tage-Woche von 240 betriebsüblichen Arbeitstagen, bei einer Sechs-Tage-Woche von 280 betriebsüblichen Arbeitstagen auszugehen. Urlaubstage⁴ sind bei beiden Rechengrößen aus Vereinfachungsgründen nicht abzuziehen.
- j) Die Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtrückkehrtage ist mit einem Sichtvermerk der für den Arbeitsort zuständigen Finanzbehörde zu versehen. Im Fall von Buchstabe h hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses die Nichtrückkehrtage bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses durch Vordruck nach zwischen den zuständigen Behörden abgestimmtem Muster zu bescheinigen. Der Arbeitnehmer ist gegenüber dem Arbeitgeber zur Auskunft über Tatsachen verpflichtet, die für die Durchführung einer zutreffenden Besteuerung erforderlich sind. Ermittlungen der am Wohnsitz zuständigen Finanzbehörde werden hierdurch nicht ausgeschlossen.

6. Zu Artikel 15a Absatz 3

Der Bruttobetrag der Vergütungen und die im Tätigkeitsstaat erhobene Abzugssteuer sind für Zwecke der Berücksichtigung im Ansässigkeitsstaat durch eine Bescheinigung des Arbeitgebers nachzuweisen. Der Arbeitgeber ist verpflichtet, diese Bescheinigung auf Verlangen des Arbeitnehmers auszustellen.

7. Zu Artikel 15a

Es besteht Einvernehmen, dass das Verhandlungsprotokoll vom 18. Dezember 1991 keine Anwendung mehr findet.

8. Zu Artikel 19

- a) Als juristische Person des öffentlichen Rechts im Sinne von Artikel 19 Absatz 1 gelten Einrichtungen (unabhängig von ihrer Rechtsform), die
 - aa) gestützt auf einen öffentlich-rechtlichen Rechtssatz oder Erlass einen Auftrag erfüllen,
 - bb) überwiegend durch öffentliche Mittel einschließlich der Erhebung eigener Gebühren und Beiträge finanziert werden, eine Fehlbetragsdeckung durch öffentliche Mittel in Anspruch nehmen können oder an denen ein Vertragsstaat, ein Land, Kanton, Bezirk, Kreis, eine Gemeinde, ein Gemeindeverband oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts überwiegend beteiligt ist oder mehrere dieser Gemeinwesen oder juristischen Personen des öffentlichen Rechts gemeinsam überwiegend beteiligt sind, und
 - cc) unter direkter oder indirekter staatlicher Aufsicht stehen.

² Schweiz: Ferien-

³ Schweiz: Motorfahrzeugs

⁴ Schweiz: Ferientage

- b) Als kaufmännische oder gewerbliche Tätigkeit im Sinne von Artikel 19 Absatz 2 gelten in marktwirtschaftlicher Konkurrenz, das heißt bei Vorhandensein anderer Marktteilnehmer, ausgeübte und auf Gewinn ausgerichtete Tätigkeiten, ausgenommen Tätigkeiten von Krankenhäusern, Alters- und Pflegeheimen, Schulen, Hochschulen und Universitäten sowie Einrichtungen der Kinderbetreuung.

9. Zu Artikel 19 Absatz 1

- a) Vergütungen, einschließlich wiederkehrender oder einmaliger Zahlungen, von Vorsorgeeinrichtungen der schweizerischen beruflichen Vorsorge (2. Säule) an aktive oder ehemals Bedienstete im schweizerischen öffentlichen Dienst gelten als aus einem Sondervermögen für erbrachte Dienste nach Artikel 19 Absatz 1 gewährt, sofern sie aufgrund eines Versicherungsverhältnisses der schweizerischen beruflichen Vorsorge gezahlt werden, das zu einer Person besteht oder bestand, deren letzte oder laufende für die Versicherung in der schweizerischen beruflichen Vorsorge maßgebende unselbständige Tätigkeit vor der Zahlung beziehungsweise vor dem Beginn der Zahlungen im schweizerischen öffentlichen Dienst war. Auch als aufgrund eines solchen Versicherungsverhältnisses gezahlt gelten Zahlungen von Freizügigkeitskonten und -policen der schweizerischen beruflichen Vorsorge.
- b) Nach Artikel 19 Absatz 4 hat der Ansässigkeitsstaat des Empfängers vorrangig das Besteuerungsrecht für vorgenannte Vergütungen, einschließlich Ruhegehältern, wenn der Vergütungsempfänger die Grenzgängereigenschaft nach Artikel 15a hat oder hatte. Der andere Vertragsstaat hat den Steuerabzug nach Artikel 15a Absatz 1 zu beschränken. Hierfür ist der Vorsorgeeinrichtung der 2. Säule vor erstmaligem Zufluss einer wiederkehrenden Leistung die hierfür vorgesehene Ansässigkeitsbescheinigung vorzulegen. Bei Kapitalleistungen ist die Grenzgängereigenschaft im dafür vorgesehenen amtlichen Rückerstattungsformular zu bescheinigen.
- c) Lag während der aktiven Tätigkeitsphase vor Leistungsbezug nur teilweise die Grenzgängereigenschaft vor, ist darauf abzustellen, ob der Vergütungsempfänger innerhalb der letzten fünf vorangegangenen Veranlagungszeiträume der Diensterbringung in der Schweiz überwiegend (mindestens 50 Prozent) als Grenzgänger anzusehen war. Zeiträume der Arbeitsfreistellung unter Fortzahlung der Bezüge oder Lohnersatzleistungen sind hierbei nicht zu berücksichtigen. Die zuständige Finanzbehörde stellt die beantragte Ansässigkeitsbescheinigung aus, sofern die überwiegende Grenzgängereigenschaft in der maßgebenden Periode vorgelegen hat. Die schweizerische Steuerverwaltung kann die Ansässigkeitsbescheinigung überprüfen und entsprechende Nachweise verlangen.“

Artikel 23

(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 anzuwenden auf Besteuerungszeiträume, die am oder nach dem 1. Januar des auf den Tag des Inkrafttretens dieses Protokolls folgenden Kalenderjahres beginnen. Abweichend davon sind die Bestimmungen dieses Protokolls anwendbar:

- a) in Bezug auf die Definition der zuständigen Behörden in Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe i des Abkommens: ab dem Inkrafttreten dieses Protokolls;
- b) in Bezug auf die an der Quelle erhobenen Steuern auf Einkünfte im Sinne der Artikel 10, 11 und 12, die am oder nach dem 1. Januar des auf den Tag des Inkrafttretens folgenden Kalenderjahres fällig werden;
- c) in Bezug auf Artikel 26 des Abkommens: ab dem 1. Januar des übernächsten Kalenderjahres, das auf den Tag des Inkrafttretens dieses Protokolls folgt.

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

Für die Bundesrepublik Deutschland

Christian Lindner
Tania v. Uslar-Gleichen

Für die Schweizerische Eidgenossenschaft

K. Keller-Sutter

Denkschrift

I. Allgemeines

Das am 21. August 2023 in Aschau im Chiemgau unterzeichnete Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 27. Oktober 2010 (nachfolgend: das Änderungsprotokoll) ändert das Abkommen vom 11. August 1971 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (BGBl. 1972 II S. 1021, 1022), das zuletzt durch das Protokoll vom 27. Oktober 2010 (BGBl. II S. 1090, 1092) geändert worden ist (nachfolgend: das Abkommen).

Die wesentlichen Änderungen des Abkommens durch das Änderungsprotokoll beruhen auf den Arbeiten zum Mehrseitigen Übereinkommen vom 24. November 2016 zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BGBl. 2020 II S. 946, 947) (sogenanntes Multilaterales Instrument, nachfolgend: MLI), das für Deutschland am 1. April 2021 in Kraft getreten ist. Ziel des MLI ist es, die abkommensbezogenen Empfehlungen des gemeinsamen Projekts der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) und der G20 zur Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (OECD (2013), Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) – insbesondere des Mindeststandards nach Aktionspunkt 6 (Verhinderung von Abkommensmissbrauch) – in die zwischen den beigetretenen Staaten bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen zu implementieren. Zum Mindeststandard zählen die Aufnahme einer Präambel, welche die Verhinderung der missbräuchlichen Nutzung des Abkommens als ausdrückliches Ziel formuliert, sowie die Aufnahme einer Generalklausel gegen Abkommensmissbrauch („Principal Purpose Test“).

Die Bundesrepublik Deutschland und die Schweizerische Eidgenossenschaft haben sich darauf verständigt, das Abkommen nicht über das MLI anzupassen, sondern die Anpassung an die Inhalte des MLI durch ein bilaterales Änderungsprotokoll zum Abkommen vorzunehmen. Daher haben beide Staaten bei Ratifikation des MLI das Abkommen nicht als vom MLI erfasstes Doppelbesteuerungsabkommen („covered tax agreements“) benannt.

Zweck des Abkommens ist die Beseitigung der Doppelbesteuerung. Doppelbesteuerungen werden beseitigt, indem beide Staaten auf Steueransprüche verzichten. Die vorangestellte Präambel verdeutlicht nun, dass das Abkommen keine Möglichkeiten einer Nichtbesteuerung oder reduzierten Besteuerung durch Steuerhinterziehung oder -umgehung schaffen soll, insbesondere nicht zum Nutzen von in Drittstaaten ansässigen Personen.

Zudem werden durch das Änderungsprotokoll von den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten auf Grundlage von Artikel 26 Absatz 3 des Abkommens in der Vergangenheit abgeschlossene Konsultationsvereinbarungen in das Abkommen aufgenommen. Damit ändert sich der Stellenwert dieser untergesetzlichen Vereinbarungen gegenüber den Gerichten in Deutschland.

Darüber hinaus wollen die Bundesrepublik Deutschland und die Schweizerische Eidgenossenschaft, beide OECD-Mitglieder, durch das Änderungsprotokoll das Abkommen an die zwischenzeitlichen Änderungen des Musterabkommens der OECD für den Bereich der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 21. November 2017 (OECD-MA) und ihre jeweilige Abkommenspolitik anpassen. Damit verbunden war seitens der Bundesrepublik Deutschland der Wunsch, eine Beitreibungshilfe für Steuerforderungen entsprechend der internationalen Empfehlung nach Artikel 27 des OECD-MA zu vereinbaren. Hauptsächliches Anliegen der Schweizerischen Eidgenossenschaft war die Abschaffung der einseitig zugunsten der Bundesrepublik Deutschland geltenden Bestimmungen zum Schutz des deutschen Steueraufkommens in Artikel 4 des Abkommens. In diesen Punkten konnte eine Einigung nicht erzielt werden. Hervorzuheben ist die Umsetzung des sogenannten „Authorized OECD Approach“ zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf die grenzüberschreitende Aufteilung der Gewinne zwischen einer Betriebsstätte und dem Unternehmen durch das Änderungsprotokoll.

II. Besonderes

Zu Artikel 1

Durch diesen Artikel erhält das Abkommen erstmals eine Präambel mit dem Bekenntnis beider Vertragsstaaten, durch das auf Beseitigung der Doppelbesteuerung gerichtete Abkommen keine Möglichkeiten zur doppelten Nichtbesteuerung oder reduzierten Besteuerung durch Steuerhinterziehung oder -umgehung schaffen zu wollen. Damit wird der BEPS-Mindeststandard zur Verhinderung von Abkommensmissbrauch, insbesondere durch „Treaty-Shopping“ nach Aktionspunkt 6 umgesetzt. Es wird nunmehr bereits in der Präambel eindeutig zum Ausdruck gebracht, dass Sinn und Zweck des Abkommens neben der Vermeidung von Doppelbesteuerung auch die Verhinderung von Steuerhinterziehung oder Steuerumgehung sein soll. Diese eindeutige Absichtsbekundung der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft soll für die Auslegung und Anwendung der Bestimmungen des Abkommens nach Artikel 31 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge maßgeblich sein.

Zu Artikel 2

Durch Artikel 2 werden Änderungen an Artikel 2 des Abkommens vorgenommen, der den sachlichen Anwendungsbereich der unter das Abkommen fallenden Steuern regelt.

Artikel 2 Absatz 1 passt den bisherigen Wortlaut des Artikels 2 Absatz 2 Satz 1 des Abkommens an Artikel 2 Absatz 2 des OECD-MA an. Die ausdrückliche Erwähnung, dass das Abkommen für alle ordentlichen und außerordentlichen Steuern vom Einkommen und vom Vermögen gilt, wird aus dem Abkommen mangels Relevanz in beiden Vertragsstaaten entfernt. Auch die Nennung der Lohnsummensteuer, die in beiden Vertragsstaaten nicht mehr erhoben wird, hat keine Relevanz mehr, weshalb eine entsprechende Streichung erfolgt. Eine Lohnsummensteuer wird in Deutschland seit 1980 nicht mehr erhoben.

Artikel 2 Absatz 2 passt den bisherigen Wortlaut des Artikels 2 Absatz 4 des Abkommens an Artikel 2 Absatz 4 des OECD-MA an. Danach sollen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten einander über die in ihren Steuergesetzen eingetretenen bedeutsamen Änderungen informieren.

Zu Artikel 3

Durch Artikel 3 werden Änderungen an Artikel 3 des Abkommens vorgenommen, in dem Begriffe definiert werden, die im Abkommen mehrfach verwendet werden.

Durch Artikel 3 Absatz 1 werden die sogenannten Territorialklauseln für die Bundesrepublik Deutschland und für die Schweiz in Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe a und b des Abkommens neu gefasst. Die Bedeutung „Bundesrepublik Deutschland“ entspricht dadurch Artikel 3 Absatz 1 Nummer 1 der deutschen Verhandlungsgrundlage 2013. Diese Begriffsbestimmungen für den räumlichen Geltungsbereich des Abkommens schließen die Gebiete ein, in denen die Vertragsstaaten in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht, insbesondere des Seerechtsübereinkommens, Hoheitsbefugnisse zum Zweck der Erforschung, Ausbeutung, Erhaltung und Bewirtschaftung der lebenden und nicht lebenden natürlichen Ressourcen oder zur Energieerzeugung aus erneuerbaren Energieträgern ausüben.

Mit Artikel 3 Absatz 2 und 3 wird die bisherige Bedeutung der „zuständigen Behörde“ in Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe i des Abkommens geändert und entspricht damit künftig Artikel 3 Absatz 1 Nummer 8 der deutschen Verhandlungsgrundlage 2013. Der Begriff „zuständige Behörde“ im Sinne des Abkommens bedeutet für die Bundesrepublik Deutschland das Bundesministerium der Finanzen oder die Behörde, auf die es seine Befugnisse delegiert hat.

Durch Artikel 3 Absatz 4 werden dem Artikel 3 des Abkommens erstmals weitere Begriffsbestimmungen entsprechend Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe c und h des OECD-MA angefügt. Danach liegt abkommensrechtlich ein „Unternehmen“ vor, wenn eine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird (künftig Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe j des Abkommens). Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe k des Abkommens bestimmt, dass auch eine freiberufliche und sonstige selbstständige Tätigkeit eine Geschäfts- und damit Unternehmenstätigkeit darstellt. Das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit richtet sich mithin nach Artikel 7 (Unternehmensgewinne) des Abkommens. Diese Ergänzungen stehen in Zusammenhang mit der – durch Artikel 13 vorgenommenen – ersatzlosen Aufhebung von Artikel 14 des Abkommens bezüglich der Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit und entsprechen dem OECD-MA.

Mit Artikel 3 Absatz 5 wird die Auslegungsregelung in Artikel 3 Absatz 2 des Abkommens für im Abkommen nicht definierte Begriffe neu gefasst. Die Neufassung entspricht im Wesentlichen Artikel 3 Absatz 2 des OECD-MA und enthält die übliche Auslegungsregel für im Abkommen nicht definierte Begriffe, die auf das innerstaatliche Recht als subsidiäre Auslegungsquelle verweist, soweit der Abkommenszusammenhang nichts anderes erfordert und sich die zuständigen Behörden nicht bereits nach Artikel 26 des Abkommens auf eine andere Bedeutung geeinigt haben. Diese Änderung dient der Klarstellung, denn in der Praxis wurde Begriffsbestimmungen aus Konsultations-

vereinbarungen nach Artikel 26 Absatz 3 des Abkommens der Vorrang gegenüber dem jeweiligen innerstaatlichen Recht eingeräumt. Neu ist zudem der Vorrang einer Begriffsbestimmung nach dem jeweiligen Steuerrecht gegenüber dem übrigen Recht.

Zu Artikel 4

Durch Artikel 4 werden Änderungen an Artikel 4 des Abkommens vorgenommen, der die Ansässigkeit einer Person im Sinne des Abkommens bestimmt.

Mit den redaktionellen Änderungen von Artikel 4 Absatz 3 Satz 2 und Absatz 9 Satz 2 des Abkommens werden die Verweise auf Artikel 24 des Abkommens an die dort erfolgte Änderung (vergleiche Artikel 19) angepasst.

Zu Artikel 5

Durch Artikel 5 werden Änderungen an Artikel 5 des Abkommens vorgenommen. Artikel 5 des Abkommens enthält die Definition der „Betriebsstätte“ für Zwecke des Abkommens.

Artikel 5 Absatz 1 ersetzt die bisherige Regelung des Artikels 5 Absatz 4 des Abkommens und ist im Wesentlichen dem OECD-MA 2014 nachgebildet. Danach begründet der abhängige Vertreter regelmäßig eine Betriebsstätte für den Vertretenen. Im Gegensatz zum bisherigen Wortlaut der Vorschrift beschränken sich die Ausnahmen von der Annahme einer Vertreterbetriebsstätte nicht mehr nur auf den ausschließlichen Einkauf von Gütern und Waren, sondern auf alle in Artikel 5 Absatz 3 genannten Ausschlussgründe für die Begründung einer Betriebsstätte.

Mit Artikel 5 Absatz 2 wird der bisherige Wortlaut des Artikels 5 Absatz 6 des Abkommens an den Wortlaut des Artikels 5 Absatz 7 des OECD-MA angepasst. Die Änderung erfolgt aufgrund der Einfügung der Begriffsbestimmung für „Geschäftstätigkeit“ in Artikel 3 des Abkommens. Artikel 5 Absatz 6 des Abkommens stellt klar, dass das Beherrschungsverhältnis gegenüber einer Gesellschaft weder eine Betriebsstätte der beherrschenden Gesellschaft noch eine solche der beherrschten Gesellschaft begründet (sogenannte „Anti-Organ-Klausel“).

Zu Artikel 6

Durch Artikel 6 werden Änderungen an Artikel 6 des Abkommens vorgenommen. Artikel 6 des Abkommens regelt die Zuweisung des Besteuerungsrechts bei Einkünften aus unbeweglichem Vermögen.

Durch Artikel 6 Absatz 1 wird der in Artikel 6 Absatz 1 des OECD-MA vorgesehene Klammerzusatz „(einschließlich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft)“ eingefügt. Dadurch wird klargestellt, dass Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft als Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen nach Artikel 6 Absatz 1 des Abkommens gelten.

Durch Artikel 6 Absatz 2 erfolgt eine Änderung von Artikel 6 Absatz 4 des Abkommens aufgrund der ersatzlosen Aufhebung von Artikel 14 des Abkommens („Einkünfte aus selbstständiger Arbeit“).

Zu Artikel 7

Mit Artikel 7 wird Artikel 7 des Abkommens neu gefasst. Artikel 7 des Abkommens regelt die Zuweisung des Be-

steuerungsrechts für Unternehmensgewinne, worunter künftig auch die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit fallen.

Die OECD-Mitgliedstaaten haben sich darauf geeinigt, den Fremdvergleichsgrundsatz, wie er für rechtlich selbstständige, verbundene Unternehmen in Artikel 9 des OECD-MA niedergelegt ist, auch auf die Verhältnisse zwischen einem Unternehmen und seiner in einem anderen Vertragsstaat gelegenen Betriebsstätte anzuwenden. Nach dem neugefassten Artikel 7 des Abkommens wird der einer Betriebsstätte zuzurechnende Gewinn entsprechend den Empfehlungen der OECD nach dem „Authorized OECD Approach“ („AOA“) wie folgt abgegrenzt:

Die Formulierung des Artikels 7 Absatz 1 und 2 des Abkommens entspricht im Wesentlichen dem Artikel 7 Absatz 1 und 2 der deutschen Verhandlungsgrundlage 2013. Absatz 1 enthält das die Besteuerung im Quellenstaat begrenzende Betriebsstättenprinzip. Hiernach darf ein Vertragsstaat die Gewinne eines Unternehmens des anderen Vertragsstaats nur insoweit besteuern, als der Gewinn einer in seinem Gebiet gelegenen Betriebsstätte zuzurechnen ist. Absatz 2 enthält die Fiktion der Selbstständigkeit und Unabhängigkeit der Betriebsstätte für Zwecke der Gewinnabgrenzung, wonach der Betriebsstätte die Unternehmensgewinne zuzurechnen sind, die sie in ihren wirtschaftlichen Beziehungen mit anderen Unternehmensteilen erzielen würde, wenn Fremdvergleichsbedingungen gelten würden („dealing-at-arm’s-length-principle“). Der Fremdvergleichsgrundsatz gelangt nun auch bei sogenannten „Innentransaktionen“ zur Anwendung, was durch die Formulierung „insbesondere in ihren wirtschaftlichen Beziehungen mit anderen Teilen des Unternehmens“ deutlich wird. Folglich sind sämtliche Lieferungs- und Leistungsbeziehungen zwischen dem übrigen Unternehmen und der Betriebsstätte beziehungsweise zwischen mehreren Betriebsstätten („dealings“) mit dem Fremdvergleichspreis abzurechnen.

Artikel 7 Absatz 3 des Abkommens enthält Regelungen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung im Fall von Gewinnberichtigungen bei Betriebsstätten. Sie entsprechen der deutschen Verhandlungsgrundlage 2013, weichen jedoch insoweit ab, als im anderen Staat eine entsprechende Berichtigung des Gewinns nur erfolgt, sofern die zuständige Behörde der auf Absatz 2 gestützten Erstberichtigung zustimmt. Stimmt diese nicht zu, soll eine Doppelbesteuerung auf Antrag durch ein Verständigungsverfahren nach Artikel 26 Absatz 1 des Abkommens beseitigt werden.

Artikel 7 Absatz 4 des Abkommens entspricht dem Wortlaut von Artikel 7 Absatz 7 des geltenden Abkommens. Die Regelung sieht vor, dass Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft als Unternehmenseinkünfte gelten. Zudem erstreckt die Regelung die Anwendung des Artikels 7 des Abkommens auch auf Sondervergütungen, die ein Gesellschafter von der Personengesellschaft für bestimmte Geschäftsvorfälle erhält.

Artikel 7 Absatz 5 des Abkommens entspricht dem Wortlaut von Artikel 7 Absatz 8 des geltenden Abkommens, der wiederum Artikel 7 Absatz 4 des OECD-MA entspricht. Der Absatz regelt, dass andere Bestimmungen des Abkommens aus Gründen der Spezialität Vorrang vor der Anwendung des Artikels 7 des Abkommens haben.

Zu Artikel 8

Durch Artikel 8 Absatz 2 wird dem Artikel 9 des Abkommens ein neuer Absatz 2 angefügt, welcher Artikel 9 Absatz 2 des OECD-MA entspricht und auch Teil der deutschen Abkommenspolitik ist (Artikel 9 Absatz 2 der deutschen Verhandlungsgrundlage 2013). Artikel 9 des Abkommens legt die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes bei Geschäftsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen fest.

Artikel 9 Absatz 2 des Abkommens sieht vor, dass zur Vermeidung einer Doppelbelastung infolge einer Gewinnberichtigung bei verbundenen Unternehmen im Sinne des Absatzes 1 der andere Vertragsstaat eine Gegenberichtigung vornimmt. Für eine übereinstimmende Abgrenzung der Gewinne zwischen verbundenen Unternehmen können die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten einander in einem Verständigungsverfahren nach Artikel 26 Absatz 1 des Abkommens konsultieren.

Durch die Anfügung des Absatzes 2 wird der bisherige Wortlaut des Artikels 9 des Abkommens zu Artikel 9 Absatz 1 des Abkommens (Artikel 8 Absatz 1).

Zu Artikel 9

Durch Artikel 9 werden Änderungen an Artikel 10 des Abkommens vorgenommen, der die Zuteilung des Besteuerungsrechts bei grenzüberschreitenden Dividendenzahlungen regelt.

Artikel 9 Absatz 1 passt den bestehenden Wortlaut an Artikel 10 Absatz 2 des OECD-MA dahingehend an, dass es sich beim Dividendenempfänger, der die Quellensteuerermäßigung beanspruchen kann, um die zur Nutzung der Dividende berechnete Person handeln muss. Die Beschränkung auf die zur Nutzung der Dividende berechnete Person soll einem Abkommensmissbrauch durch Einschaltung von Mittelspersonen begegnen. Eine vergleichbare, für das Abkommen allgemeine Vorgabe ist bereits in Artikel 4 Absatz 11 des Abkommens enthalten.

Durch Artikel 9 Absatz 2 wird Artikel 10 Absatz 3 Satz 1 des Abkommens neu gefasst, der die Quellensteuerermäßigung bei zwischengesellschaftlichen Dividendenzahlungen regelt. Durch die Änderung wird die Mindesthaltedauer von bisher 12 Monaten auf 365 Tage umgestellt, entsprechend der Mindesthaltedauer nach Artikel 8 Absatz 1 des MLI. Zudem wird mit dem Klammerzusatz geregelt, dass für Zwecke der Berechnung der Mindesthaltedauer Besitzänderungen nicht berücksichtigt werden, die unmittelbar aus einer Fusion, einer Spaltung oder einer Umwandlung der Gesellschaft resultieren, welche die Anteile hält oder die Dividende zahlt. Die vollständige Ausnahme der Dividende von der Besteuerung im Quellenstaat und die Beteiligungsschwelle von 10 Prozent bleiben unverändert.

Zu Artikel 10

Durch Artikel 10 werden Änderungen an Artikel 11 des Abkommens vorgenommen, der die Zuteilung des Besteuerungsrechts bei grenzüberschreitenden Zinszahlungen regelt.

Mit Artikel 10 Absatz 1 wird Artikel 11 Absatz 1 des Abkommens entsprechend dem Wortlaut von Artikel 11 Absatz 1 der deutschen Verhandlungsgrundlage 2013 neu gefasst. Abweichend von Artikel 11 Absatz 1 des OECD-MA sieht

die deutsche Verhandlungsgrundlage vor, dass der Zinsempfänger auch zur Nutzung der Zinsen berechtigt sein muss. Die Beschränkung auf die zur Nutzung der Zinsen berechtigte Person soll einem Abkommensmissbrauch durch Einschaltung von Mittelspersonen begegnen.

Durch Artikel 10 Absatz 2 wird Artikel 11 Absatz 2 des Abkommens um die in Artikel 11 Absatz 3 letzter Satz des OECD-MA getroffene Regelung ergänzt, wonach Zuschläge für eine verspätete Zahlung nicht als Zinsen im Sinne des Artikels 11 des Abkommens gelten.

Die Absätze 3 und 4 von Artikel 10 passen den Wortlaut des Abkommens an Artikel 11 Absatz 4 und 6 des OECD-MA dahingehend an, dass es sich bei dem Zinsempfänger um die zur Nutzung der Zinsen berechtigte Person handeln muss.

Zu Artikel 11

Durch Artikel 11 werden Änderungen an Artikel 12 des Abkommens vorgenommen, der die Zuteilung des Besteuerungsrechts bei grenzüberschreitenden Lizenzzahlungen regelt.

Durch die Änderungen werden die Absätze 1, 3 und 4 des Abkommens dem Artikel 12 Absatz 1, 3 und 4 des OECD-MA dahingehend angeglichen, dass es sich beim Empfänger der Lizenzgebühren um die zur Nutzung der Lizenzgebühren berechtigte Person handeln muss. Die Beschränkung auf die zur Nutzung der Lizenzgebühr berechtigte Person soll einem Abkommensmissbrauch durch Einschaltung von Mittelspersonen begegnen.

Zu Artikel 12

Durch Artikel 12 werden Änderungen an Artikel 13 des Abkommens vorgenommen, der die Zuteilung des Besteuerungsrechts bei Veräußerungsgewinnen regelt.

Die redaktionelle Änderung von Artikel 13 Absatz 2 Satz 1 des Abkommens erfolgt aufgrund der ersatzlosen Aufhebung von Artikel 14 des Abkommens („Einkünfte aus selbstständiger Arbeit“).

Zu Artikel 13

Durch Artikel 13 wird Artikel 14 des Abkommens ersatzlos aufgehoben. Artikel 14 regelt die Zuteilung des Besteuerungsrechts bei Einkünften aus einem freien Beruf oder aus einer sonstigen selbstständigen Tätigkeit ähnlicher Art. Durch die Aufhebung wird das Abkommen an das OECD-MA angepasst, welches ab der Fassung von 2000 diese Regelung nicht mehr enthält. Einkünfte aus freiberuflicher und sonstiger selbstständiger Tätigkeit werden abkommensrechtlich als Geschäftstätigkeit den Unternehmenseinkünften zugerechnet. Das Besteuerungsrecht richtet sich damit nach Artikel 7 (Unternehmensgewinne) des Abkommens. Einer Sonderregelung für diese Einkünfte bedarf es daher nicht mehr.

Zu Artikel 14

Durch Artikel 14 werden Änderungen an Artikel 15 des Abkommens vorgenommen, der die Zuteilung des Besteuerungsrechts bei Einkünften aus unselbständiger Arbeit regelt.

Die redaktionelle Änderung von Artikel 15 Absatz 2 Buchstabe c des Abkommens erfolgt aufgrund der ersatzlosen Aufhebung von Artikel 14 des Abkommens („Einkünfte aus selbstständiger Arbeit“).

Zu Artikel 15

Durch Artikel 15 werden Änderungen an Artikel 17 des Abkommens vorgenommen, der die Zuteilung der Besteuerungsrechte bei Einkünften aus der Tätigkeit von Künstlern und Sportlern regelt.

Die Änderung der Angabe in Artikel 17 Absatz 1 Satz 1 des Abkommens erfolgt zum einen aufgrund der ersatzlosen Aufhebung des Artikels 14 des Abkommens („Einkünfte aus selbstständiger Arbeit“). Zum anderen gilt der Vorrang von Artikel 17 des Abkommens nunmehr auch gegenüber Artikel 19 des Abkommens. Artikel 19 des Abkommens regelt das Besteuerungsrecht für Einkünfte im Bereich des öffentlichen Dienstes. Durch die Änderungen werden unselbständig tätige Künstler und Sportler, die im öffentlichen Dienst beschäftigt sind, abkommensrechtlich den in der Privatwirtschaft beschäftigten unselbständig tätigen Künstlern und Sportlern künftig gleichgestellt, die nicht unter den Anwendungsbereich der Grenzgängerbesteuerung des Artikels 15a des Abkommens fallen. Das Besteuerungsrecht liegt danach unabhängig von der Art des unselbständigen Beschäftigungsverhältnisses stets im Ausübungsstaat.

Zu Artikel 16

Durch Artikel 16 werden Änderungen an Artikel 19 des Abkommens vorgenommen, der das Besteuerungsrecht über Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen regelt, die die Vertragsstaaten, ihre Gebietskörperschaften oder ihre juristischen Personen des öffentlichen Rechts an ihre Beschäftigten zahlen.

Durch Artikel 16 Absatz 1 wird Artikel 19 Absatz 1 Satz 2 des Abkommens neu gefasst, der eine Ausnahme vom Besteuerungsrecht des Kassenstaats nach Artikel 19 Absatz 1 Satz 1 für sogenannte Ortskräfte vorsieht. Ortskräfte sind nunmehr alle Personen, die Dienste in einem Vertragsstaat leisten, in dem sie auch ansässig sind, wenn sie nicht ausschließlich zum Zweck der Leistung der Dienste in diesem Staat ansässig geworden sind. Auf die Staatsangehörigkeit des Beschäftigten kommt es dagegen künftig nicht mehr an.

Durch Artikel 16 Absatz 2 wird Artikel 19 Absatz 4 des Abkommens aufgehoben, welcher das Besteuerungsrecht für Vergütungen an im Grenzgebiet tätiges Bahn-, Post-, Telegraf- und Zollpersonal regelte. Von der Sonderregelung war nur ein überschaubarer Personenkreis betroffen. Ihre Anwendung war, insbesondere für Bahnpersonal, welches an einem Tag auch außerhalb des Grenzgebiets tätig wird, nur mit erheblichem Aufwand möglich. Diese Anwendungsfragen und der damit verbundene Aufwand entfallen durch die Aufhebung der Vorschrift. Das Besteuerungsrecht an den Einkünften aus unselbständiger Arbeit dieses Personenkreises richtet sich nunmehr nach den übrigen Bestimmungen des Artikels 19 oder nach Artikel 15a des Abkommens.

Durch Artikel 16 Absatz 3 wird Artikel 19 Absatz 5 des Abkommens dahingehend klarstellend geändert, dass der Vorbehalt der Grenzgängerbesteuerung nach Artikel 15a des Abkommens auch für Ruhegehälter gilt. Damit soll

sich das einvernehmliche Verständnis der Vertragsstaaten, wie unter Randziffer 44 in der Konsultationsvereinbarung „Einführungsschreiben zur Neuregelung der Grenzgängerbesteuerung Schweiz“, veröffentlicht als BMF-Schreiben vom 19. September 1994 (BStBl I S. 683), dargelegt, künftig bereits unmittelbar aus dem Abkommenswortlaut ergeben.

Die redaktionellen Änderungen durch Absatz 4 ergeben sich aus der Aufhebung des Artikels 19 Absatz 4 des Abkommens.

Zu Artikel 17

Durch Artikel 17 werden Änderungen an Artikel 22 des Abkommens vorgenommen, der die Zuteilung des Besteuerungsrechts für die Vermögensbesteuerung regelt.

Die Neufassung von Artikel 22 Absatz 2 des Abkommens erfolgt aufgrund der ersatzlosen Aufhebung des Artikels 14 des Abkommens („Einkünfte aus selbstständiger Arbeit“).

Zu Artikel 18

Durch Artikel 18 wird dem Artikel 23 des Abkommens eine weitere allgemeine Missbrauchsvermeidungsvorschrift, die auf ein Hauptzweckkriterium abstellt („Principal Purpose Test“), angefügt. Nach dieser Regelung können Vergünstigungen nach dem Abkommen in den Fällen versagt werden, in denen eine Gewährung dieser Vergünstigungen unangemessen wäre, weil die der Gewährung der Vergünstigung zugrunde liegende Gestaltung oder Transaktion allein auf den Erhalt der Vergünstigung gerichtet war. Dies soll nicht gelten, wenn nachgewiesen wird, dass die Gewährung dieser Vergünstigung mit dem Ziel und Zweck der einschlägigen Bestimmungen des Abkommens im Einklang steht. Diese Regelung entspricht sowohl Artikel 7 des MLI als auch Artikel 29 Absatz 9 des OECD-MA und setzt den Mindeststandard nach Aktionspunkt 6 des gemeinsamen BEPS-Projekts der OECD und der G20 um.

Zu Artikel 19

Durch Artikel 19 werden Änderungen an Artikel 24 des Abkommens vorgenommen, der regelt, wie der Ansässigkeitsstaat einer Person die Doppelbesteuerung von Einkünften beseitigt, die nach den Verteilungsnormen der Artikel 6 bis 22 auch in dem anderen Vertragsstaat besteuert werden können.

Artikel 24 Absatz 1 des Abkommens bestimmt, wie die Bundesrepublik Deutschland die Doppelbesteuerung bei ansässigen Personen beseitigt, die Einkünfte beziehen, die nach dem Abkommen in der Schweiz besteuert werden können.

Mit Artikel 19 Absatz 1 wird die in Artikel 24 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe b des Abkommens vorgesehene Freistellung von Dividenden neu gefasst, entsprechend der deutschen Verhandlungsgrundlage 2013. Die Freistellung für Dividenden gilt nur, wenn der Dividendengläubiger eine in Deutschland ansässige Gesellschaft ist, der mindestens 10 Prozent der Stimmrechte der ausschüttenden schweizerischen Gesellschaft unmittelbar gehören, und wenn die ausschüttende Gesellschaft nach schweizerischem Recht weder steuerbefreit ist noch die Dividende bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns abziehen

kann oder die Dividende nach deutschem Steuerrecht nicht einer Person zugerechnet wird, die keine ansässige Gesellschaft ist (zum Beispiel die Zurechnung an den Komplementär einer Kommanditgesellschaft auf Aktien). Unberührt bleibt die Freistellung von Dividenden unter den Voraussetzungen des § 8b Körperschaftsteuergesetz. Zudem ist die Freistellung für die Vermögenssteuer für diejenigen Vermögenswerte vorgesehen, die nach Artikel 22 Absatz 1 (unbewegliches Vermögen) und Absatz 2 (bewegliches Vermögen einer Betriebsstätte) in der Schweiz besteuert werden können, sowie für Beteiligungen, deren Dividenden nach dieser Vorschrift freizustellen wären.

Durch Artikel 19 Absatz 2 wird Artikel 24 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe c des Abkommens aufgehoben. Die Aufhebung erfolgt aufgrund der ersatzlosen Aufhebung des Artikels 14 des Abkommens („Einkünfte aus selbstständiger Arbeit“). Dadurch wird der bisherige Wortlaut unter Artikel 24 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe d des Abkommens zum Buchstaben c.

Durch Artikel 19 Absatz 4 wird Artikel 24 Absatz 1 Nummer 1 Satz 2 und 3 gestrichen, da die steuersatzwirksame Freistellung der Einkünfte und Gewinne künftig unter einer geänderten Nummer 2 geregelt wird.

Durch Artikel 19 Absatz 5 wird Artikel 24 Absatz 1 des Abkommens neu nummeriert. Die steuersatzwirksame Freistellung der Einkünfte und Gewinne wird künftig in Artikel 24 Absatz 1 Nummer 2 des Abkommens geregelt.

Durch Artikel 19 Absatz 6 wird Artikel 24 Absatz 1 Nummer 4 des Abkommens in der geltenden Fassung aufgehoben. Die Regelung stellte klar, dass die Verpflichtung zur Freistellung schweizerischer Einkünfte und zur Anrechnung schweizerischer Steuern nach Artikel 24 des Abkommens der Herstellung der Ausschüttungsbelastung bei der deutschen Körperschaftsteuer nicht entgegensteht. Seit der Abschaffung des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens und dem Wegfall des gespaltenen Körperschaftsteuersatzes ist diese Regelung im Abkommen nicht mehr erforderlich.

Durch Artikel 19 Absatz 7 wird Artikel 24 Absatz 2 Nummer 4 des Abkommens aufgehoben. Die Regelung enthielt eine fünfjährige Übergangsregelung ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung des Abkommens zur Abmilderung der Umstellung der vermögensteuerlichen Freistellung nach dem deutsch-schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen 1931/1959 auf die Besteuerung nach dem geltenden Abkommen. Die Übergangsregelung ist mit Ablauf des Jahres 1976 ausgelaufen.

Durch Artikel 19 Absatz 8 wird Artikel 24 des Abkommens um eine für beide Vertragsstaaten geltende Vorschrift erweitert. Der neu eingeführte Artikel 24 Absatz 3 des Abkommens entspricht Artikel 23 A Absatz 4 des OECD-MA. Die Vorschrift 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 aufgrund eines Qualifikationskonflikts kann der Ansässigkeitsstaat in diesen Fällen von der

Anwendung der Freistellungsmethode absehen und stattdessen die Anrechnungsmethode anwenden.

Durch Artikel 19 Absatz 9 wird Artikel 24 des Abkommens um eine weitere, für beide Vertragsstaaten geltende Vorschrift erweitert. Zu dieser Vorschrift gibt es keine entsprechenden Bestimmungen im OECD-MA oder der deutschen Verhandlungsgrundlage 2013. Die Vorschrift im Abkommen stellt klar, dass eine Ergänzungssteuer, die auf der Grundlage von Mustervorschriften zur weltweiten Bekämpfung der Gewinnverkürzung und -verlagerung des Inclusive Framework on BEPS und der G20-Staaten („Global Anti-Base Erosion Regelung“) erhoben wird, nicht durch das Abkommen eingeschränkt wird. Für die Bundesrepublik Deutschland sieht das Gesetz zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen vom 21. Dezember 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 397) (MinStG) die Erhebung einer Ergänzungssteuer auf im Ausland niedrig besteuerte Betriebsstättengewinne vor (siehe Teil 2 MinStG). Gewinne aus einer schweizerischen Betriebsstätte sind für eine etwaige Ergänzungssteuer nicht nach Artikel 24 Absatz 1 Nummer 1 Buchstabe a des Abkommens freizustellen.

Zu Artikel 20

Durch Artikel 20 wird Artikel 25 des Abkommens geändert, der die steuerliche Diskriminierung von Staatsangehörigen des einen Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat verhindern soll. Mit der Änderung wird Artikel 25 Absatz 1 entsprechend dem Artikel 24 Absatz 1 des OECD-MA um die Aussage ergänzt, dass eine Diskriminierung auch nicht bei Personen erfolgen darf, die in keinem der beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Zu Artikel 21

Durch Artikel 21 wird Artikel 26 des Abkommens geändert, der das zwischenstaatliche Verständigungsverfahren regelt.

Durch Artikel 21 Absatz 1 wird Artikel 26 Absatz 1 des Abkommens an Artikel 25 Absatz 1 des OECD-MA dahingehend angepasst, dass Staatsangehörige, die in keinem der Vertragsstaaten ansässig und somit nicht abkommensberechtigt sind, in Diskriminierungsfällen nach Artikel 25 Absatz 1 des Abkommens auch befugt sind, einen Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens in dem Vertragsstaat zu stellen, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzen. Zudem wird in Artikel 26 Absatz 1 des Abkommens erstmals eine dreijährige Antragsfrist für die Eröffnung eines Verständigungsverfahrens entsprechend Artikel 25 Absatz 1 Satz 2 des OECD-MA angefügt. Die Möglichkeit, die Eröffnung eines Verständigungsverfahrens in beiden Vertragsstaaten beantragen zu können, wie vom OECD-MA vorgesehen, wurde entsprechend der deutschen Abkommenspolitik nicht umgesetzt (Artikel 24 Absatz 1 der deutschen Verhandlungsgrundlage 2013).

Durch Artikel 21 Absatz 2 werden Änderungen in Bezug auf die Durchführung eines Schiedsverfahrens vorgenommen. Zunächst wird klargestellt, dass ein Schiedsverfahren nur vorgesehen ist für ein zuvor durchgeführtes Verständigungsverfahren in einem Einzelfall nach Artikel 26 Absatz 1 des Abkommens. Des Weiteren wird der Wortlaut des Artikels 26 Absatz 5 des Abkommens dahingehend angepasst, dass ein Schiedsverfahren nicht mehr automatisch verpflichtend ab dem in Artikel 26 Absatz 6 Buchstabe c des geltenden Abkommens vorgesehenen

Zeitpunkt eröffnet wird, sondern künftig nur auf schriftlichen Antrag derjenigen Person durchgeführt wird, die bereits einen Antrag auf Eröffnung eines zwischenstaatlichen Verständigungsverfahrens gestellt hat. Zudem sieht die Änderung vor, dass nur ungeklärte Fragen des Verständigungsfalls und nicht mehr der gesamte Verständigungsfall dem Schiedsverfahren unterworfen werden.

Mit Artikel 21 Absatz 3 wird Artikel 26 Absatz 5 Buchstabe b des Abkommens neu gefasst und sieht vor, dass die zuständigen Behörden im Sinne von Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe i des Abkommens innerhalb von drei Jahren ab dem Anfangszeitpunkt übereinkommen können, dass der Fall nicht für ein Schiedsverfahren geeignet ist. Der Anfangszeitpunkt wird durch Artikel 26 Absatz 6 Buchstabe b des geltenden Abkommens festgelegt.

Mit Artikel 21 Absatz 4 wird Artikel 26 Absatz 6 Buchstabe c des Abkommens neu gefasst. Dieser sieht vor, zu welchem Zeitpunkt ein Antrag auf Durchführung eines Schiedsverfahrens zulässig ist sowie bei welcher zuständigen Behörde er einzureichen ist. Zudem muss der Antrag die in Artikel 26 Absatz 6 Buchstabe d des geltenden Abkommens geforderte Einwilligung enthalten. Künftig können die zuständigen Behörden gegenüber der betroffenen Person im Sinne von Artikel 26 Absatz 6 Buchstabe a des geltenden Abkommens eine Ausschlussfrist für den Antrag auf Durchführung eines Schiedsverfahrens setzen.

Mit Absatz 5 wird Artikel 26 Absatz 6 Buchstabe e des Abkommens neu gefasst. Danach ist die Entscheidung der Schiedsstelle über die offenen Fragen für die Vertragsstaaten bindend und wird durch eine Verständigungsvereinbarung umgesetzt, sofern die betroffene Person die Verständigungsvereinbarung anerkennt. Im Gegensatz zur bisherigen Regelung hat die betroffene Person innerhalb von 60 Tagen, nachdem ihr die Verständigungsvereinbarung übermittelt wurde, die Annahme zu erklären. Anderenfalls gilt die Verständigungsvereinbarung als abgelehnt.

Zu Artikel 22

Durch Artikel 22 erfolgen Änderungen am Protokoll zum Abkommen, welches Teil des Abkommens ist.

Durch Artikel 22 Absatz 1 erfolgen redaktionelle Anpassungen im Protokoll zum Abkommen.

Durch Artikel 22 Absatz 2 werden in das Protokoll zum Abkommen die Textziffern 2 bis 8 eingefügt.

In der Textziffer 2 wird festgelegt, nach welchen Kriterien der Arbeitslohn aufzuteilen ist, wenn eine Arbeitsausübung neben dem Ansässigkeitsstaat auch im anderen Vertragsstaat erfolgt. Maßgeblich für die Aufteilung des Arbeitslohns sind die tatsächlichen Arbeitstage im betreffenden Zeitraum. Zudem wird geregelt, dass der Arbeitgeber die Arbeitstage und Tätigkeitsorte zu bescheinigen hat.

Die Textziffer 3 regelt, welchem Vertragsstaat das Besteuerungsrecht am Arbeitslohn zusteht, welcher ab einer widerruflichen oder unwiderruflichen Freistellung von der Arbeitsausübung bis zur Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses gezahlt wird. Die Regelung orientiert sich an der Empfehlung der OECD (siehe Textziffer 2.6 zu Artikel 15 – Einkünfte aus unselbständiger Arbeit – des OECD-Musterkommentares), die vorsieht, dass derjenige Vertragsstaat diese Vergütungen besteuern darf, in dem die Arbeit ohne die Freistellung ausgeübt worden wäre.

Soweit der Vertragsstaat, dem das Besteuerungsrecht dementsprechend zusteht, den Arbeitslohn nicht besteuert, darf der andere Vertragsstaat den Arbeitslohn besteuern. Liegt im Zeitpunkt der Freistellung von der Arbeitsausübung die Grenzgängereigenschaft nach Artikel 15a Absatz 2 des Abkommens vor, so erfolgt die Zuweisung des Besteuerungsrechts nach der Grenzgängerregelung bis zur Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses. Bei einer unterjährigen Arbeitsfreistellung sind die für die Grenzgängereigenschaft unschädlichen Nichtrückkehrtage anteilig zu kürzen.

Die Textziffer 4 entspricht inhaltlich im Wesentlichen der Konsultationsvereinbarung vom 17. März 2010, veröffentlicht durch BMF-Schreiben vom 25. März 2010 (BStBl I S. 268). Buchstabe a regelt das Besteuerungsrecht an Zahlungen, die anlässlich der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses gezahlt werden. Buchstabe b regelt die Aufteilung des Besteuerungsrechts, wenn ein Arbeitnehmer während der Dauer des Arbeitsverhältnisses in beiden Vertragsstaaten tätig war. Abweichend von der Konsultationsvereinbarung wird für den Aufteilungsmaßstab aus Vereinfachungsgründen ein begrenzter Zeitraum rückblickend betrachtet. Buchstabe c sieht einen Rückfall des Besteuerungsrechts an den Ansässigkeitsstaat vor, wenn der ehemalige Tätigkeitsstaat eine Zahlung anlässlich der Beendigung des Arbeitsverhältnisses aufgrund seines innerstaatlichen Rechts nicht besteuert.

Die Textziffer 5 bezieht sich auf Artikel 15a Absatz 2 des Abkommens, welcher festlegt, unter welchen Umständen ein Arbeitnehmer die Grenzgängereigenschaft erfüllt.

Textziffer 5 Buchstabe a definiert für die Anwendung von Artikel 15a Absatz 2 des Abkommens den Begriff des Arbeitsorts und entspricht weitestgehend der Randnummer 8 der Konsultationsvereinbarung „Einführungsschreiben zur Neuregelung der Grenzgängerbesteuerung Schweiz“, veröffentlicht durch BMF-Schreiben vom 19. September 1994 (BStBl I S. 683).

Textziffer 5 Buchstabe b definiert für die Anwendung von Artikel 15a Absatz 2 des Abkommens, unter welchen Voraussetzungen die regelmäßige Rückkehr eines Arbeitnehmers von einem Arbeitsort in einem Vertragsstaat zu seinem Wohnsitz im anderen Vertragsstaat vorliegt. Eine regelmäßige Rückkehr liegt demnach vor, wenn der Arbeitnehmer sich aufgrund des Arbeitsvertrags oder der Arbeitsverträge an mindestens 20 Prozent der vereinbarten Arbeitstage im Kalenderjahr vom Wohnsitz an den Arbeitsort und zurück begibt. Dies bedeutet, dass an bis zu 80 Prozent der vereinbarten Arbeitstage im Kalenderjahr eine Tätigkeitsausübung am Wohnsitz erfolgen kann, ohne dass die Grenzgängereigenschaft entfällt und es zu einer Zuweisung der Besteuerungsrechte nach Maßgabe des Artikels 15 des Abkommens kommt. Zu welchen Kalendertagen ein Arbeitnehmer den Arbeitsort im anderen Vertragsstaat aufsucht und von dort wieder an seinen Wohnsitz im anderen Vertragsstaat zurückkehrt, ist für die Annahme einer regelmäßigen Rückkehr unerheblich.

Textziffer 5 Buchstabe c Satz 1 entspricht inhaltlich der Textziffer II Nummer 1 des Verhandlungsprotokolls vom 18. Dezember 1991 (BGBl. 1993 II S. 1886, 1889). Textziffer 5 Buchstabe c Satz 2 legt fest, dass eine Arbeitszeitunterbrechung von weniger als vier Stunden nicht zur Annahme eines Arbeitsendes führt. Innerhalb dieser zeitlichen Vorgabe muss daher nicht geprüft

werden, ob ein Arbeitnehmer aufgrund seiner Arbeitsausübung im Vertragsstaat verblieben ist und ein für die Grenzgängereigenschaft schädlicher Nichtrückkehrtag vorliegt.

Textziffer 5 Buchstabe d legt fest, welche Tage als Arbeitstage im Sinne von Artikel 15a Absatz 2 Satz 2 des Abkommens gelten und damit gegebenenfalls zu einem für die Grenzgängereigenschaft schädlichen Nichtrückkehrtag führen können, sofern der Arbeitnehmer nach Arbeitsende aufgrund der Arbeitsausübung im Vertragsstaat des Arbeitsorts verbleibt und nicht an seinen Wohnsitz im anderen Vertragsstaat zurückkehrt. Durch die Aufnahme in das Protokoll zum Abkommen wird die rechtssichere Anwendung der Randnummer 11 der Konsultationsvereinbarung „Einführungsschreiben zur Neuregelung der Grenzgängerbesteuerung Schweiz“, veröffentlicht durch BMF-Schreiben vom 19. September 1994 (BStBl I S. 683), erreicht, was die Annahme eines Arbeitstages an Wochenend- und Feiertagen betrifft, wenn der Arbeitgeber die Reisekosten übernimmt. Der Bundesfinanzhof (BFH) vertritt hierzu in seiner ständigen Rechtsprechung eine abweichende Auffassung, nach der Geschäftsreisen an Wochenend- und Feiertagen nicht als Arbeitstage gelten, wenn der Arbeitgeber lediglich die Reisekosten übernimmt (vergleiche BFH-Urteil vom 30. September 2020, I R 37/17).

Textziffer 5 Buchstabe e entspricht inhaltlich der Konsultationsvereinbarung vom 12. Oktober 2018, veröffentlicht durch BMF-Schreiben vom 25. Oktober 2018 (BStBl I S. 1103), und legt fest, unter welchen Umständen eine Nichtrückkehr an den Wohnsitz aufgrund einer Arbeitsausübung vorliegt.

Textziffer 5 Buchstabe f legt fest, ob eintägige Geschäftsreisen in den beiden Vertragsstaaten und Drittstaaten zu für die Grenzgängereigenschaft schädlichen Nichtrückkehrtagen führen. Die Textziffer entspricht weitestgehend der Randnummer 14 der Konsultationsvereinbarung „Einführungsschreiben zur Neuregelung der Grenzgängerbesteuerung Schweiz“, veröffentlicht durch BMF-Schreiben vom 19. September 1994 (BStBl I S. 683). Durch die Aufnahme in das Protokoll zum Abkommen wird der bisherigen höchstrichterlichen Rechtsprechung gegenüber der Randnummer 14 der Konsultationsvereinbarung, was die Berücksichtigung einer eintägigen Dienstreise in Drittstaaten betrifft, die Grundlage entzogen und die rechtssichere Anwendung des Inhalts der Konsultationsvereinbarung ermöglicht.

Textziffer 5 Buchstabe g entspricht inhaltlich der Textziffer II Nummer 3 des Verhandlungsprotokolls vom 18. Dezember 1991 (BGBl. 1993 II S. 1886, 1889) und legt fest, wie die Anzahl der für die Grenzgängereigenschaft schädlichen Nichtrückkehrtage zu bestimmen ist, wenn die Arbeitsaufnahme unterjährig erfolgt.

Textziffer 5 Buchstabe h regelt, wie die Grenzgängereigenschaft zu bestimmen ist, sofern unterjährig ein Arbeitgeberwechsel innerhalb des Vertragsstaats des Arbeitsorts stattfindet oder gleichzeitig mehrere Arbeitsverhältnisse bestehen. Die für die Grenzgängereigenschaft unschädlichen Nichtrückkehrtage sind aus den jeweiligen Arbeitsverhältnissen im Kalenderjahr zusammenzurechnen. Die Textziffer 5 Buchstabe h entspricht inhaltlich der Randnummer 15 der Konsultationsvereinbarung „Einführungsschreiben zur Neuregelung der Grenzgänger-

besteuerung Schweiz“ in der Fassung der Verständigungsvereinbarung vom 28. November 2014 (BStBl 2015 I S. 22).

Die beiden ersten Sätze der Textziffer 5 Buchstabe i entsprechen inhaltlich der Textziffer II Nummer 4 des Verhandlungsprotokolls vom 18. Dezember 1991 (BGBl. 1993 II S. 1886, 1889) und legen fest, wie die Anzahl der für die Grenzgängereigenschaft unschädlichen Nichtrückkehrtage für Teilzeitbeschäftigte zu bestimmen ist. Die Sätze 3 und 4 entsprechen inhaltlich im Wesentlichen der Randnummer 16 der Konsultationsvereinbarung „Einführungsschreiben zur Neuregelung der Grenzgängerbesteuerung Schweiz“, veröffentlicht durch BMF-Schreiben vom 19. September 1994 (BStBl I S. 683).

Textziffer 5 Buchstabe j Satz 1 entspricht inhaltlich der Textziffer II Nummer 5 des Verhandlungsprotokolls vom 18. Dezember 1991 (BGBl. 1993 II S. 1886, 1889) und legt fest, dass die Bescheinigung des Arbeitgebers über die Nichtrückkehrtage mit einem Sichtvermerk der für den Arbeitsort zuständigen Finanzbehörde zu versehen ist. Zudem sieht die Textziffer vor, wie die Bescheinigung bei Arbeitgeberwechsel zu erfolgen hat und dass der Arbeitnehmer gegenüber seinem Arbeitgeber zur Auskunft über Tatsachen verpflichtet ist, die für eine zutreffende Besteuerung erforderlich sind.

Textziffer 6 entspricht der Textziffer III des Verhandlungsprotokolls vom 18. Dezember 1991 (BGBl. 1993 II S. 1886, 1889) und legt fest, dass der Bruttobetrag der Vergütungen und die im Tätigkeitsstaat erhobene Abzugssteuer durch eine Arbeitgeberbescheinigung nachzuweisen sind, zu deren Ausstellung der Arbeitgeber verpflichtet ist.

In der Textziffer 7 wird festgehalten, dass das Verhandlungsprotokoll vom 18. Dezember 1991 (BGBl. 1993 II S. 1886, 1889) keine Anwendung mehr findet, da dessen Inhalt durch dieses Änderungsprotokoll in das Protokoll zum Abkommen aufgenommen wird.

In der Textziffer 8 wird unter Buchstabe a für den Anwendungsbereich des Artikels 19 Absatz 1 Satz 1 des Abkommens der Begriff der „juristischen Person des öffentlichen Rechts“ definiert. Die Beschreibung im Protokoll zum Abkommen ist erforderlich, weil das Recht der Schweiz anders als das deutsche Recht das Rechtsinstitut der „juristischen Person des öffentlichen Rechts“ nicht kennt. Hinzu kommt, dass der öffentliche Dienst sich zur Erfüllung hoheitlicher Aufgaben auch Rechtsformen des Privatrechts bedienen kann. Durch die Definition der „juristischen Person des öffentlichen Rechts“ im Protokoll zum Abkommen soll eine unterschiedliche Auslegung des Abkommens durch die Vertragsstaaten vermieden werden, insbesondere im Bereich der Zuordnung des Besteuerungsrechts bei Zahlungen von Vorsorgeeinrichtungen der schweizerischen beruflichen Vorsorge, an die entsprechende schweizerische Einrichtungen angeschlossen sind.

In der Textziffer 8 Buchstabe b wird für den Anwendungsbereich des Artikels 19 Absatz 2 des Abkommens eine kaufmännische oder gewerbliche Tätigkeit definiert. Artikel 19 Absatz 2 des Abkommens sieht vor, dass das Besteuerungsrecht über Vergütungen, die im Zusammenhang mit einer kaufmännischen oder gewerblichen Tätigkeit eines Vertragsstaats oder seiner Untergliederungen gezahlt werden, nach den Artikeln 15 und 16 des

Abkommens bestimmt wird. Eine kaufmännische oder gewerbliche Tätigkeit liegt vor, wenn ein Vertragsstaat oder eine seiner Untergliederungen in marktwirtschaftlicher Konkurrenz auf Gewinn ausgerichtete Tätigkeiten ausübt. Keine kaufmännische oder gewerbliche Tätigkeit liegt vor bei Tätigkeiten von Krankenhäusern, Alters- und Pflegeheimen, Schulen, Hochschulen und Universitäten sowie Kinderbetreuungseinrichtungen. Durch diese Definitionen soll eine einheitliche Anwendung des Abkommens gewährleistet werden, da beide Vertragsstaaten bezüglich des Umfangs hoheitlicher Aufgaben eine unterschiedliche Auffassung vertreten.

Die Textziffer 9 regelt das Besteuerungsrecht für Zahlungen von Vorsorgeeinrichtungen der schweizerischen beruflichen Vorsorge an aktive oder ehemals im schweizerischen öffentlichen Dienst Beschäftigte. Die Regelung entspricht inhaltlich im Wesentlichen der Konsultationsvereinbarung zur Auslegung von Artikel 19 des Abkommens vom 21. Dezember 2016 (BStBl 2017 I S. 31). Demnach gelten Zahlungen von Vorsorgeeinrichtungen der schweizerischen beruflichen Vorsorge an aktive oder ehemals im schweizerischen öffentlichen Dienst Beschäftigte als aus einem Sondervermögen für erbrachte Dienste gewährt. Das Besteuerungsrecht steht ausschließlich dem Kassenstaat zu. Abweichend von der Konsultationsvereinbarung gilt diese Zuteilung des Besteuerungsrechts auch für Zahlungen von Freizügigkeitskonten und -policen der schweizerischen beruflichen Vorsorge. Erfolgen die Zahlungen von einer Vorsorgeeinrichtung oder von einem Freizügigkeitskonto der schweizerischen beruflichen Vorsorge an eine Person, die die Grenzgängereigenschaft nach Artikel 15a des Abkommens hat oder hatte, steht dem Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht zu und der andere Staat hat die Abzugsteuer auf 4,5 Prozent der Bruttovergütung zu ermäßigen. Ein Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaats besteht jedoch nur, sofern der Versorgungsempfänger innerhalb der letzten fünf vorangegangenen Veranlagungszeiträume vor dem Leistungsbezug überwiegend die Grenzgängereigenschaft erfüllte. Lag in den fünf vorangegangenen Veranlagungszeiträumen überwiegend die Grenzgängereigenschaft vor, stellt die deutsche Finanzbehörde dem Versorgungsempfänger auf Antrag eine Ansässigkeitsbescheinigung aus. Die zuständigen Behörden beider Vertragsstaaten haben hierzu gemeinsam entsprechende Vordrucke erarbeitet (siehe BMF-Schreiben vom 7. Dezember 2023, BStBl 2023 I S. 2150).

Zu Artikel 23

Dieser Artikel regelt in Absatz 1 die Ratifikation und in Absatz 2 das Inkrafttreten sowie die zeitliche Anwendung des Änderungsprotokolls. Hiernach tritt das Änderungsprotokoll am Tag des Austauschs der Ratifikationsurkunden in Kraft und ist für Deutschland auf Besteuerungszeiträume ab dem 1. Januar des Jahres anzuwenden, das auf das Jahr des Inkrafttretens folgt. Abweichend davon gilt die Definition der zuständigen Behörde in Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe i des Abkommens bereits ab dem Inkrafttreten des Änderungsprotokolls. Das Änderungsprotokoll gilt für an der Quelle erhobene Steuern auf Einkünfte im Sinne der Artikel 10, 11 und 12 des Abkommens, die nach dem 1. Januar des auf den Tag des Inkrafttretens folgenden Kalenderjahres fällig werden. Die Änderungen in Artikel 26 (Verständigungsverfahren) gelten ab dem 1. Januar des übernächsten Kalenderjahrs, das auf den Tag des Inkrafttretens dieses Protokolls folgt.