



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

Bundesfinanzakademie
im Bundesministerium der Finanzen

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 15. Januar 2024

BETREFF **Abkommen vom 23. April 2012 in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 6. Juli 2023 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA-Luxemburg);
Verständigungsvereinbarung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg vom 11. Januar 2024**

ANLAGEN 1

GZ **IV B 3 - S 1301-LUX/23/10001 :001**

DOK **2024/0031769**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Zur einheitlichen Anwendung und Auslegung des DBA-Luxemburg haben die zuständigen Behörden gestützt auf Artikel 24 Absatz 3 DBA-Luxemburg die in der Anlage beigefügte Konsultationsvereinbarung abgeschlossen.

Die Abschnitte III. und VI. der Konsultationsvereinbarung sind entsprechend Artikel 14 Absatz 2 Buchstabe d) des Änderungsprotokolls vom 6. Juli 2023 ab dem 1. Januar 2024 anzuwenden. Im Übrigen ist die Konsultationsvereinbarung auf alle Fälle anzuwenden, die zum Zeitpunkt ihrer Anwendung noch nicht abgeschlossen oder die Gegenstand eines Verständigungsverfahrens sind.

Die Konsultationsvereinbarung ersetzt die folgenden Vereinbarungen entsprechend der jeweils in Abschnitt VIII. Absätze 1 und 2 vereinbarten Anwendungszeitpunkte:

- Verständigungsvereinbarung betreffend die steuerliche Behandlung des Arbeitslohns von Grenzpendlern vom 26. Mai 2011;
- Verständigungsvereinbarung betreffend die Besteuerung von Abfindungszahlungen, Abfindungen und Entschädigungen in Folge einer Kündigung und/oder eines Sozialplans sowie Arbeitslosengeld vom 7. September 2011;
- Verständigungsvereinbarung betreffend die Besteuerung der Löhne von Berufskraftfahrern, Lokomotivführern und Begleitpersonal, die in einem der beiden Vertragsstaaten ansässig und für ein in dem anderen Vertragsstaat ansässiges Unternehmen tätig sind vom 7. September 2011.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.

Konsultationsvereinbarung

zum Abkommen vom 23. April 2012 in der Fassung des Änderungsprotokolls vom 6. Juli 2023 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen

Gestützt auf Artikel 24 Absatz 3 des Abkommens vom 23. April 2012 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Verhinderung der Steuerhinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen in der durch das Änderungsprotokoll vom 6. Juli 2023 geltenden Fassung – im Folgenden als „Abkommen“ bezeichnet – haben die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten Folgendes vereinbart:

I. Zu Artikel 14 Absatz 1 des Abkommens insgesamt

1. Für die Zuordnung der Vergütungen gelten die folgenden Grundsätze:

Gemäß Artikel 14 Absatz 1 des Abkommens ist zu prüfen, inwieweit Vergütungen entsprechend der tatsächlich ausgeübten Arbeitszeit zunächst unmittelbar dem Ansässigkeits- oder Tätigkeitsstaat zugeordnet werden können (unmittelbare Zuordnung). Soweit eine unmittelbare Zuordnung nicht möglich ist, sind die verbleibenden tätigkeitsbezogenen Vergütungen aufzuteilen. Die Aufteilung dieser Vergütungen zwischen Ansässigkeits- und Tätigkeitsstaat erfolgt auf der Grundlage der im Kalenderjahr tatsächlich ausgeübten Arbeitszeit (mittelbare Zuordnung).

2. Für die Ermittlung der tatsächlich ausgeübten Arbeitszeit gelten die folgenden Grundsätze:

a) An Krankheitstagen mit oder ohne Lohnfortzahlung, Urlaubstagen und Tagen des ganztägigen Arbeitszeitausgleichs wird tatsächlich keine Arbeitszeit ausgeübt. Dagegen wird auch an Wochenend- oder Feiertagen tatsächlich Arbeitszeit ausgeübt, wenn diese durch den Arbeitgeber vergütet wird. Eine solche Vergütung liegt auch vor, wenn dem Arbeitnehmer ein entsprechender Arbeitszeitausgleich gewährt wird.

b) Die Ermittlung der tatsächlich ausgeübten Arbeitszeit zur Aufteilung der Vergütungen erfolgt minutenweise.

c) Dies stellt sich exemplarisch wie folgt dar:

Sachverhalt 1:

A verbringt an einem Tag 170 Minuten der tatsächlich ausgeübten Arbeitszeit in Luxemburg, fährt dann außerhalb der tatsächlich ausgeübten Arbeitszeit nach Deutschland, um die Tätigkeit dort 310 Minuten auszuüben.

Ergebnis:

Die Vergütungen sind für diesen Tag im Verhältnis 170 zu 480 und 310 zu 480 aufzuteilen.

Sachverhalt 2:

Wie Sachverhalt 1, jedoch ist die Fahrt von Luxemburg nach Deutschland Teil der tatsächlich ausgeübten Tätigkeit.

Ergebnis:

Der Zeitpunkt des Grenzübertritts ist für die Ermittlung der jeweils in Luxemburg und Deutschland tatsächlich ausgeübten Arbeitszeit maßgeblich.

3. Für die Ermittlung der aufzuteilenden Vergütungen gelten die folgenden Grundsätze:

Zu den Vergütungen gehören neben den laufenden Vergütungen (zum Beispiel Lohn, Gehalt, sonstige Vorteile) auch Zusatzvergütungen, die auf die unselbständige Arbeit des Arbeitnehmers innerhalb des gesamten Kalenderjahres entfallen (zum Beispiel Weihnachtsgeld, Urlaubsgeld).

4. Für die folgenden Zahlungen bedeutet dies:

a) Eine einmalige Zahlung (zum Beispiel Jubiläumzahlung), die eine Nachzahlung für eine zurückliegende aktive Tätigkeit darstellt und anteilig auf die Tätigkeit im Ansässigkeits- und Tätigkeitsstaat entfällt, ist nach den vorgenannten Grundsätzen der mittelbaren Zuordnung aufzuteilen. Für die Zuweisung des Besteuerungsrechts kommt es nicht darauf an, zu welchem Zeitpunkt und wo die Vergütung bezahlt wird, sondern allein darauf, dass sie dem Arbeitnehmer für eine Arbeitsleistung im Tätigkeitsstaat gezahlt wird. Eine Nachzahlung für eine frühere aktive Tätigkeit liegt nicht vor, wenn die einmalige Zahlung ganz oder teilweise der Versorgung dient, zum Beispiel ein Ruhegehalt oder einen Rentenanspruch ersetzt.

b) Laufende Vergütungen während des Urlaubs und Urlaubs- und Weihnachtsgeld (Vergütungen, die auf das gesamte Kalenderjahr entfallen) sind nach den vorgenannten Grundsätzen der mittelbaren

Zuordnung aufzuteilen. Dies gilt sowohl für Urlaubsgeld als auch für Vergütungen, die für den Verzicht auf den Urlaub gezahlt werden (Urlaubsabgeltung für nicht genommenen Urlaub). Der auf Urlaub entfallende Teil der Vergütung wird folglich nicht insgesamt dem Ansässigkeitsstaat zugeordnet, sondern ebenfalls mittelbar nach dem minutengenauen Verhältnis der unterjährigen Tätigkeitszeiten in den Vertragsstaaten zugeordnet.

5. Beispiel bei sowohl unmittelbarer als auch mittelbarer Zuordnung:

Sachverhalt:

A arbeitet an 220 Tagen und erhält einen Jahresbruttolohn in Höhe von 120.000 €. Darin enthalten sind in der Höhe von 10.000 € auch die laufenden Vergütungen während des Urlaubs und Urlaubs- und Weihnachtsgeld. Zusätzlich erhält sie eine Jahresgratifikation in Höhe von 1.000 €. A arbeitet 60% ihrer Arbeitszeit in Luxemburg und 40% ihrer Arbeitszeit in Deutschland. Zusätzlich ist sie als Dozentin für denselben Arbeitgeber bei einer innerbetrieblichen Fortbildung in Deutschland tätig und erhält dafür eine Sondervergütung in Höhe von 2.000 €.

Ergebnis:

- Die 120.000 € werden im Hinblick auf 110.000 € unmittelbar, sowie im Hinblick auf die laufenden Vergütungen während des Urlaubs und Urlaubs- und Weihnachtsgeld in Höhe von 10.000 € mittelbar im Verhältnis 60 zu 40 aufgeteilt.
- Die 1.000 € Jahresgratifikation werden ebenfalls im Wege der mittelbaren Zuordnung im Verhältnis 60 zu 40 aufgeteilt.
- Die 2.000 € Sondervergütung werden im Wege der unmittelbaren Zuordnung insgesamt Deutschland zugewiesen.

II. Zu Artikel 14 Absatz 1 Satz 3 des Abkommens zusätzlich

Gemäß Artikel 14 Absatz 1 Satz 3 des Abkommens werden im Hinblick auf Personen, die im Bereich Güter- und Personentransport beschäftigt sind, unter den dort genannten Voraussetzungen die bezogenen Vergütungen abweichend von Artikel 14 Absatz Satz 1 und 2 des Abkommens tageweise aufgeteilt und zugewiesen.

1. Dies stellt sich exemplarisch wie folgt dar:

Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers oder der Arbeitnehmerin: Deutschland

Ansässigkeitsstaat des Arbeitgebers: Luxemburg

Drittstaaten: Staaten außer Luxemburg und Deutschland (zum Beispiel Frankreich oder Belgien)

Tätigkeit wird ausgeübt in	Besteuerung in Deutschland	Besteuerung in Luxemburg
Deutschland (ausschließlich)	100%	/
Luxemburg (ausschließlich)	/	100%
Drittstaat(en) (ausschließlich)	100%	/
Deutschland und Drittstaat(en)	100%	/
Luxemburg und Deutschland	50%	50%
Luxemburg und ein Drittstaat	50%	50%
Luxemburg und zwei Drittstaaten	66,66%	33,33%
Luxemburg, Deutschland und ein Drittstaat	66,66%	33,33%
Luxemburg, Deutschland und zwei Drittstaaten	75%	25%

2. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von Personen, die im Bereich Güter- und Personentransport beschäftigt sind, gelten nicht als Ausübung der unselbständigen Arbeit im Sinne dieser Regelung und unterliegen daher nicht der Aufteilung und Zuweisung der Besteuerungsrechte zwischen den Vertragsstaaten. Regelmäßige Arbeitsstätte dieser Personen ist das Fahrzeug.

III. Zu Artikel 14 Absatz 1a des Abkommens

1. Als volle Arbeitstage zählen auch Tage mit verkürzten Arbeitszeiten.
2. Die in Artikel 14 Absatz 1a des Abkommens festgelegte Bagatellgrenze von 34 Arbeitstagen im Kalenderjahr gilt auch für eine Arbeit in Teilzeit und eine nur unterjährig ausgeübte Arbeit. Es kommt in diesen Fällen nicht zu einer anteiligen Kürzung der Bagatellgrenze von 34 Arbeitstagen.
3. Protokollziffer 9 stellt sicher, dass eine kurzfristige Tätigkeit von weniger als 30 Minuten an einem Tag im Ansässigkeitsstaat oder in einem oder mehreren Drittstaaten oder -gebieten für Zwecke der Bagatellregelung nicht als voller Arbeitstag zu berücksichtigen ist.
4. Diese stellt sich exemplarisch wie folgt dar:

Sachverhalt 1:

A ist in Deutschland ansässig und bei einem Arbeitgeber in Luxemburg beschäftigt. Sie arbeitet an 200 Tagen bei ihrem Arbeitgeber in Luxemburg; an 30 Tagen arbeitet A ganztätig im Homeoffice in Deutschland; an 20 Tagen der 200 Präsenztage arbeitet A für jeweils 20 Minuten im Homeoffice in Deutschland, bevor sie zu ihrem Arbeitsplatz in Luxemburg fährt.

Ergebnis:

- Das Besteuerungsrecht hat nach Artikel 14 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 14 Absatz 1a und Protokollziffer 9 des Abkommens zu 100% Luxemburg; Deutschland stellt die Einkünfte insgesamt frei.
- Die Bagatellregelung greift, weil A an weniger als 35 Tagen mehr als 30 Minuten in Deutschland arbeitet. An den 20 Tagen, an denen sie vor der Tätigkeit in Luxemburg im Homeoffice in Deutschland arbeitet, wird A jeweils weniger als 30 Minuten tätig.

Sachverhalt 2:

B ist in Deutschland ansässig und bei einem Arbeitgeber in Luxemburg beschäftigt. Er arbeitet an 190 Tagen bei seinem Arbeitgeber in Luxemburg; an 40 Tagen arbeitet B ganztätig im Homeoffice in Deutschland; an 20 der 190 Präsenztage arbeitet B für jeweils 10 Minuten auf dem Weg zu seinem Arbeitsplatz in einem Café in Deutschland.

Ergebnis:

- Das Besteuerungsrecht hat nach Artikel 14 Absatz 1 in Verbindung mit Artikel 14 Absatz 1a und Protokollziffer 9 des Abkommens für 190 Tage Luxemburg und für 40 Tage Deutschland. Von B erzielte laufende Vergütungen können mithin im Verhältnis 190 zu 230 von Luxemburg und im Verhältnis 40 zu 230 von Deutschland besteuert werden.
- Die Bagatellregelung greift nicht, weil B an mehr als 34 Tagen mehr als 30 Minuten in Deutschland arbeitet.
- Für die 20 Tage, an denen B vor der Tätigkeit in Luxemburg für jeweils 10 Minuten in einem Café in Deutschland arbeitet, verbleibt das Besteuerungsrecht bei Luxemburg, weil B jeweils für jeweils weniger als 30 Minuten in Deutschland tätig wird.

5. Bei Schichtdiensten, die an einem Arbeitstag beginnen und am nächsten Kalendertag enden (zum Beispiel 20:00 Uhr bis 6:00 Uhr am Folgetag), entsteht kein weiterer, für die Bagatellgrenze zu berücksichtigender Arbeitstag. Entsprechendes gilt auch bei Bereitschaftsdiensten.

6. Ein für die Bagatellgrenze zu berücksichtigender Arbeitstag liegt nach Protokollziffer 10 des Abkommens nur vor, wenn eine Tätigkeit, für die der Arbeitnehmer eine Vergütung erhält, auch tatsächlich ausübt wird. Bei Bereitschaftsdiensten ist die Tätigkeit neben einem konkreten Einsatz auch das sich zur Verfügung halten. Zeiten, in denen keine Tätigkeit ausgeübt wird, sind dagegen nicht für die Bagatellgrenze zu berücksichtigen. Sind aufgrund von arbeitsrechtlichen Regelungen in den Vertragsstaaten Zahlungen an einen Arbeitnehmer zu leisten, obwohl er an einem oder mehreren Tagen keine Tätigkeit ausübt (zum Beispiel Schlechtwettergeld), sind diese Tage folglich keine für die Bagatellgrenze zu berücksichtigende Arbeitstage.

IV. Zu Artikel 14 und Protokollziffer 7 des Abkommens

Gemäß Protokollziffer 7 zu Artikel 14 des Abkommens gilt für Vergütungen, die während Zeiten einer widerruflichen oder unwiderruflichen Arbeitsfreistellung gezahlt werden, dass diese Vergütungen für die Ausübung einer Tätigkeit in demjenigen Vertragsstaat gewährt werden, in dem die Tätigkeit ohne die Freistellung ausgeübt worden wäre. Im Hinblick auf die Bagatellgrenze von 34 Tagen nach Artikel 14 Absatz 1a des Abkommens gilt hierzu das Folgende:

1. Im Hinblick auf die Protokollziffer 7 des Abkommens und die Auslegung der Frage, wo die Tätigkeit ohne die Freistellung ausgeübt worden wäre, ist auf die Umstände und Verhältnisse der Vergangenheit abzustellen. Daraus ist eine Prognose zu bilden.

2. Dabei ist bei einer widerruflichen oder unwiderruflichen Freistellung in der zweiten Jahreshälfte eines Kalenderjahres (Juli bis Dezember eines Jahres) für die Frage, in welchem Vertragsstaat die Tätigkeit ohne die Freistellung ausgeübt worden wäre (Prognose) auf die Umstände und Verhältnisse der ersten Jahreshälfte abzustellen.

Sachverhalt

A ist in Deutschland ansässig und bei einem in Luxemburg ansässigen Arbeitgeber beschäftigt. A wird im Juli eines Jahres widerruflich oder unwiderruflich bis zum Jahresende freigestellt, erhält jedoch weiterhin seine Arbeitsvergütung. Von Januar bis Ende Juni dieses Jahres hat A insgesamt 100 Tage bei seinem Arbeitgeber in Luxemburg und 15 Tage ganztägig im Homeoffice in Deutschland gearbeitet. Während seiner Freistellung arbeitet A nicht und verbringt seine Zeit zuhause in Deutschland.

Ergebnis:

Unter Fortschreibung der Umstände und Verhältnisse der ersten Jahreshälfte wird prognostiziert, dass A auch in der zweiten Jahreshälfte zu gleichen Anteilen wie in der ersten Jahreshälfte in Präsenz bei seinem Arbeitgeber in Luxemburg und im Homeoffice in Deutschland gearbeitet hätte. Daher ist auch für die zweite Jahreshälfte anzunehmen, dass A insgesamt 100 Tage bei seinem Arbeitgeber in Luxemburg und 15 Tage ganztägig im Homeoffice in Deutschland gearbeitet hätte. Damit ergibt sich die Prognose, dass A in diesem Jahr 30 Tage im Homeoffice in Deutschland gearbeitet hätte, sodass für Zwecke der Bagatellgrenze von insgesamt 34 Tagen nach Artikel 14 Absatz 1a des Abkommens davon auszugehen ist, dass A diese nicht überschritten hätte. Mithin werden auch die A während der Freistellung zugeflossenen Vergütungen ausschließlich in Luxemburg besteuert.

3. Erfolgt die widerrufliche oder unwiderrufliche Freistellung in der ersten Jahreshälfte eines Kalenderjahres (Januar bis Juni eines Jahres) ist für die Frage, in welchem Vertragsstaat die Tätigkeit ohne die Freistellung ausgeübt worden wäre (Prognose) auf die Umstände und Verhältnisse des Vorjahres abzustellen.

Sachverhalt

B ist in Luxemburg ansässig und bei einem in Deutschland ansässigen Arbeitgeber beschäftigt. B wird im Februar eines Jahres widerruflich oder unwiderruflich bis zum Jahresende freigestellt, erhält jedoch weiterhin ihre Arbeitsvergütung. Im Vorjahr hat B insgesamt 190 Tage bei ihrem Arbeitgeber in Deutschland und 40 Tage ganztägig im Homeoffice in Luxemburg gearbeitet. Während ihrer Freistellung arbeitet B nicht und verbringt ihre Zeit zuhause in Luxemburg.

Ergebnis:

Unter Ausblendung der Freistellung und Fortschreibung der Umstände und Verhältnisse des Vorjahres auf das laufende Kalenderjahr hätte sich ergeben, dass B im laufenden Kalenderjahr insgesamt 190 Tage bei ihrem Arbeitgeber in Deutschland und 40 Tage ganztägig im Homeoffice in Luxemburg gearbeitet hätte. Damit ist zu prognostizieren, dass B im laufenden Kalenderjahr mehr als 34 Tage im Homeoffice in Luxemburg gearbeitet hätte, sodass für Zwecke der Bagatellgrenze nach Artikel 14 Absatz 1a des Abkommens davon auszugehen ist, dass B diese überschritten hätte. Mithin werden die B in den Zeiten ihrer Freistellung zugeflossenen Vergütungen sowohl in Luxemburg, als auch in Deutschland besteuert (Aufteilung). Konkret steht Deutschland ein Besteuerungsrecht im Verhältnis 190 zu 230, sowie Luxemburg ein Besteuerungsrecht im Verhältnis 40 zu 230 der Vergütungen der B während ihrer Freistellung zu.

V. Zu Artikel 17 Absatz 2 des Abkommens

1. Das in Deutschland ausgezahlte „Kurzarbeitergeld“ sowie die in Luxemburg ausgezahlten „Beträge wegen Kurzarbeit (chômage partiel)“ sind wie das Arbeitslosengeld als Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung des jeweiligen Vertragsstaates im Sinne von Artikel 17 Absatz 2 des Abkommens zu qualifizieren.

2. Im Falle von Zahlungen aus Luxemburger Quellen gilt, dass Arbeitslohn und Krankengeld bei Arbeitsunfähigkeit, sowie die Lohnfortzahlung für Mutterschaftsurlaub, Freistellung von der Arbeit für schwangere Frauen, Adoptionsurlaub im Falle der Adoption eines Kindes ab dem ersten Tag als Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung im Sinne von Artikel 17 Absatz 2 des Abkommens zu qualifizieren sind. Im Falle von Zahlungen aus Deutschen Quellen gilt, dass das Krankengeld gesetzlich krankenversicherter Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer bei Arbeitsunfähigkeit und das Mutterschaftsgeld gesetzlich Versicherter während der Mutterschutzfristen vor und nach der Entbindung als Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung im Sinne von Artikel 17 Absatz 2 des Abkommens zu qualifizieren sind.

3. Die aus Luxemburger Quellen gezahlte „Wiedereingliederungshilfe (aide temporaire au réemploi)“ und die aus deutschen Quellen gezahlten Renten aus berufsständischen Versorgungswerken sind als Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung des jeweiligen Vertragsstaates im Sinne von Artikel 17 Absatz 2 des Abkommens zu qualifizieren.

4. Die aus Luxemburger Quellen gezahlten Bezüge für „Altersteilzeit (préretraite progressive)“ sind als Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung im Sinne von Artikel 17 Absatz 2 des Abkommens zu qualifizieren.

5. Die aus Luxemburger Quellen gezahlten Bezüge für „Anpassungsvorruhestand (préretraite-ajustement)“ sind als Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung im Sinne von Artikel 17 Absatz 2 des Abkommens zu qualifizieren, soweit die Bezüge für den Anpassungsvorruhestand nicht als Kosten vom Arbeitgeber getragen werden.

VI. Zu Artikel 18 Absatz 1 des Abkommens

1. Gemäß Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a des Abkommens (Grundregel) wird das Besteuerungsrecht für im öffentlichen Dienst Beschäftigte ausschließlich dem Kassenstaat zugewiesen.

2. Sind die Voraussetzungen von Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b des Abkommens (Ortskräfteklausel) erfüllt, können die Vergütungen, die für Dienste bezogen werden, die im Ansässigkeitsort geleistet werden, nur im Ansässigkeitsstaat besteuert werden.

3. Sind die Voraussetzungen von Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe c des Abkommens (Bagatellregelung, die die Anwendung der Ortskräfteklausel ausschließt) erfüllt, wird die Anwendung der Ortskräfteklausel ausgeschlossen, d.h. die Grundregel (ausschließliches Besteuerungsrecht im Kassenstaat) findet Anwendung.

4. Findet die Ortskräfteklausel Anwendung und sind die Voraussetzungen von Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b, Satz 2 des Abkommens erfüllt (Bagatellregelung, die bei Anwendung der Ortskräfteklausel die Aufteilung des Besteuerungsrechts auf Ansässigkeitsstaat und Kassenstaat vermeidet), führt die Ortskräfteklausel zu einem ausschließlichen Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaats für die gesamten Vergütungen aus dem öffentlichen Dienstverhältnis, die der Beschäftigte in einem Kalenderjahr bezieht.

5. Die Regelung des Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe c des Abkommens (Bagatellregelung, die die Anwendung der Ortskräfteklausel ausschließt) stellt sich exemplarisch wie folgt dar:

Sachverhalt 1:

A, ein deutscher Staatsangehöriger, ist in Deutschland ansässig und bei einem Arbeitgeber im Öffentlichen Dienst in Luxemburg beschäftigt (zum Beispiel Universitätsbeschäftigter). Er leistet seine Dienste üblicherweise in Luxemburg; an 30 Tagen arbeitet A ganztägig (zum Beispiel im Homeoffice) in Deutschland. An 10 weiteren Tagen befindet er sich in einem Drittstaat auf Dienstreise oder leistet seine Dienste in einer Ferienwohnung, die sich in einem Drittstaat befindet.

Ergebnis:

- Ohne die Bagatellregelung in Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe c des Abkommens würde die Ortskräfteklausele Anwendung finden mit dem Ergebnis, dass das Besteuerungsrecht zwischen Ansässigkeitsstaat und Kassenstaat anteilig aufzuteilen wäre.
- Vorliegend greift die Bagatellregelung in Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe c des Abkommens, weil A an weniger als 35 Tagen im Homeoffice in Deutschland arbeitet; die 10 Arbeitstage im Drittstaat sind unbeachtlich, weil es für die Anwendung der Bagatellregelung allein darauf ankommt, an wie vielen Tagen A im Ansässigkeitsstaat tätig ist.
- Das Besteuerungsrecht steht nach Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a in Verbindung mit Buchstabe c des Abkommens ausschließlich Luxemburg zu. Deutschland darf nicht besteuern, da das ausschließliche Besteuerungsrecht Luxemburg zugewiesen wird.

Sachverhalt 2:

B, eine deutsche Staatsangehörige, ist in Deutschland ansässig und bei einem Arbeitgeber im Öffentlichen Dienst in Luxemburg beschäftigt (zum Beispiel Universitätsbeschäftigte). B ist jährlich insgesamt 230 Tage tätig. Sie leistet ihre Dienste an 180 Tagen in Luxemburg. An 40 Tagen arbeitet B ganztägig (zum Beispiel im Homeoffice) in Deutschland. An 10 weiteren Tagen befindet sie sich in einem Drittstaat auf Dienstreise oder leistet ihre Dienste in einer Ferienwohnung, die sich in einem Drittstaat befindet.

Ergebnis:

- Die Bagatellregelung in Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe c des Abkommens greift nicht, weil B an mehr als 34 Tagen ihre Dienste ganztägig in Deutschland leistet. Somit findet die Ortskräfteklausele Anwendung und der Ansässigkeitsstaat hat das ausschließliche Besteuerungsrecht für die Vergütungen, die B für die im Ansässigkeitsstaat geleisteten Dienste bezieht.
- Nach Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a in Verbindung mit Buchstabe b des Abkommens hat somit Deutschland im Verhältnis 40 zu 230 der von B erzielten laufenden Vergütungen für

ihre Dienste das Besteuerungsrecht (insoweit greift die Ortskräfteklausel); für die restlichen laufenden Vergütungen, einschließlich des rechnerischen Anteils, der auf die 10 Tätigkeitstage im Drittstaat entfällt, hat Luxemburg das ausschließliche Besteuerungsrecht (insoweit greift die Grundregel).

6. Die Regelung des Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b, Satz 2 des Abkommens (Bagatellregelung, die bei Anwendung der Ortskräfteklausel die Aufteilung des Besteuerungsrechts auf Ansässigkeitsstaat und Kassenstaat vermeidet) stellt sich exemplarisch wie folgt dar:

Sachverhalt 1:

C, eine luxemburgische Staatsangehörige, ist in Luxemburg ansässig und im deutschen Öffentlichen Dienst beschäftigt (zum Beispiel Pförtnerin der deutschen Botschaft in Luxemburg). Sie leistet ihre Dienste üblicherweise in Luxemburg; an insgesamt 20 Tagen leistet C ihre Dienste außerhalb von Luxemburg (zum Beispiel 10 Tage Fortbildung in Deutschland und 10 Tage in einem Drittstaat).

Ergebnis:

- Die Bagatellregelung in Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe c des Abkommens greift nicht (C leistet an mehr als 34 Tagen ihre Dienste in Luxemburg). Damit findet grundsätzlich die Ortskräfteklausel Anwendung.
- Allerdings greift die Bagatellregelung in Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b, Satz 2 des Abkommens, weil C an weniger als 35 Tagen ihre Dienste außerhalb ihres Ansässigkeitsstaats, d.h. außerhalb von Luxemburg, leistet. Ob diese Dienstage im Kassenstaat, d.h. Deutschland, oder in einem Drittstaat verbracht werden, ist unbeachtlich, weil es für die Anwendung der Bagatellregelung nur darauf ankommt, an wie vielen Tagen C ihre Dienste außerhalb des Ansässigkeitsstaats, d.h. Luxemburg, leistet.
- Das Besteuerungsrecht hat somit nach Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b des Abkommens ausschließlich Luxemburg. Deutschland darf nicht besteuern, da das ausschließliche Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat Luxemburg zugewiesen wird.

Sachverhalt 2:

D, ein luxemburgischer Staatsangehöriger, ist in Luxemburg ansässig und im deutschen Öffentlichen Dienst beschäftigt (zum Beispiel Fahrer bei der deutschen Botschaft in Luxemburg). Er übt seine Tätigkeit jährlich an 230 Tagen aus. Davon finden 190 Tage der Tätigkeit in Luxemburg statt. An 20

Tagen hält sich D zu einer Weiterbildung in Deutschland auf; an weiteren 20 Tagen leistet er seine Dienste in Drittstaaten.

Ergebnis:

- Die Bagatellregelung in Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b Satz 2 des Abkommens greift nicht, weil D an mehr als 34 Tagen seine Dienste außerhalb von Luxemburg leistet.
- Die Anwendung von Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe a und b des Abkommens führt zu einer Aufteilung des Besteuerungsrechts zwischen Kassenstaat und Ansässigkeitsstaat; soweit die Ortskräfteklausele greift, d.h. soweit D in Luxemburg seine Dienste leistet, hat Luxemburg das ausschließliche Besteuerungsrecht. Für die Vergütungen, die D für die außerhalb des Ansässigkeitsstaats, d.h. in Deutschland oder einem Drittstaat, geleisteten Dienste bezieht, hat jedoch der Kassenstaat, d.h. Deutschland, das Besteuerungsrecht. Dies bedeutet, dass Deutschland im Verhältnis 40 zu 230 der von D erzielten laufenden Vergütungen das Besteuerungsrecht hat.

7. Im Hinblick auf Artikel 18 Absatz 1 Buchstabe b und c des Abkommens und Protokollziffer 11 des Abkommens gilt bei der Anwendung der Bagatellregelungen:

a) Als volle Arbeitstage zählen auch Tage mit verkürzten Arbeitszeiten.

b) Die in Artikel 18 Absatz 1 Buchstaben b und c des Abkommens festgelegte Bagatellgrenze von 34 Arbeitstagen im Kalenderjahr gilt auch für in Teilzeit geleistete Dienste und für nur unterjährig geleistete Dienste. Es kommt in diesen Fällen nicht zu einer anteiligen Kürzung der Bagatellgrenze von 34 Arbeitstagen.

c) Protokollziffer 11 stellt sicher, dass eine kurzfristige Tätigkeit von weniger als 30 Minuten an einem Tag im Ansässigkeitsstaat oder in einem oder mehreren Drittstaaten oder -gebieten für Zwecke der Bagatellregelung nicht als voller Arbeitstag zu berücksichtigen ist.

VII. Zu Protokollziffer 2 Buchstabe b des Protokolls zum Abkommen

1. Als tatsächlich besteuert gelten Einkünfte oder Teile von Einkünften, die im jeweiligen Vertragsstaat in den Gesamtbetrag der Einkünfte einbezogen werden, auf den in diesem Staat Steuern entrichtet werden.

Als tatsächlich besteuert gelten auch Einkünfte oder Teile von Einkünften, die im jeweiligen Vertragsstaat durch Anwendung eines Freibetrages, von Werbungskosten oder Verlustvorträgen nur teilweise oder gar nicht besteuert werden. Als tatsächlich besteuert gelten auch Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit, die neben dem Grundbruttolohn gezahlt werden soweit diese in einem Kalenderjahr in ihrer Summe den Grundbruttolohn nicht übersteigen.

2. Dies stellt sich exemplarisch wie folgt dar:

Sachverhalt 1:

A, eine in Deutschland ansässige natürliche Person, ist von einem luxemburgischen Arbeitgeber angestellt und übt Ihre unselbständige Arbeit in Luxemburg aus.

A erhält vom Arbeitgeber ein Geschenk in Höhe von 5.000 € wegen einer 40-jährigen ununterbrochenen Beschäftigung bei diesem Arbeitgeber. Dieses Geschenk ist bis zu einem Betrag von 3.400 € in Luxemburg einkommenssteuerfrei, so dass nur ein Betrag von 1.600 € in Luxemburg zu versteuern ist.

Ergebnis

Diese Einkünfte in Höhe von 5.000 € sind insgesamt als tatsächlich besteuert anzusehen.

Sachverhalt 2:

B, eine in Deutschland ansässige natürliche Person, ist von einem luxemburgischen Arbeitgeber angestellt und übt ihre unselbständige Arbeit in Luxemburg aus.

B erhält vom Arbeitgeber ein Geschenk in Höhe von 2.500 € wegen einer 40-jährigen ununterbrochenen Beschäftigung bei diesem Arbeitgeber. Dieses Geschenk wird in Luxemburg nicht besteuert, da der Freibetrag 3.400 € beträgt.

Ergebnis

Diese Einkünfte in Höhe von 2.500 € sind insgesamt als tatsächlich besteuert anzusehen.

3. Als tatsächlich nicht besteuert gelten die Löhne, die für Überstunden gezahlt werden, die in Luxemburg vollständig einkommensteuerfrei sind.

4. Als tatsächlich nicht besteuert gelten auch Einkünfte, die einkommenssteuerrechtlich nicht erfasst werden, wie zum Beispiel ein Lotteriegewinn.

VIII. Anwendbarkeit

1. Die Anwendbarkeit der Abschnitte III. und VI. dieser Vereinbarung richtet sich jeweils nach den in Artikel 14 Absatz 2 des Änderungsprotokolls vom 6. Juli 2023 vereinbarten Anwendungszeitpunkten.

2. Im Übrigen ist die Vereinbarung auf alle Fälle anzuwenden, die zum Zeitpunkt ihrer Anwendung noch nicht abgeschlossen oder die Gegenstand eines Verständigungsverfahrens sind.

3. Diese Vereinbarung ersetzt die folgenden Vereinbarungen entsprechend der jeweils in den Absätzen 1 und 2 vereinbarten Anwendungszeitpunkte:

- a) Verständigungsvereinbarung betreffend die steuerliche Behandlung des Arbeitslohns von Grenzpendlern vom 26. Mai 2011;
- b) Verständigungsvereinbarung betreffend die Besteuerung von Abfindungszahlungen, Abfindungen und Entschädigungen in Folge einer Kündigung und/oder eines Sozialplans sowie Arbeitslosengeld vom 7. September 2011;
- c) Verständigungsvereinbarung betreffend die Besteuerung der Löhne von Berufskraftfahrern, Lokomotivführern und Begleitpersonal, die in einem der beiden Vertragsstaaten ansässig und für ein in dem anderen Vertragsstaat ansässiges Unternehmen tätig sind vom 7. September 2011

4. Wird das Abkommen durch ein neues Abkommen ersetzt, das inhaltsgleiche Regelungen zur Besteuerung der Einkünfte aus unselbständiger Arbeit enthält, ist diese Vereinbarung entsprechend auf dieses neue Abkommen anzuwenden.

Berlin, den 11. Januar 2024

Luxemburg, den 11. Januar 2024

Für die
Bundesrepublik Deutschland

Für das
Großherzogtum Luxemburg

Christoph Ott

Luc Schmit