

## Konzept des Kommentars

Die nachfolgende Kommentierung beschränkt sich auf jene Bestimmungen, die vom OECD-MA abweichen. Für die dem OECD-MA entsprechenden Bestimmungen wird auf die bestehende Literatur verwiesen. Es bleibt somit ausreichend Raum für eine eingehende Untersuchung jener Bestimmungen, die vom OECD-MA abweichen.

Gemäß den Erläuterungen zur Regierungsvorlage wurde das DBA Kroatien auf Grundlage des OECD-MA i.d.F. 1992 verhandelt (vgl. ErlRV BlgNR 354 XXI. GP, 42). Diese Fassung dient deshalb als Ausgangspunkt. Die Kapitel zu den einzelnen Artikeln und Absätzen enthalten entweder einen Verweis auf die Identität mit dem OECD-MA i.d.F. 1992 oder die Kommentierung der abweichenden Bestimmung.

Im Anhang sind die zum DBA Kroatien ergangenen EAS-Auskünfte des BMF und die Entscheidungen des UFS abgedruckt.

## Vor Art. 1

### 1. Entstehungsgeschichte

**Schrifttum:** *Zach*, Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und Kroatien, SWI 2000, 453; *Jirousek*, Doppelbesteuerungsabkommen Österreich-Kroatien, ÖStZ 2000, 661; *Loukota*, Stand und Perspektiven der österreichischen DBA-Verhandlungen, ÖStZ 1998, 127; *Jirousek*, Stand der österreichischen DBA-Verhandlungen, ÖStZ 2001, 75.

- 1 Aus dem Bericht des Finanzausschusses des österreichischen Nationalrats: „Am 27. Februar 1996 sind [...] in Wien Verhandlungen mit Kroatien aufgenommen worden. Die Verhandlungen wurden in der Zeit von 8. bis 10. Juni 1998 fortgesetzt. Die endgültige Einigung über den Vertragstext erfolgte mit der schriftlichen Zustimmung der kroatischen Seite am 31. März 1999.“
- 2 Im Zuge der Verhandlungen bestanden Uneinigkeiten zwischen den Vertragsstaaten über den Quellensteuersatz für Portfoliodividenden, die Berechnung der 183-Tage-Frist, die Bezüge von Handelsdelegierten und die Anwendung des MA-Kommentars (*Loukota*, ÖStZ 1998, 132).
- 3 Die Unterzeichnung erfolgte am 21.9.2000 anlässlich eines Staatsbesuchs in Wien durch die Außenminister der beiden Vertragsstaaten (vgl. *Zach*, SWI 2000, 453). Der Beschluss des Nationalrats wurde am 31.1.2001 gefasst; der Bundesrat stimmte diesem am 15.2.2001 zu. Das DBA Kroatien wurde am 19.6.2001 im BGBl III 2001/119 veröffentlicht. Es war erstmals für das Steuerjahr 2002 anwendbar (vgl. Art. 28 DBA Kroatien).

### 2. Titel und Einleitung

ABKOMMEN ZWISCHEN DER REPUBLIK ÖSTERREICH UND DER REPUBLIK KROATIEN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG AUF DEM GEBIETE DER STEUERN VOM EINKOMMEN UND VOM VERMÖGEN

Die Republik Österreich und die Republik Kroatien, von dem Wunsche geleitet, ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen abzuschließen, haben folgendes vereinbart:

UGOVOR IZMEĐU REPUBLIKE AUSTRIJE I REPUBLIKE HRVATSKE O IZBJEGAVANJU DVOSTRUKOG OPOREZIVANJA POREZIMA NA DOHODAK I NA IMOVINU

Republika Austrija i Republika Hrvatska želeći sklopiti Ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja porezima na dohodak i na imovinu, utvrdile su kako slijedi u nastavku:

AGREEMENT BETWEEN THE REPUBLIC OF AUSTRIA AND THE REPUBLIC OF CROATIA FOR THE AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION WITH RESPECT TO TAXES ON INCOME AND ON CAPITAL

The Republic of Austria and the Republic of Croatia, desiring to conclude an Agreement for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income and on capital,

Have agreed as follows:

## **Art. 1: Persönlicher Geltungsbereich**

Dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.
---

Ugovor primjenjuje se na osobe koje su rezidenti jedne ili objiju država ugovornica.
--

This Agreement shall apply to persons who are residents of one or both of the Contracting States.
---

- 1 Diese Regelung ist mit Art. 1 OECD-MA (Fassung 1992) ident.

## Art. 2: Unter das Abkommen fallende Steuern

(1) Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für Rechnung eines Vertragsstaats oder seiner Gebietskörperschaften erhoben werden.

(2) Als Steuern vom Einkommen und vom Vermögen gelten alle Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens, der Lohnsummensteuern sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.

(3) Zu den bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören insbesondere

a) in Österreich:

(i) die Einkommensteuer;

(ii) die Körperschaftsteuer;

(iii) die Grundsteuer;

(iv) die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und

(v) die Abgabe vom Bodenwert bei unbebauten Grundstücken;

b) in Kroatien:

(i) die Gewinnsteuer und

(ii) die Einkommensteuer.

(4) Das Abkommen gilt auch für alle Steuern gleicher oder im wesentlichen ähnlicher Art, die nach der Unterzeichnung des Abkommens neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander die in ihren Steuergesetzen eingetretenen wesentlichen Änderungen mit.

(1) Ovaj se Ugovor primjenjuje na poreze na dohodak i imovinu, koje je uvela jedna od država ugovornica, njezine pokrajine ili njezina tijela lokalne uprave i samouprave, neovisno o načinu na koji se ubiru.

(2) Porezima na dohodak i na imovinu smatraju se svi porezi uvedeni na ukupni dohodak, na ukupnu imovinu ili na dijelove dohotka ili imovine, uključujući poreze na dobitke od otuđenja pokretne ili nepokretne imovine te poreze na ukupne iznose plaća koje isplaćuju trgovačka društva, kao i poreze na porast imovine.

(3) Porezi na koje se primjenjuje ovaj Ugovor su posebno:

a) u Austriji:

(i) porez na dohodak,

(ii) porez na dobit,

(iii) porez na zemlju,

(iv) porez na poljoprivredna i šumarska društva,

(v) porez na vrijednost neizgrađenih čestica.

a) u Hrvatskoj:

(i) porez na dobit, i

(ii) porez na dohodak.

1. This Agreement shall apply to taxes on income and on capital imposed on behalf of a Contracting State or of its political subdivisions or local authorities, irrespective of the manner in which they are levied.

2. There shall be regarded as taxes on income and on capital all taxes imposed on total income, on total capital, or on elements of income or of capital, including taxes on gains from the alienation of movable or immovable property, taxes on the total amounts of wages or salaries paid by enterprises as well as taxes on capital appreciation.

3. The existing taxes to which the Agreement shall apply are in particular:

(a) in Austria:

(i) the income tax (die Einkommensteuer);

(ii) the corporation tax (die Körperschaftsteuer);

(iii) the land tax (die Grundsteuer);

(iv) the tax on agricultural and forestry enterprises (die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben), and

(v) the tax on the value of vacant plots (die Abgabe vom Bodenwert bei unbebauten Grundstücken);

(b) in Croatia:

(i) the profit tax, and

(ii) the income tax.

4. The Agreement shall apply also to any identical or substantially similar taxes which are imposed after the date of signature of the Agreement in addition to, or in place of, the existing taxes. The competent authorities of the Contracting States shall notify each other of any substantial changes which have been made in their respective taxation laws.

## **1. Absatz 1 und 2**

- 1** Diese Regelungen sind mit Art. 2 Abs. 1 und 2 OECD-MA (Fassung 1992) ident.

## **2. Absatz 3**

### **2.1. Österreich**

#### **2.1.1. Einkommensteuer**

Der österreichischen Einkommensteuer unterliegen nur natürliche Personen (§ 1 Abs. 1 EStG). Das EStG unterscheidet zwischen unbeschränkter und beschränkter Einkommensteuerpflicht. Der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht unterliegen Personen, die im Inland Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die Rechtsfolge ist die Besteuerung des Welteinkommens (§ 1 Abs. 2 EStG). Personen ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich unterliegen der beschränkten Einkommensteuerpflicht. Sie werden nur mit ihren Einkünften gem. § 98 EStG besteuert (§ 1 Abs. 3 EStG); das sind Einkünfte mit territorialem Bezug zu Österreich. Der Steuersatz der Einkommensteuer ist progressiv ausgestaltet (§ 33 EStG). **2**

#### **2.1.2. Körperschaftsteuer**

Der Körperschaftsteuer unterliegen nur Körperschaften (§ 1 Abs. 1 KStG). Diese umfassen juristische Personen des privaten Rechts, Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts und nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen (§ 1 Abs. 2 KStG). Die Unterscheidung zwischen unbeschränkter und beschränkter Körperschaftsteuerpflicht entspricht jener im Einkommensteuerrecht. Anknüpfungsmerkmal ist der Sitz oder die Geschäftsleitung im Inland. Der Steuersatz beträgt 25% (§ 22 KStG). **3**

#### **2.1.3. Grundsteuer**

Die Grundsteuer belastet den inländischen Grundbesitz (§ 1 GrStG). Steuerschuldner ist der Eigentümer (§ 9 GrStG). Die Grundsteuer bemisst sich am Einheitswert des Steuergegenstandes (§ 12 GrStG). Der Steuersatz wird nach Maßgabe des Finanzausgleichsgesetzes von den Gemeinden festgesetzt (§ 27 GrStG). **4**

#### **2.1.4. Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben**

Steuergegenstand der Abgabe sind land- und forstwirtschaftliche Betriebe und Grundstücke (§ 1 AgbLuF). Die Bemessungsgrundlage ist an die Grundsteuer angelehnt (§ 2 AgbLuF); der Steuersatz beträgt ab 1. Jänner 2013 600% (§ 3 AgbLuF). Der Abgabenschuldner richtet sich nach der grundsteuerlichen Beurteilung (§ 4 AgbLuF). **5**

#### **2.1.5. Abgabe vom Bodenwert bei unbebauten Grundstücken**

Steuergegenstand der Abgabe sind unbebaute Grundstücke einschließlich Betriebsgrundstücken (§ 1 BWAG). Bemessungsgrundlage ist der Einheitswert (§ 2 BWAG). Der Steuersatz beträgt 1% (§ 4 Abs. 2 BWAG). Der Abgabenschuldner richtet sich nach der grundsteuerlichen Beurteilung (§ 5 BWAG). **6**

## 2.2. Kroatien

### 2.2.1. Gewinnsteuer

- 7 Die kroatische Gewinnsteuer ist der österreichischen Körperschaftsteuer ähnlich. Die Abgabepflichtigen sind allerdings weitreichender definiert: Gewinnsteuerpflichtig sind juristische und natürliche Personen, die zur Erzielung von Gewinnen, Einkommen oder Erträgen oder eines anderen wirtschaftlichen Nutzens selbständig und dauerhaft eine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben. Darüber hinaus sind auch Personengesellschaften („general and limited partnerships“ = *javno trgovacko društvo*, j.t.d. und *komanditno društvo*, k.d.) gewinnsteuerpflichtig (vgl. *IBFD*, Croatia – Corporate Taxation – Country Surveys, points 1.2. und 6.2.1.; *IBFD*, Croatia – Corporate Taxation – Country Analyses, point 1.1.4.). Die unbeschränkte Gewinnsteuerpflicht knüpft an den Sitz oder den Ort der Geschäftsleitung und Kontrolle im Inland an (vgl. *IBFD*, Croatia – Corporate Taxation – Country Surveys, point 1.2.1.) und sieht die Besteuerung des Welteinkommens vor (vgl. *IBFD*, Croatia – Corporate Taxation – Country Surveys, point 6.1.1.). Beschränkt Gewinnsteuerpflichtige unterliegen nur der kroatischen Besteuerung, wenn sie eine Betriebsstätte im Inland haben (vgl. *IBFD*, Croatia – Corporate Taxation – Country Surveys, point 6.2.1.). Der Steuersatz der Gewinnsteuer beträgt 20% (vgl. *IBFD*, Croatia – Corporate Taxation – Country Surveys, point 1.6.1.).

### 2.2.2. Einkommensteuer

- 8 Der Einkommensteuer unterliegen natürliche Personen. Die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht erfasst Personen, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Kroatien haben. Ein inländischer Wohnsitz besteht, wenn eine Person Eigentümer oder Mieter einer Unterkunft für ununterbrochen mindestens 183 Tage innerhalb zwei aufeinanderfolgender Kalenderjahre ist. Der permanente Aufenthalt in der Unterkunft ist für die Begründung des Wohnsitzes nicht notwendig. Der gewöhnliche Aufenthalt in Kroatien setzt voraus, dass die Person permanent für mindestens 183 Tage innerhalb zwei aufeinanderfolgender Kalenderjahre im Inland wohnt. Die 183 Tage beziehen sich auf die Tage der körperlichen Anwesenheit. Davon umfasst sind auch An- und Abreisetage, Wochenenden, Feiertage, Urlaubstage und Krankenstandstage. Der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht unterliegen auch Dienstnehmer der Regierung (*IBFD*, Croatia – Individual Taxation – Country Analyses, point 1.1.4.1.). Unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen werden mit ihrem Welteinkommen besteuert (vgl. *IBFD*, Croatia – Individual Taxation – Country Surveys, point 6.1.1.). Beschränkt steuerpflichtige natürliche Personen unterliegen nur mit Einkünften aus kroatischen Quellen der Einkommensteuerpflicht (vgl. *IBFD*, Croatia – Individual Taxation – Country Surveys, point 6.3.1.). Der Steuersatz ist progressiv ausgestaltet (vgl. *IBFD*, Croatia – Individual Taxation – Country Surveys, point 1.9.1.).



### 3. Absatz 4

#### 3.1. Erster Satz

Diese Regelung ist mit Art. 2 Abs. 4 erster Satz OECD-MA (Fassung 1992) ident. **9**

#### 3.2. Zweiter Satz

**Schrifttum:** *Gassner et al.* (Hrsg.), *Die Zukunft des Internationalen Steuerrechts* (1999); *Booij*, *The Meaning of Notification Clauses in Tax Treaties*, *Intertax* 2005, 584; *Vogel*, in *Vogel/Lehner* (Hrsg.), *Doppelbesteuerungsabkommen*<sup>5</sup> (2008), Art. 2; *Lang/Schuch*, *Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich* (1997), Art. 2; *Wassermeyer*, in *Wassermeyer/Lang/Schuch* (Hrsg.), *Doppelbesteuerung* (2004), Art. 2 MA.

##### 3.2.1. Vergleich

Das DBA Kroatien wurde auf Grundlage des MA i.d.F. vor 2000 verhandelt. Die deutsche Übersetzung des zur Zeit der Verhandlungen aktuellen MA enthielt folgende Bestimmung in Art. 2 Abs. 4 Satz 2: „Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander am Ende eines jeden Jahres die in ihren Steuergesetzen eingetretenen Änderungen mit.“ Die deutsche Fassung ab 2000 lautet wie folgt: „Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander die in ihren Steuergesetzen eingetretenen bedeutsamen Änderungen mit.“ In der authentischen englischen Fassung des MA wurde die Wortfolge „any significant“ vor dem Wort „changes“ in 2000 (29. April) eingefügt. Zeitgleich wurde die Wortfolge „At the end of each year“ am Beginn des Art. 2 Abs. 4 Satz 2 gestrichen. Die im DBA Kroatien enthaltene Bestimmung folgt dem österreichischen Abkommensentwurf, Stand 29.5.1998 (vgl. *Gassner et al.* (Hrsg.), *Die Zukunft des Internationalen Steuerrechts*, 110). **10**

##### 3.2.2. Mitteilungspflicht

Art. 2 Abs. 4 Satz 2 DBA Kroatien normiert eine Mitteilungspflicht über wesentliche Änderungen in den Steuergesetzen der Vertragsstaaten. Deren Nichterfüllung bleibt jedoch sanktionslos (*Vogel*, in *Vogel/Lehner* (Hrsg.), *Doppelbesteuerungsabkommen*<sup>5</sup>, Art. 2 Rz. 48). Auch nach allgemeinem Völkerrecht ist das Unterlassen einer Mitteilung keine „*schwerwiegende Vertragsverletzung*“ (so schon *Lang/Schuch*, *Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich*, Art. 2 Rz. 33). **11**

##### 3.2.3. Am Ende eines jeden Jahres

Im DBA Kroatien fehlt die Wortfolge „am Ende eines jeden Jahres“, die im MA i.d.F. vor 2000 enthalten war. Nach *Vogel* spricht die Wortfolge „am Ende eines jeden Jahres“ für eine Verpflichtung zur jährlichen Mitteilung. Durch die Streichung der Wortfolge im MA i.d.F. 2000 wurde eine Verringerung der Pflichten der Vertragsstaaten erreicht (*Vogel*, in *Vogel/Lehner* (Hrsg.), *Doppelbesteue-* **12**

rungsabkommen<sup>5</sup>, Art. 2 Rz. 48). Gleiches müsste für das DBA Kroatien gelten, das auf die Wortfolge ebenfalls verzichtet. Die fehlende Wortfolge „am Ende eines jeden Jahres“ ist mit dem Fehlen einer zeitlichen Befristung der Mitteilung gleichzusetzen. Gemäß den Sinn und Zweck des Art. 2 Abs. 4 Satz 2 hat die Mitteilung aber unverzüglich zu erfolgen (so schon *Lang/Schuch*, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich, Art. 2 Rz. 32). Auch *Booij* spricht sich für eine Mitteilung „as soon as possible“ aus (*Booij*, *Intertax* 2005, 587). Daraus kann gefolgert werden, dass das Fehlen der Wortfolge „am Ende eines jeden Jahres“ die Verpflichtungen der Vertragsstaaten sogar erhöht. Änderungen in den Steuergesetzen müssen nicht nur am Ende jedes Jahres, sondern unverzüglich nach der Kundmachung der neuen Vorschriften mitgeteilt werden. Das Inkrafttreten der Änderungen ist nicht abzuwarten. Denn Ziel der Regelung ist es wohl, dass der Vertragspartner in die Lage versetzt wird, zu dem Zeitpunkt, zu dem die Änderung definitiv ist, die Folgen für das Abkommen insgesamt und die Verteilung der Besteuerungsrechte und sein Steueraufkommen im Besonderen abzuschätzen. Die Mitteilungspflicht entsteht somit nicht erst am Ende des Jahres, sondern gegebenenfalls früher. Gleichzeitig kann die Mitteilungspflicht auch öfter entstehen, wenn während eines Jahres mehrere Änderungen eintreten.

### 3.2.4. Wesentliche Änderungen

- 13** Im Gegensatz zum MA, das seit 2000 in Art. 2 Abs. 4 Satz 2 die Mitteilung von „bedeutsamen“ Änderungen in den Steuergesetzen normiert, spricht das DBA Kroatien von „wesentlichen“ Änderungen. Eine Abweichung im Vergleich zum MA findet sich ebenso in der englischen Fassung des DBA Kroatien. Während dieses von „substantial“ changes spricht, verwendet das MA die Worte „significant“ changes. Das MA i.d.F. vor 2000 spricht lediglich von „Änderungen“.
- 14** *Vogel* argumentiert, dass auch bei Fehlen einer Art. 2 Abs. 4 Satz 2 DBA Kroatien entsprechenden Bestimmung eine „nobile officium“ – also eine „Ehrenpflicht“ – zur Mitteilung von Änderungen in den Steuergesetzen, die sich auf den sachlichen Anwendungsbereich des DBA auswirken, besteht (*Vogel*, in *Vogel/Lehner* (Hrsg.), *Doppelbesteuerungsabkommen*<sup>5</sup>, Art. 2 Rz. 48). Darüber hinaus können auch Mitteilungen erfolgen, wenn das DBA keine Mitteilungspflicht normiert (*Booij*, *Intertax* 2005, 584). Demnach würde es keinen Unterschied machen, ob das jeweilige DBA explizit die Mitteilung jeglicher Änderungen oder nur wesentlicher Änderungen normiert und ob es überhaupt eine Mitteilungspflicht enthält. Auch *Wassermeyer* erachtet die Mitteilungspflicht als „nobile officium“, woraus er die Sanktionslosigkeit bei deren Nichterfüllung ableitet (*Wassermeyer*, in *Wassermeyer/Lang/Schuch* (Hrsg.), *Doppelbesteuerung*, Art. 2 MA Rz. 73). Ungeachtet der Erfassung von der Mitteilungspflicht oder der Erstattung der Mitteilung fallen neue Steuern, die die Voraussetzungen des Art. 2 Abs. 4 Satz 1 DBA Kroatien erfüllen, unter das DBA (vgl. *Vogel*, in *Vogel/Lehner* (Hrsg.),

Doppelbesteuerungsabkommen<sup>5</sup>, Art. 2 Rz. 48; ähnlich auch *Wassermeyer*, in *Wassermeyer/Lang/Schuch* (Hrsg.), Doppelbesteuerung, Art. 2 MA Rz. 73).

Andererseits erkennt *Vogel* in der Einfügung des Wortes „bedeutsamen“ im MA i.d.F. 2000 eine Verringerung der Verpflichtung der Vertragsstaaten (*Vogel*, in *Vogel/Lehner* (Hrsg.), Doppelbesteuerungsabkommen<sup>5</sup>, Art. 2 Rz. 48). Daraus kann abgeleitet werden, dass nicht jede Änderung der Steuergesetze „bedeutsam“ ist. Gleiches kann auch dem Erfordernis „Wesentlichkeit“ unterstellt werden. Es stellt sich somit die Frage, welche Änderungen bedeutsam oder wesentlich sind und daher die Mitteilungspflicht auslösen (vgl. *Booij*, *Intertax* 2005, 589) und ob ein Unterschied zwischen wesentlichen und bedeutsamen Änderungen besteht. 15

Der Begriff „Wesentlichkeit“ lässt darauf schließen, dass rein formale Änderungen keiner Mitteilung bedürfen. Darunter fiel etwa eine neue Kundmachung bereits geltender Regelungen (so schon *Lang/Schuch*, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich, Art. 2 Rz. 30). Die Mitteilungspflicht umfasst nicht nur Änderungen der unter das Abkommen fallenden Steuern (anders offenbar *Vogel*, in *Vogel/Lehner* (Hrsg.), Doppelbesteuerungsabkommen<sup>5</sup>, Art. 2 Rz. 48). Allerdings werden Änderungen auf dem Gebiet der unter das Abkommen fallenden Steuern eher als wesentlich zu beurteilen sein als Änderungen bei anderen Steuern. Die Wesentlichkeit ist generell vor dem Hintergrund der Beziehung zum anderen Vertragsstaat zu beurteilen. Daher wird bei Änderungen des Außensteuerrechts die Wesentlichkeitsschwelle niedrig liegen (so schon *Lang/Schuch*, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich, Art. 2 Rz. 31). Gleichermaßen können auch Änderungen in den österreichischen oder kroatischen DBA wesentlich für den anderen Vertragsstaat sein. Wenn das Abkommen von „Steuergesetzen“ spricht, sind dem Sinn und Zweck dieser Regelung nach nicht unbedingt bloß Gesetze im formellen Sinn gemeint, sondern neben den DBA auch wesentliche Regelungen, die in Verordnungen enthalten sind. Änderungen der Verwaltungspraxis oder gerichtliche Entscheidungen, die zu einem geänderten Verständnis der Gesetzesvorschriften führen, die als wesentlich einzustufen wären, wenn sie der Gesetzgeber selbst angeordnet hätte, können demnach auch unter die Mitteilungspflicht fallen. Da die Wesentlichkeit primär in Hinblick auf das Verhältnis zum anderen Staat zu beurteilen ist, kann auch die konkrete Sichtweise der zuständigen Behörde des anderen Staates von Bedeutung sein: Eine Bitte der zuständigen Behörde des anderen Staates, über bestimmte von ihr wahrgenommene Änderungen des Steuerrechts näher informiert zu werden, wird nicht aus dem Grund fehlender Wesentlichkeit ignoriert werden dürfen (vgl. *Wassermeyer*, in *Wassermeyer/Lang/Schuch* (Hrsg.), Doppelbesteuerung, Art. 2 MA Rz. 74). 16