

**Prof. Dr. Siegfried Grotherr** ist Direktor am Institut für Wirtschaftsprüfung und Steuerwesen der Universität Hamburg und leitet dort den Arbeitsbereich Betriebswirtschaftliche Steuerlehre. Seine Forschungsschwerpunkte liegen auf dem Gebiet des Internationalen Steuerrechts.

## Verbesserungen zur Streitbeilegung bei Doppelbesteuerungskonflikten

Verrechnungspreisberichtigungen, Entstrickungs-, Funktionsverlagerungs-, Wegzugs- sowie Hinzurechnungsbesteuerungen, *treaty overrides* durch unilaterale Anti-Missbrauchsregelungen, Doppelansässigkeiten usw. führen häufig zu abkommenswidrigen Besteuerungen und damit zu internationalen Doppelbesteuerungen, deren Beseitigung für die betroffenen Steuerpflichtigen eine wettbewerbsrelevante Bedeutung haben kann. Nach Angaben der Kommission sind in der EU rd. 900 Doppelbesteuerungsstreitigkeiten anhängig, deren Streitwert sich insgesamt auf 10,5 Mrd. EUR beläuft. Eine internationale Doppelbesteuerung ließe sich durch die Beantragung eines Verständigungs- oder Schiedsverfahrens vermeiden. Gem. der OECD-Statistik zu Verständigungsverfahren ist die Anzahl der laufenden Verfahren von 2006 auf 2015 um ca. 163 % gestiegen. Allerdings weisen DBA-rechtliche Verständigungs- bzw. Schiedsverfahren aus der Sicht der Steuerpflichtigen eine Reihe von Unzulänglichkeiten auf wie regelmäßig keine Pflicht der Vertragsstaaten zur Beseitigung der Doppelbesteuerung, mangelhafte Informations- und Mitwirkungsrechte des Steuerpflichtigen im Verfahrensablauf, keine Präcedenzwirkung der Streitbeilegungsentscheidung für vergleichbare Doppelbesteuerungsfälle, fehlende Transparenz der Streitbeilegungsentscheidung für andere Steuerpflichtige etc. Hier könnte es künftig deutliche Verbesserungen geben.

Der BEPS-Aktionsplan mit seinen 15 Aktionspunkten enthält mit seinen Fortentwicklungsempfehlungen für das innerstaatliche Steuerrecht sowie für das Abkommensrecht überwiegend steuerverschärfende Regelungen für die Steuerpflichtigen bereit. Davon macht Aktionspunkt 14 mit seinen Regelungen zur Verbesserung der Wirksamkeit von Streitbeilegungsverfahren bei Doppelbesteuerungskonflikten eine Ausnahme, die durch das „Mehrseitige Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung“ (= MLI; dort konkret Art. 16–26; Aktionspunkt 15) in die bilateralen DBA der am BEPS-Aktionsplan teilnehmenden Staaten übertragen werden sollen. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass die Vertragsparteien des MLI ihre Länderabkommen zu den vom Übereinkommen erfassten Steuerabkommen erklären.

Konkret geht es um die Verbesserung des Zugangs der Steuerpflichtigen zu den Streitbeilegungsverfahren, um die Pflicht zur Umsetzung der Verständigungsvereinbarung ungeachtet bestehender innerstaatlicher Festsetzungs-, Bestandskraft- oder Verjährungsfristen und um die Durchführung eines Konsultationsverfahrens bei allgemeinen Anwendungs- und Ausle-

gungsschwierigkeiten eines bestehenden DBA. Weiterhin sollen die Vertragsparteien des MLI künftig zu einer korrespondierenden Gegenberichterstattung bei Verrechnungspreiskorrekturen verpflichtet werden, wenn die Erstberichterstattung auf der Grundlage der Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes erfolgte. Die genannten Maßnahmen gehören zum verpflichtend zu übernehmenden Mindeststandard beim MLI. Darüber hinaus können die Vertragsparteien wahlweise ein obligatorisches verbindliches Schiedsverfahren in ihre bilateralen Länderabkommen mit aufnehmen. Dazu haben sich bislang 20 Staaten bereit erklärt („Koalition der Willigen“), u. a. auch Deutschland. Das Schiedsverfahren ist insofern „obligatorisch“, weil es die Vertragsstaaten auf Antrag des Steuerpflichtigen zur Einleitung des Schiedsverfahrens zwingt, „verbindlich“ insoweit, als der Schiedsspruch für die Vertragsstaaten bindend ist, d. h. das Einigungsergebnis z. B. ungeachtet einer nach dem innerstaatlichen Steuerrecht eingetretenen

Festsetzungs- oder Verjährungsfrist auch zwingend umzusetzen ist.

Parallel zu diesen Aktivitäten der OECD hat die Kommission am 25.10.2016 den Vorschlag einer Richtlinie des Rates über die Verfahren zur Beilegung von Doppelbesteuerungsstreitigkeiten in der EU (EU-Streitbeilegungsrichtlinie) vorgelegt, mit der die schädlichen Wirkungen einer internationalen Doppelbesteuerung auf die grenzüberschreitende Wirtschaftstätigkeit von Unternehmen innerhalb der EU bekämpft werden sollen, was die aktuelle Bedeutung des Themas „Streitbeilegung“ belegt. Der Vergleich der Streitbeilegungsverfahren nach der geplanten Richtlinie sowie nach Art. 16–26 MLI zeigt, dass die meisten der einleitend genannten „klassischen“ Unzulänglichkeiten der abkommensrechtlichen Verständigungs- und Schiedsverfahren scheinbar in der Richtlinie einer Lösung zugeführt werden, die bereits ab 2018 wirksam werden könnte. Allerdings müssen die EU-Staaten auch nach der EU-Streitbeilegungsrichtlinie nicht das Heft des Handelns bei der Lösung des Doppelbesteuerungskonflikts in die Hände eines unabhängigen Schiedsgerichts geben, da sie den Beratenden Ausschuss, der sich in einem erheblichen Umfang aus Behördenvertretern zusammensetzt, bei einer Einigung der zuständigen Behörden auf einen konsultativen Charakter zurückdrängen können. Dies ist beim obligatorischen verbindlichen Schiedsverfahren nach Art. 18–26 MLI anders, wo die unabhängige Schiedsstelle einen Schiedsspruch verfasst, der beide Vertragsstaaten regelmäßig bindet. Bleibt nur die Frage zu klären, welches Rechtsinstrument Vorrang hat (s. hierzu ausf. *Grotherr, RIW* 2017, 331).

### *Mehr Rechte für Steuerpflichtige in DBA-Verfahren*