

Internationale Streitbeilegung im Steuerrecht

Die "neue Hoffnung"?

8. Wiener Symposion zum Unternehmenssteuerrecht – 28. Jänner 2019

Dr. Katharina Kubik



Freshfields Bruckhaus Deringer

Agenda

- **Das Problem des internationalen Steuerstreits**
- **Internationale Streitbeilegung – pre-BEPS**
- **BEPS und internationale Streitbeilegung**
- **Internationale Streitbeilegung – post-BEPS**
- **Resümee: Was ist neu / die “neue Hoffnung”?**
- **Offene Punkte**

Der Internationale Steuerstreit

Das Problem:

- konkreter grenzüberschreitender Sachverhalt / Einzelfälle
- drohende oder existierende Doppel- oder Mehrfachbesteuerung
- streitanfällige Bereiche:
 - Verrechnungspreise
 - Auslegung von DBA
 - Gewinnzurechnung Hauptsitz / Betriebsstätte
- regelmäßige und gezieltere Betriebsprüfungen in „post-BEPS-Ära“

Beispiele:

- Business restructurings
- Abzugsfähigkeit von Lizenzgebühren
- divergierende Auslegung von Abkommensbegriffen (zB Betriebsstättenbegriff, Genussscheine, etc.)
- ...



International Streitbeilegung – pre-BEPS

Doppelbesteuerungsabkommen

- OECD Musterabkommen – Art 25
- Anwendungsbereich: Streitigkeiten aus der Anwendung des konkreten Abkommens
- Zweistufigkeit des Verfahrens
 - MAP: Effektivität? → BEPS Action 14
 - Schiedsverfahren: keine Verpflichtung zur Aufnahme in DBA; Akzeptanz?

EU Schiedsübereinkommen (90/436/EWG)

- Verrechnungspreise / BS-Gewinnzuteilung

(APA, Simultanbetriebsprüfungen)

Österreich

- DBA: Schiedsklausel in lediglich 11 Abkommen
 - grds Bestandteil des "Ö-Musterabkommens"
 - EuGH als Schiedsgericht
 - Bisher 1 Entscheidung
- EU Schiedsübereinkommen
 - bisher kein Fall im Schiedsverfahren
- Verfahrensgang? Rechte des Steuerpflichtigen?

Deutschland, Schweiz, UK, Kanada, USA



BEPS Action 14 / Action 15

Action 14 – Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective

- BEPS als möglicher “Treiber” von Streitigkeiten
- wirksame und effiziente Streitbeilegungsmaßnahmen notwendig
- Mindeststandard für MAP
 - 17 Maßnahmen, ua zu Dauer, Zugang, Aufstellung der Competent Authority
 - Monitoring Prozess
 - Best Practices
- Zusage zur Einführung verpflichtender MAP Schiedsverfahren, ua von Österreich → MLI

Action 15 – Multilateral Instrument

- Zusammenfassung aller abkommensbezogenen Maßnahmen, die im BEPS-Projekt entwickelt worden sind
- rasche, international abgestimmte und einheitliche Umsetzung (?)
- Mindeststandard und optionale Maßnahmen
 - MAP: Mindeststandard (Art 16 MLI)
 - Schiedsverfahren: optional; von Österreich ausgeübt; Anwendung abhängig vom anderen Vertragsstaat (Art 18 – 26 MLI)

Internationale Streitbeilegung – post-BEPS

Multilateral Instrument

- Inkrafttreten: 1. Juli 2018 für ersten 5 ratifizierenden Länder, ua Österreich
- aktuell 87 Signatarstaaten
- Abkommensstreitigkeiten – keine Mißbrauchsfragen
- Für Österreich: einige EU-MS, Kanada, Schweiz, Singapur plus Staaten, mit denen schon bisher Schiedsklausel vereinbart war

EU Schiedsübereinkommen

- EU-Mitgliedstaaten
- Verrechnungspreise / BS-Gewinnzuteilung

EU Richtlinie (2017/1852/EU)

- Veröffentlichung: 14. Oktober 2017
- Umsetzungsfrist: bis 30. Juni 2019
- EU-Mitgliedstaaten
- Streitigkeiten aus der Auslegung und Anwendung von
 - intra-EU DBA und
 - EU Schiedsübereinkommen
- Österreich:
Entwurf für das EU-Besteuerungsstreitbeilegungsgesetz



Wesentliche Verfahrensmerkmale

Verfahren zwischen den involvierten Staaten

Durchführung durch *competent authorities* (CA) - oft eigene Abteilungen in den Ministerien

Zweistufigkeit des Verfahrens:

- MAP
- Schiedsverfahren / Alternative Streitbeilegung

Keine Parteistellung des Steuerpflichtigen

Überblick Verfahren – MAP

DBA/MLI	RL
Einleitung auf Antrag des Steuerpflichtigen	
Frist: 3 Jahre ab Kenntnis der Streitfrage	
Antragseinbringung bei <u>einer</u> CA	Antragseinbringung (Streitbeilegungsbeschwerde) bei <u>allen</u> CA
Falls CA keinen Grund für MAP sieht → keine Verfahrenseinleitung <ul style="list-style-type: none"> • Rechtsschutz dagegen umstritten 	Falls CA keinen Grund für MAP sehen (oder Antrag nicht vollständig/nicht fristgerecht) → Zurückweisung des Antrags <ul style="list-style-type: none"> • Rechtsschutzmöglichkeiten: gerichtliche Entscheidung; Zulassung durch Beratenden Ausschuss
Verfahrensführung durch CA der involvierten Staaten	
Limitierte Befugnisse des Steuerpflichtigen	

Überblick Verfahren – Schiedsverfahren 1/2

DBA/MLI	RL
Einleitung durch nochmaligen Antrag des Steuerpflichtigen	
Nach mindestens 2 (3) Jahren	Nach mindestens 2 Jahren erfolglosem MAP (Frist verlängerbar auf 3 Jahre)
Schiedsgericht mit 3 Schiedsrichtern von CA bestellt	Beratender Ausschuss mit 5-9 Schiedsrichtern; tw unabhängige Experten, tw Vertreter der CA – Liste der unabhängigen Personen
Rolle des Steuerpflichtigen: <ul style="list-style-type: none"> • Kaum Rechte des Steuerpflichtigen • Einbindung des Steuerpflichtigen abhängig von CA • Substanziierter Antrag des Steuerpflichtigen sinnvoll 	Rolle des Steuerpflichtigen: <ul style="list-style-type: none"> • Recht zur direkten Vorlage von Unterlagen, Informationen, Beweismitteln, etc. an das Schiedsgericht • Recht zum Auftreten (wohl auch zur Anhörung) vor dem Schiedsgericht • Stets unter Zustimmung der betroffenen Staaten

Überblick Verfahren – Schiedsverfahren 2/2

DBA/MLI	RL
<ul style="list-style-type: none"> • Verfahrensregeln im gegenseitigen Einvernehmen der Vertragsparteien zu regeln • Bisher noch keine Musterverfahrensvorschriften veröffentlicht (OECD) 	<ul style="list-style-type: none"> • Geschäftsordnung für jeden Fall zwischen CA abzustimmen • Standardregelwerk von Kommission avisiert
Mehrheitsentscheidung	
Baseball Arbitration / Final Offer Arbitration (Regelfall)	Independent Opinion / Alternative Streitbeilegung
Keine Pflicht zur Veröffentlichung der Entscheidung	Grundsätzlich Veröffentlichung der Entscheidung (oder eines Abstract)
Entscheidung grundsätzlich für die beteiligten Staaten bindend (Abweichung einvernehmlich möglich, jedenfalls unter Lösung der Streitfrage)	
Umsetzung - § 48 BAO (neu)	
Ablehnung der Entscheidung durch den Steuerpflichtigen möglich (dann Beginn/Fortsetzung des normalen nationalen Verfahrens über die Streitfrage)	

Was ist neu?

- “Überangebot” an Verfahren
- Erweiterung des örtlichen und sachlichen Anwendungsbereichs für Streitbeilegungsmechanismen
- verpflichtender Verfahrensschritt nach MAP
- Vorgaben zu Zeitrahmen / rascher Abschluss des Schiedsverfahrens, insbesondere wenn Final Offer Arbitration angewendet
- Detaillierte Verfahrensvorschriften (für CA – insbesondere in RL)
- verpflichtende Umsetzung der Entscheidungen
- Umsetzung der RL per Gesetz und nicht Vertrag/Abkommen

Resümee – die “neue Hoffnung”? 1/2

- **“Überangebot” an Verfahrensarten**
 - Wahl des “richtigen” Verfahrens für den Steuerpflichtigen einfacher?
 - Auswirkung auf Betriebsprüfung?
- **Erweiterung des Anwendungsbereichs**
 - Hilfreich in Fällen, die bisher nicht zur Beantragung eines Schiedsverfahrens berechtigt haben
 - Auch nationale Mißbrauchsfälle zulässig?
 - Vervielfachung der beantragten Verfahren? Aufstellung der CA?
- **verpflichtender Verfahrensschritt nach MAP**
 - “Lösungsdruck” für beteiligte Staaten bereits im MAP → raschere Streitbeilegung

Resümee – die “neue Hoffnung”? 2/2

- **Vorgaben zu Zeitrahmen / rascher Abschluss (Final Offer Arbitration)**
 - Bessere Planbarkeit für den Steuerpflichtigen / Wirksamkeit der Rechtsschutzmittel?
- **Detaillierte Verfahrensvorschriften (für CA – insbesondere in RL)**
 - Rechte des Steuerpflichtigen? Ganz klar weiterhin zwischenstaatliche Verfahren!
- **Verpflichtende Umsetzung der Entscheidungen**
 - “Lösungsdruck” für beteiligte Staaten bereits im MAP
- **Umsetzung der RL per Gesetz und nicht Vertrag/Abkommen**
 - Abweichende Anwendung in MS, wenn Richtlinie Wahlmöglichkeiten zulässt bzw von MS unterschiedliche ausgelegt und umgesetzt wird → Komplexität?
 - Mindeststandard?

Offene Punkte

- **Parallele Anwendung – nationale Verfahren / Schiedsverfahren?**
- **Anwendung DBA/MLI oder RL-Vorschriften auf Altfälle?**
- **Umsatzsteuer nicht erfasst → Rechtsgebiet, das für internationale Streitigkeiten anfällig ist?**
- **Auswirkungen der EuGH-Entscheidung in der Rechtssache *Achmea*?**

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!