

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Europäische Kommission
Generaldirektion Steuern und Zollunion
Steuerpolitik & Zusammenarbeit bei den direkten Steuern - Referat TAXUD.D.2
Rue de Spa 3, Office SPA3 06/069
B-1049 BRÜSSEL
BELGIEN



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Hauptgeschäftsführung

Unser Zeichen: Bk/Ze
Tel.: +49 30 240087-49
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: hgf@bstbk.de

10. Mai 2016

Stellungnahme zur öffentlichen Konsultation zur Verbesserung der Mechanismen zur Streitbeilegung bei Doppelbesteuerung

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Bundessteuerberaterkammer ist die gesetzliche Spitzenorganisation der beruflichen Selbstverwaltung der Gesamtheit von mehr als 94.000 Steuerberatern, Steuerbevollmächtigten und Steuerberatungsgesellschaften in der Bundesrepublik Deutschland. Sie vertritt die Interessen des Berufsstandes gegenüber dem Gesetzgeber, Gerichten, Behörden und Organisationen auf nationaler und internationaler Ebene.

Wir bedanken uns für die Möglichkeit, an der öffentlichen Konsultation zur Verbesserung der Mechanismen zur Streitbeilegung bei Doppelbesteuerung teilzunehmen.

Die Bundessteuerberaterkammer unterstützt nachdrücklich die Bestrebungen der EU-Kommission, das Risiko der Doppelbesteuerung und damit einhergehenden Diskriminierungen im EU-Binnenmarkt durch wirksame Streitbeilegungsmechanismen zu minimieren. Aus unserer Sicht kann dieses Ziel durch die Setzung eines rechtlichen Rahmens für ein einfaches, effektives Verfahren mit einem Einigungszwang erreicht werden.

Darüber hinaus müssen aber auch tatsächliche Hindernisse bei der Durchführung von Verständigungsverfahren beseitigt werden und Finanzverwaltungen im In- und Ausland entsprechend sachlich und personell ausgestattet werden.

Einzelheiten entnehmen Sie bitte der beigelegten Stellungnahme.

Mit freundlichen Grüßen

i. V. Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin
Anlagen

i. A. Steffi Balzerkiewicz
Referentin



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zur öffentlichen Konsultation
zur Verbesserung der Mechanismen
zur Streitbeilegung bei Doppelbesteuerung

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-49
Telefax: 030 24 00 87-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

10. Mai 2016

Anlage

1. Vorbemerkung

Aus den Statistiken der OECD ist ersichtlich, dass in den vergangenen Jahren die Zahl der Verständigungsverfahren in Deutschland und anderen OECD-Staaten zugenommen hat. Diese Entwicklung verdeutlicht, dass allein der Abschluss von bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) die effektive Vermeidung von Doppelbesteuerung nicht sicherstellt.

Nach unserer Einschätzung zeigt die Statistik im Hinblick auf die Belastung von Steuerpflichtigen mit Doppelbesteuerung nur „die Spitze des Eisbergs“. Vor der Antragstellung werden die Vor- und Nachteile von den betroffenen Steuerpflichtigen sorgfältig abgewogen. Wir gehen davon aus, dass Steuerpflichtige häufig von dem Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens absehen, weil die Verfahrensdauer und die mit der Durchführung des Verständigungsverfahrens verbundenen direkten und indirekten Kosten im Ergebnis außer Verhältnis zur Beseitigung der Belastung durch die Doppelbesteuerung stehen. Hinzu kommt die Ungewissheit über den Ausgang des Verfahrens. Nach der Abwägung aller Vor- und Nachteile entschließen sich überwiegend große Unternehmen zur Antragstellung. Kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) bleibt dieser Weg faktisch häufig verschlossen und benachteiligt diese unverhältnismäßig, weil sie so an einer gleichberechtigten wirtschaftlichen Teilhabe im Europäischen Binnenmarkt gehindert werden. Dies widerspricht jedoch den Zielen des Lissabon-Vertrages.

Die Bundessteuerberaterkammer unterstützt daher nachdrücklich die Bestrebungen der EU-Kommission, das Risiko der Doppelbesteuerung und damit einhergehenden Diskriminierungen im EU-Binnenmarkt durch wirksame Streitbeilegungsmechanismen zu minimieren. Ziel sollte es sein, die Streitbeilegungsmechanismen so auszugestalten, dass sie auch für KMUs und ihre Berater tatsächlich zugänglich sind.

Nachfolgend legen wir näher dar, an welchen Stellen aus unserer Sicht die bestehenden Streitbeilegungsmechanismen verbessert werden können.

2. Einigungszwang

Wichtigster Punkt aus Sicht der Steuerpflichtigen und ihrer Berater ist, dass es am Ende des Streitbeilegungsverfahrens eine Lösung für den streitigen Sachverhalt gibt, die eine Mehrfachbesteuerung vermeidet. Dies ist vor allem dann gewährleistet, wenn es am Ende des Verfahrens eine Einigung im Verständigungsverfahren oder einen Schiedsspruch gibt. Nur auf diese Weise kann dem Steuerpflichtigen die nötige Rechtssicherheit – zumindest für die Vergangenheit – gegeben werden.

Die Bundessteuerberaterkammer spricht sich daher für die Einführung eines Einigungszwanges aus – auch wenn damit möglicherweise praktische Schwierigkeiten verbunden sind.

Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer bietet es sich an, das in Art. 25 OECD-MA enthaltene zweistufige Verfahren, nämlich die Verhandlungen zwischen Vertretern der Finanzverwaltung auf der ersten Stufe und nur bei deren Scheitern die Einleitung eines Schiedsverfahrens auf der zweiten Stufe, auch künftig für Streitbeilegungsverfahren zugrunde zu legen.

Einerseits haben die beteiligten Finanzverwaltungen so die Möglichkeit, die Lösung abkommensrechtlicher Konflikte zunächst ohne Abgabe ihrer originären Souveränitätsrechte im Zusammenhang mit nationalen Steueransprüchen an eine Schiedsstelle selbst herbeizuführen. Andererseits hat der Steuerpflichtige die Gewissheit, dass im Falle des Scheiterns der Verhandlungen eine Lösung durch einen Schiedsspruch erfolgt. Die Zweistufigkeit hat zudem den Vorteil, dass die absehbare Übergabe des Verfahrens an ein Schiedsgericht oder eine Schiedskommission vermutlich den Willen der beteiligten Finanzverwaltungen zur Einigung im Verständigungsverfahren erhöht und somit aus Sicht des Steuerpflichtigen beschleunigend wirkt.

3. Einfaches effizientes Verfahren

Der Verfahrensablauf für Verständigungsverfahren nach Art. 25 OECD-MA ist aus Sicht des Steuerpflichtigen weitestgehend unreglementiert. Vielfach wird sogar von einem „black-box“-Charakter gesprochen.

Die Bundessteuerberaterkammer setzt sich daher für die Schaffung eines geregelten, transparenten Verwaltungsverfahrens ein. Dies bedeutet aus unserer Sicht nicht zwingend die Schaffung eines detaillierten Verfahrensrechts. Erforderlich ist jedoch die Etablierung eines zeitlichen und organisatorischen Rahmens, in dem sich die Finanzverwaltungen und die Steuerpflichtigen und ihre Berater bewegen und auf den sie sich verlassen können. Die EU-Schiedskonvention enthält u. E. ein solches sinnvolles verfahrensrechtliches Gerüst.

Ein wichtiger verfahrensrechtlicher Aspekt ist dabei die Festlegung von Fristen, so dass in einem überschaubaren Zeitrahmen Rechtssicherheit erlangt werden kann. Dem liegt folgende Überlegung zugrunde.

Die Doppelbesteuerungssachverhalte werden häufig erst in Außenprüfungen offenbar. Diese finden erst einige Jahre nach der ursprünglichen Steuerfestsetzung statt. Bei größeren Unternehmen kommt hinzu, dass sich die Außenprüfungen über viele Monate, manchmal Jahre hinziehen. Schließt sich daran ein Streitbeilegungsverfahren über Doppelbesteuerung in zwei oder mehreren Ländern an, besteht für die Unternehmen für viele Jahre Rechtsunsicherheit, zumal es für den Verfahrensablauf häufig keinen verbindlichen zeitlichen Rahmen gibt.

Wird ein fester zeitlicher Rahmen für die Durchführung eines Verständigungsverfahrens eingeführt, ist es wichtig, dass auch der Fristbeginn verbindlich geregelt wird. Offenbar gibt es in der Praxis immer wieder unterschiedliche Auffassungen zwischen den Steuerpflichtigen, wann die Fristen der Art. 6 ff. EU-Schiedskonvention zu laufen beginnen.

Artikel. 7 Abs. 1 EU-Schiedskonvention sieht vor, dass die Zwei-Jahresfrist für das Verständigungsverfahren beginnt, wenn „der Fall nach Artikel 6 Absatz 1 erstmals einer der zuständi-

gen Behörden unterbreitet worden ist“. In der Praxis bestehen jedoch unterschiedliche Auffassungen, wann dies der Fall ist. Insbesondere besteht die Gefahr, dass sich die Finanzverwaltung auf den Standpunkt zurückzieht, dass der Sachverhalt nicht vollständig unterbreitet wurde und daher die Frist auch nicht zu laufen beginnt. Mit einer solchen Auslegung wird jedoch das Konzept eines geordneten Verfahrens konterkariert.

Das Gleiche gilt für Möglichkeit der Aussetzung des Verfahrens, wenn gegen den Steuerpflichtigen ein steuerrechtliches Strafverfahren eingeleitet wurde (Art. 8 Abs. 2 EU-Schiedsverfahren). Allein die Einleitung eines strafrechtlichen Verfahrens sollte ein Verständigungsverfahren nicht unterbrechen. Es besteht das Risiko, dass mit der Einleitung eines Strafverfahrens ein Verständigungsverfahren gezielt verzögert oder ein größerer Einigungsdruck beim Steuerpflichtigen im Verständigungsverfahren ausgeübt wird.

Neben den vorgenannten (verfahrens-)rechtlichen Unsicherheiten müssen aus unserer Sicht gleichzeitig die tatsächlichen Hindernisse bei der Durchführung von Verständigungsverfahren beseitigt werden. Zur Sicherstellung eines einfachen und effizienten rechtsstaatlichen Verfahrens gehört auch, dass Finanzverwaltungen im In- und Ausland entsprechend sachlich und personell ausgestattet werden.

4. Beteiligung des Steuerpflichtigen

Artikel 25 OECD-MA sieht aktuell nur sehr eingeschränkte Anhörungs- und Mitwirkungsrechte für den Steuerpflichtigen vor, da dieser nach der Antragsstellung kein Verfahrensbeteiligter mehr ist. Obwohl die Doppelbelastung den Steuerpflichtigen unmittelbar betrifft, hat er formal keine Möglichkeit, den Sachverhalt und seine rechtliche Bewertung im Verfahren zu Gehör zu bringen.

Mit der Schaffung eines geregelten Verwaltungsverfahrens sollten auch die Mitwirkungsrechte des Steuerpflichtigen durch eine punktuelle Einbindung des betroffenen Steuerpflichtigen bzw. dessen Steuerberaters rechtlich verankert werden. Bisher wird der Steuerpflichtige – wenn überhaupt – nur informal über den Verfahrensgang informiert. Aus Sicht der Bundessteuerberaterkammer gebietet es jedoch die Rechtsstaatlichkeit, dass dem Steuerpflichtigen als unmittelbar Betroffenen Informationsrechte über die Einleitung eines Verständigungsverfahrens und im Verlauf des Verfahrens über den Verfahrensstand eingeräumt werden.

Darüber hinaus sollte dem Steuerpflichtigen ein Mindestmaß an rechtlichem Gehör eingeräumt werden. Dies gilt insbesondere im Hinblick auf die Sicherstellung der Vollständigkeit und Richtigkeit des zu beurteilenden Sachverhalts, die in der Praxis häufig nicht gewährleistet ist. Aus Sicht der Finanzverwaltung hätte dies den Vorteil, dass praktische Probleme mit der Unterstützung des Steuerpflichtigen ggf. leichter und/oder schneller zu lösen sind, wie beispielsweise die Überwindung von Sprachbarrieren.

Der Verbesserung der Einbindung des Steuerpflichtigen und seines Beraters in das Verständigungsverfahren kommt vor allem auch dann eine große Bedeutung zu, wenn es einen Einigungszwang geben sollte. Es ist zu erwarten, dass die Finanzverwaltungen ein gesteigertes Interesse an der Erzielung einer Einigung im Verständigungsverfahren haben, wenn ansonsten die Eröffnung eines Schiedsverfahrens droht. Die zu erwartende Zunahme der Bedeutung des Verständigungsverfahrens sollte auch durch verbesserte Mitwirkungsrechte des Steuerpflichtigen reflektiert werden.

5. Sachlicher Anwendungsbereich

Die Verständigungsverfahren in DBA erstrecken sich formal lediglich auf Doppelbesteuerungssachverhalte im Ertragssteuerrecht. In der Praxis gibt es bei grenzüberschreitenden Sachverhalten nicht nur im Ertragsteuerrecht, sondern auch bei der Umsatzsteuer Doppelbelastungen. Für die Fälle der Umsatzsteuer gibt es jedoch keine gesetzliche Regelung für ein Verständigungsverfahren, insbesondere sind die Regelungen aus den DBA nicht anwendbar, da diese nur für die Ertragsteuer gelten.

Verständigungsverfahren sollten nach Auffassung der Bundessteuerberaterkammer aufgrund des wirtschaftlichen Zusammenhangs alle unternehmerischen Steuerarten umfassen.

6. Veröffentlichung

Auf Ebene der EU gibt es aktuell zahlreiche Bestrebungen, die Transparenz durch die Einführung von Veröffentlichungspflichten zu erhöhen. Diese Bestrebungen sollten sich u. E. jedoch nicht zwingend auf Verständigungsvereinbarungen oder Schiedssprüche erstrecken. Den Ergebnissen von Verständigungsvereinbarungen liegen häufig Opportunitätserwägungen zugrunde. Zudem handelt es sich um Einzelfallentscheidungen für Sachverhalte, die in der Vergangenheit liegen. Sie können insofern nur sehr begrenzt eine Präcedenzwirkung entfalten.

Sind die erzielten Einigungen in einzelnen Verfahren auf andere Sachverhalte übertragbar, könnte über die Möglichkeit einer freiwilligen Veröffentlichung unter Zustimmung der beteiligten Finanzverwaltungen und des Steuerpflichtigen – so wie sie in der EU-Schiedsverordnung vorgesehen ist – in Betracht gezogen werden.

7. Einheitliche Regelungen und Rechtsanwendung in EU

Es zeichnet sich ab, dass das Risiko der Doppelbesteuerung in den kommenden Jahren (zumindest vorübergehend) zunehmen wird. Zwar soll durch die Umsetzung des BEPS-Aktionsplans der OECD das internationale Steuerrecht besser abgestimmt und sowohl der Doppelbesteuerung als auch der doppelten Nichtbesteuerung entgegen gewirkt werden. Aber zumindest in der Übergangszeit droht ein erhöhtes Doppelbesteuerungsrisiko.

Es gibt jedoch nur wenige Aktionspunkte, deren Umsetzung in allen beteiligten Staaten einheitlich erfolgen soll. Die Mehrzahl der Aktionspunkte enthält lediglich Maßnahmen, deren Umsetzung empfohlen wird, oder die als sog. best practices fakultativ eingeführt werden können.

Diese Maßnahmen lassen den Staaten bei der Umsetzung in nationales Recht häufig Spielräume. Sofern sie den Empfehlungen der OECD gar nicht oder in unterschiedlichen Facetten folgen, besteht das Risiko, dass unabgestimmte Regelungen weiterhin zu Doppelbesteuerung führen. Hinzu kommt, dass die Umsetzung der verbindlichen Maßnahmen in der Übergangsphase zeitlich versetzt erfolgen kann. Die OECD selbst hat eingeräumt, dass in dieser Phase ein hohes Doppelbesteuerungsrisiko besteht. Zudem gibt es auch wichtige Handelspartner für EU-Staaten, die beabsichtigen, den OECD-Aktionsplan nur teilweise oder gar nicht umzusetzen. Bei grenzüberschreitenden Aktivitäten in diesen Ländern kann es weiterhin dauerhaft zur Verwirklichung von Doppelbesteuerungssachverhalten kommen.

Vor diesem Hintergrund ist es wichtig, dass es effektive Streitbeilegungsmechanismen gibt.

Gleichzeitig ist es jedoch erstrebenswert, dass durch klare gesetzliche, international abgestimmte Regelungen das Risiko der Doppelbesteuerung minimiert wird, so dass Streitbeilegungsverfahren gar nicht erst notwendig werden.