

URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/transfer-pricing/empfehlungen-des-eu-joint-transfer-pricing-forums-jtpf-zur-optimierung-von-verstaendigungs--und-schiedsverfahren-nach-der-eu-schiedskonvention.html>

18.08.2015

Transfer Pricing

Empfehlungen des EU Joint Transfer Pricing Forums (JTPF) zur Optimierung von Verständigungs- und Schiedsverfahren nach der EU-Schiedskonvention

Nach der Durchführung umfangreicher Untersuchungen hat das JTPF im Frühjahr einen finalen Bericht vorgelegt, der konkrete Empfehlungen zur Verbesserung der Funktionsfähigkeit der EU-Schiedskonvention als Änderungsvorschläge in Bezug auf den Verhaltenskodex zum Schiedsverfahren unterbreitet.

Einleitung

Mit den in Artikeln 6 ff. geregelten Verständigungsverfahren und Schlichtungsverfahren bietet die EU-Schiedskonvention seit nunmehr 20 Jahren EU-Mitgliedsstaaten die Möglichkeit, Doppelbesteuerungen durch Gewinnberichtigungen bei verbundenen Unternehmen in Verrechnungspreisfällen (Art. 9 OECD-MA) oder bei der Gewinnzurechnung von Stammhaus und Betriebsstätten (Art. 7 OECD-MA) zu beseitigen. Da die Schiedskonvention selbst nur rudimentäre Verfahrensregeln enthält, richtet sich die Durchführung eines Verfahrens in der Praxis nach dem vom JTPF entwickelten „Verhaltenskodex für die Durchführung des Schiedsübereinkommens“. Am 12.03.2015 hat das JTPF einen finalen Bericht zur Verbesserung der Funktionsweise der Schiedskonvention beschlossen, der Vorschläge zur Änderung des Verhaltenskodex enthält. Der Bericht sowie dessen Empfehlungen beruhen auf den Ergebnissen umfangreicher Untersuchungen, die vom JTPF durchgeführt wurden. Im Folgenden wird ein Überblick über die aus deutscher Sicht wesentlichen vorgesehenen Änderungen geboten.

Ausstattung der zuständigen Behörde mit ausreichenden Ressourcen

Im Bericht werden die Mitgliedstaaten aufgefordert, die mit der Durchführung von Verständigungsverfahren betrauten Behörden in ausreichendem Maße mit den zur Aufgabenerfüllung erforderlichen Ressourcen, insbesondere qualifiziertem Personal sowie Finanzmitteln, auszustatten. Gerade im Hinblick auf das Bundeszentralamt für Steuern als zuständige deutsche Behörde wäre eine personelle Aufstockung sicherlich von Vorteil, zumal auch wegen der wachsenden Anzahl von (Vorab-)Verständigungsverfahren immer wieder Verzögerungen im Verfahrensablauf zu bemerken sind.

Qualifikationskonflikte

Der Bericht weist zudem darauf hin, dass die Lösung von Qualifikationskonflikten wie zum Beispiel die Klärung der Frage des Bestehens einer Betriebsstätte nicht vom Anwendungsbereich der EU-Schiedskonvention umfasst ist, sondern im Regelfall vorab die Durchführung eines Verständigungsverfahrens nach dem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) erfordert. Hierbei ist der Dreijahresfrist zur Antragstellung besondere Aufmerksamkeit zu schenken. Insoweit soll der Steuerpflichtige daher zwei Anträge auf Einleitung von Verständigungsverfahren (nach DBA sowie EU-Schiedskonvention) stellen, die gleichwohl in einem Dokument kombiniert werden können. Allerdings beginnt der Zweijahresfristlauf zur Einsetzung des Beratenden Ausschusses nicht vor Beendigung des Verständigungsverfahrens nach DBA.

Betriebsstättengewinnzuordnung

Zudem wird darauf hingewiesen, dass die in Artikel 4 Nr. 2 EU-Schiedskonvention vorgesehene Betriebsstättengewinnzuordnung regelmäßig dem Artikel 7 des OECD Musterabkommens folgt, der eine Selbständigkeitsfiktion der Betriebsstätte vorsieht (sogenannter „Authorised OECD Approach – AOA“). Allerdings soll dies nicht gelten, wenn die jeweilige Vorschrift des zur Anwendung gelangenden DBAs vom Wortlaut des OECD Musterabkommens abweicht.

Informationspflichten bei Gewinnanpassungen

In Fällen von Gewinnanpassungen soll der Steuerpflichtige nunmehr über die bestehenden Verfahren zur Beseitigung von Doppelbesteuerung unterrichtet werden. Der Bericht empfiehlt zudem, dass Verständigungen mit der Betriebsprüfung oder unilaterale

Vorabverständigungsverfahren keinen Verzicht auf die Durchführung eines Verständigungsverfahrens voraussetzen sollen. Dieser Vorschlag bedeutet eine erhebliche Verbesserung der Rechtsposition des Steuerpflichtigen, zumal in der Praxis von der deutschen Betriebsprüfung in den überwiegenden Fällen ein umfangreicher Verzicht auf Rechtsbehelfe als Einigungsvoraussetzung gefordert wird.

Optimierung des Ablaufs des Verständigungsverfahrens

Der Bericht diskutiert und erläutert den zeitlichen Verfahrensablauf sowie die erforderlichen Verfahrenshandlungen der zuständigen Behörden und des Steuerpflichtigen. Zur Optimierung des Verfahrens werden insbesondere die folgenden Maßnahmen empfohlen:

- Anträge auf die Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollen alle relevanten und verfügbaren Informationen zur Verfügung stellen und sowohl der inländischen als auch der ausländischen zuständigen Behörde übermittelt werden.
- Die zuständige Behörde soll dem Steuerpflichtigen innerhalb eines Monats nach Eingang den Erhalt des Antrags bestätigen und zeitgleich die zuständige Behörde des anderen Mitgliedsstaats hierüber benachrichtigen. Die beteiligten Behörden sollen ein beiderseitiges Einvernehmen darüber herstellen, ob die Mindestanforderungen in Bezug auf die mit dem Antrag zu übermittelnden Informationen erfüllt sind.
- Anfragen der zuständigen Behörden an die Steuerpflichtigen sowie deren Antworten sollen vollständig, zielgerichtet und ohne Verzögerung erfolgen. Dabei sollen die Behörden eine Frist von zwei Monaten nach Zugang des Antrags des Steuerpflichtigen beachten und gleichzeitig, soweit erforderlich, die ausländische zuständige Behörde über die weitere Anfrage informieren.
- Die zuständigen Behörden sollen vergleichbare Doppelbesteuerungsfälle der betroffenen Steuerpflichtigen, die noch anhängig sind oder bereits zu einem früheren Zeitpunkt entschieden wurden, in Ihrer Beurteilung eines neu vorgetragenen Falles dieser Steuerpflichtigen berücksichtigen.

Voraussetzung für die Umsetzung einer Vereinbarung

Zur Vermeidung von widersprüchlichen Ergebnissen hinsichtlich eines Doppelbesteuerungsfalles schlägt der Bericht vor, eine Verständigungsvereinbarung nur dann umzusetzen, wenn diese vom Steuerpflichtigen akzeptiert wird und anhängige Rechtsbehelfe zurückgenommen werden. Dies ist in Deutschland bereits gängige Praxis (vgl. Tz. 4.2 und Tz. 5 Merkblatt zum Verständigungs- und Schiedsverfahren, BMF v. 13.07.2006).

Empfindlich zu bestrafender Verstoß gegen Steuervorschriften als Verfahrenshindernis

Nach Artikel 8 EU-Schiedskonvention ist eine zuständige Behörde zur Einleitung des Verständigungsverfahrens nicht verpflichtet, wenn die zur Doppelbesteuerung führende Gewinnanpassung durch empfindlich zu bestrafende Verstöße gegen Steuervorschriften hervorgerufen wurde. Der Bericht stellt erneut klar, dass solche Verstöße nur in Ausnahmefällen zur Verweigerung des Verständigungsverfahrens durch die zuständige Behörde führen sollen. Zu diesen besonderen Fällen zählen nunmehr beispielsweise Steuerhinterziehung durch vorsätzlich fehlerhafte Deklaration, vorsätzliches Unterlassen und grobe Fahrlässigkeit.

Optimierung des Schiedsverfahrens

Der Bericht stellt nunmehr klar, dass der Beratende Ausschuss nicht mehr nur die beteiligten Staaten vorladen kann, sondern gezielt auch diejenige Finanzbehörde, die den zur Doppelbesteuerung führenden Verwaltungsakt erlassen hat. Zudem sollen die zuständigen Behörden die Steuerpflichtigen über ihr bereits bestehendes Recht informieren, auf Antrag vom Beratenden Ausschuss angehört zu werden.

Insgesamt betrachtet der Bericht die sechsmonatige Frist für den Beratenden Ausschuss zur Abgabe einer Stellungnahme gemäß Artikel 11 Absatz 1 EU-Schiedskonvention als angemessen. Gleichwohl wird angeregt, dass die Mitgliedsstaaten vor Beginn dieser Frist alle für den Fall erforderlichen Unterlagen zusammen- und dem genannten Gremium rechtzeitig zum Beginn des Schiedsverfahrens bereitstellen. Hierdurch sollen etwaigen Fristverzögerungen entgegen gewirkt werden.

Steuer- und Zinszahlungen

Den Mitgliedstaaten wird empfohlen, die Vollziehung der Steuererhebung während der Durchführung von Verständigungs- und Schiedsverfahren auszusetzen, sofern dies auch für inländische Rechtsbehelfsverfahren vorgesehen ist. In Deutschland kann der Steuerpflichtige bislang wie in Rechtsbehelfsverfahren nach deutschem Verfahrensrecht die Aussetzung der Vollziehung beantragen.

Ebenfalls sollen Steuerpflichtige nicht durch unterschiedliche Verfahren der Mitgliedstaaten in Bezug auf die Erhebung und Erstattung von Zinsen beeinträchtigt werden. Vor diesem Hintergrund wird den Steuerpflichtigen empfohlen, ausdrücklich zu beantragen, gegebenenfalls bestehende Zinsforderungen gleichsam zum Gegenstand des Verständigungsverfahrens zu machen.

Zukünftig zu diskutierende Themenbereiche

Am Ende weist der Bericht darauf hin, dass das JTPF plant, zukünftig noch weitere Themenbereiche im Zusammenhang mit Verständigungs- und Schiedsverfahren zu erörtern. Zu diesen Themenbereichen zählen unter anderem:

- Die Zusammensetzung des Beratenden Ausschusses sowie die Stimmrechte dessen Mitglieder
- Alternative Ansätze zum Schiedsverfahren
- Anwendung der Schiedskonvention in Fällen von Unterkapitalisierungen von Unternehmen
- Anwendung der Schiedskonvention auf Fragen der Betriebsstättenbildung
- Anwendung der Schiedskonvention auf Betriebsstätten von Nicht-EU-Mitgliedern
- Anwendung der Schiedskonvention in Fällen von Sekundärberichtigungen
- Möglichkeiten für zuständige Behörden, in bestimmten Fällen Verfahren nach der EU-Schiedskonvention gemeinsam abzuberechnen
- Das Zusammenwirken nationaler Rechtsbehelfe und der EU-Schiedskonvention.

Fazit

Insgesamt bedeuten die vom Bericht des JTPF vorgeschlagenen Änderungen des Verhaltenskodex für den Steuerpflichtigen eine zu begrüßende Verbesserung der Verfahrenssituation. Hierbei sind vor allem diejenigen Empfehlungen von Bedeutung, die eine Optimierung der Verfahren fördern und gewährleisten sowie für eine umfassende Beseitigung von Doppelbesteuerung sorgen. Abzuwarten bleiben die Umsetzung der Empfehlungen sowie die Entwicklung der bereits angekündigten zukünftig vom JTPF zu diskutierenden Themenbereiche zur weiteren Optimierung der Funktionsweise der EU-Schiedskonvention.

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.