

BMF-Info zu Verständigungs- und Schiedsverfahren vom 5. 5. 2022

Erstmals mit Regelungen zum EU-BStbG

Martin Hummer

Die neue BMF-Info vom 5. 5. 2022¹ gibt die aktualisierte bzw. ergänzte Rechtsauffassung der österreichischen Finanzverwaltung zu den verschiedenen internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren wieder. Die Neuveröffentlichung gibt einen Überblick über die formalen und materiellen Rahmenbedingungen dieser Verfahren in Österreich und ist als Leitfaden konzipiert.

1. Kernaussagen

Die neue Information ersetzt die vorangegangene BMF-Info vom 24. 7. 2019.² In der BMF-Info wird erstmals auch das Verfahren nach dem EU-BStbG³ behandelt, das in Österreich in Umsetzung der EU-Streitbeilegungsrichtlinie⁴ in der Praxis zur Vermeidung bilateraler Doppelbesteuerung besondere Bedeutung erlangt hat.



Mag. Martin Hummer ist Steuerberater bei der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz.

2. Ausgangslage

Am 5. 5. 2022 hat das österreichische Finanzministerium ein detailliertes Informationsschreiben zu internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren nach den österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), dem EU-Schiedsübereinkommen, dem Multilateralen Instrument (MLI) sowie auch dem EU-Besteuerungsstreitbeilegungsgesetz (EU-BStbG) veröffentlicht. Die Verfahren werden auf Antrag des Abkommensberechtigten oder von Amts wegen eingeleitet. Die nunmehr aktualisierte BMF-Info vom Mai 2022 nimmt auch zur Funktionsweise von *Advanced Pricing Arrangements* (APA) Stellung – wie bereits die BMF-Info aus dem Jahre 2019.

3. Zielsetzung der Verfahren

Um zwischenstaatliche Konflikte iZm bilateraler (juristischer oder wirtschaftlicher) Doppelbesteuerung zu lösen, beinhalten DBA sowie das MLI, das EU-Schiedsübereinkommen und das EU-BStbG Bestimmungen, die es den Vertragsstaaten erlauben, in Form von internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren miteinander zu kommunizieren. Ziel dieser vier Rechtsinstitute ist es, den Anspruch des Abkommensberechtigten auf abkommensgemäße Besteuerung im Rahmen des jeweiligen DBA zu gewährleisten.

4. Verfahrensarten

Alle von Österreich abgeschlossenen DBA enthalten Bestimmungen zur Durchführung von Verständigungsverfahren. Sie orientieren sich grundsätzlich am OECD-Musterabkommen (Art 25 OECD-MA). Etliche österreichische Abkommen enthalten in ihren Verständigungsklauseln zudem auch bereits Regelungen für ein internationales Schiedsverfahren für den Fall, dass ein Besteuerungskonflikt nicht innerhalb einer bestimmten Frist im Wege eines Verständigungsverfahrens beseitigt werden konnte (Schiedsklauseln).

Um die als Teil des BEPS-Maßnahmenpakets erarbeiteten Vorschläge in bestehende DBA zu implementieren, wurde vonseiten der OECD/G20 ein mehrseitiges Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung („*Multilaterales Instrument*“; MLI)⁵ erarbeitet, das von Österreich ratifiziert wurde und für die ersten österreichischen Abkommen bereits 2019 erstmals wirksam wurde. Das MLI beinhaltet auch Maßnahmen zur Verbesserung der Streitbeilegungsmechanismen bilateraler DBA. 38 der von Österreich abgeschlossenen DBA werden gegenwärtig durch das MLI modifiziert. Teil V des MLI gleicht dabei die bestehenden Verständigungsklauseln an Art 25 OECD-MA an. Teil VI des

¹ Info des BMF vom 5. 5. 2022, Verständigungs- und Schiedsverfahren nach Doppelbesteuerungsabkommen, dem EU-Schiedsübereinkommen und dem EU-Besteuerungsstreitbeilegungsgesetz, 2022-0.300.851.

² Info des BMF vom 24. 7. 2019, Verständigungs- und Schiedsverfahren nach Doppelbesteuerungsabkommen und dem EU-Schiedsübereinkommen, BMF-010221/0237-IV/8/2019.

³ Bundesgesetz über Verfahren zur Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten in der Europäischen Union (EU-Besteuerungsstreitbeilegungsgesetz – EU-BStbG), BGBl I 2019/62.

⁴ Richtlinie (EU) 2017/1852 des Rates vom 10. 10. 2017 über Verfahren zur Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten in der Europäischen Union, ABl L 265 vom 14. 10. 2017, S 1.

⁵ BGBl III 2018/93, siehe auch <https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/internationales-steuerrecht/massnahmengewinn-verkuerzung-gewinnverlagerung.html> (Zugriff am 8. 6. 2022).

MLI führt in vereinzelt Fällen auch eine Schiedsklausel ein. Im Falle der DBA, für welche die MLI-Modifikationen bereits wirksam geworden sind, wurden synthetisierte Fassungen der DBA-Texte⁶ veröffentlicht.

Seit 1. 9. 2019 können grenzüberschreitende Besteuerungskonflikte außerdem nach dem EU-BStbG behandelt werden. Die vorliegende BMF-Info vom 5. 5. 2022 erfasst nunmehr auch diese Verfahren.

Es stehen damit grundsätzlich folgende Rechtsinstitute zur Vermeidung bilateraler Doppelbesteuerung zur Verfügung:

- Verständigungs- und Schiedsverfahren nach DBA inkl MLI;
- Verständigungs- und Schiedsverfahren nach EU-Schiedsübereinkommen;
- Verständigungs- und Schiedsverfahren nach EU-BStbG.

5. Zuständigkeit

Zuständige Behörden sind in der Regel die Steuerverwaltungen. Im Falle Österreichs wird grundsätzlich der Bundesminister für Finanzen als zuständige Behörde definiert. Der BMF hat diese Kompetenz jedoch – ausgenommen einiger in § 61 Abs 4 Z 7 BAO taxativ aufgeführter Aufgaben – an das Finanzamt für Großbetriebe delegiert. Anträge auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens sind daher grundsätzlich beim Finanzamt für Großbetriebe (schriftlich oder auch per E-Mail) einzubringen. Die Einbringung einer Streitbeilegungsbeschwerde nach dem EU-BStbG hat in Österreich hingegen zwingend elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen.

6. Frist zur Einleitung

Der Steuerpflichtige hat bei sämtlichen Verfahren grundsätzlich drei Jahre Zeit, um ein bilaterales Verständigungsverfahren zu beantragen. In der Anlage 2 zum Informationsschreiben findet sich eine Übersicht, worin die Abkommen mit kürzeren oder längeren Fristen angeführt sind.⁷ Das BMF stellt auch ausdrücklich klar, dass die Frist erst mit Zustellung des relevanten Bescheides zu laufen beginnt. Eine Beantragung vor Ergehen eines Bescheides ist jedoch im Sinne einer „drohenden Doppelbesteuerung“ möglich.

7. Inhalt des Antrags

Die BMF-Info sieht für sämtliche Verfahren einen Mindestinhalt für die einzelnen Anträge vor. Es ist daher Vorsorge dafür zu treffen, dass bei der Antragstellung diese Voraussetzungen vollständig erfüllt werden. Der Inhalt der Streitbeilegungsbeschwerde ist in § 9 EU-BStbG genau geregelt. Sie hat folgende Angaben zu enthalten:

- Name, Anschrift, Steueridentifikationsnummer und jegliche sonstigen Angaben, die für die Identifikation der betroffenen Person erforderlich sind;
- die betroffenen Mitgliedstaaten;
- die betroffenen Besteuerungszeiträume;
- genaue Angaben zu den maßgeblichen Tatsachen und Umständen des Falls sowie zur Art und zum Zeitpunkt der zu der Streitfrage führenden Maßnahmen und Angaben zu den entsprechenden Beträgen in den Währungen aller betroffenen Mitgliedstaaten, mit Bilddateien aller Belege;
- anwendbare nationale Vorschriften und Abkommen oder Übereinkommen;
- eine Stellungnahme der betroffenen Person, aus der hervorgeht, aus welchen Gründen ihrer Ansicht nach eine Streitfrage vorliegt;
- genaue Angaben zu etwaigen von der betroffenen Person eingelegten Rechtsmitteln oder eingeleiteten Gerichtsverfahren sowie allen Gerichtsentscheidungen in der Streitfrage, mit Bilddateien aller Belege;
- eine Erklärung der betroffenen Person, in der sie sich verpflichtet, alle angemessenen Anfragen der österreichischen zuständigen Behörde so vollständig und so rasch wie möglich zu beantworten und auf Anfrage alle Unterlagen zu übermitteln;
- gegebenenfalls eine Bilddatei des Abgabenbescheides, des Prüfungsberichts oder anderer vergleichbarer Unterlagen, die zu der Streitfrage führen bzw führten, sowie eine Bilddatei aller sonstigen von den Abgabenbehörden erstellten Unterlagen in einem Zusammenhang mit der Streitfrage;
- gegebenenfalls Angaben zu jedem von der betroffenen Person angeregten Verständigungs- oder Streitbeilegungsverfahren in derselben Streitfrage für denselben Zeitraum aufgrund eines Abkommens oder Übereinkommens, mit Bilddateien aller Belege; und

⁶ <https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/internationales-steuerrecht/doppelbesteuerungsabkommen/dba-liste.html> (Zugriff am 8. 6. 2022).

⁷ Ohne Frist: Ägypten, Brasilien, Kuwait, Schweden, Schweiz, Tunesien, Vereinigte Staaten von Amerika. Abkommen mit Zweijahresfrist: Indonesien, San Marino.

- gegebenenfalls eine Erklärung der betroffenen Person, in der sie sich verpflichtet, die Bestimmungen des § 13 EU-BStbG (automatische Beendigung anderer internationaler Streitbeilegungsverfahren) einzuhalten.

8. Verständigungs- und Schiedsverfahren nach DBA

Alle von Österreich abgeschlossenen DBA⁸ enthalten Regelungen zu Verständigungsverfahren. Diese sind weitgehend dem OECD-MA nachgebildet. In einigen DBA ist des Weiteren auch ein Schiedsverfahren vorgesehen. Die beiden Vertragsstaaten sind diesfalls zur Einleitung eines Schiedsverfahrens verpflichtet, wenn innerhalb von zwei Jahren nach Unterbreitung des Streitfalls noch keine Lösung erzielt wurde und der Antragsteller des Verständigungsverfahrens dies beantragt.

Nach der im DBA Deutschland enthaltenen Sonderregelung ist der Abgabepflichtige, der das Verständigungsverfahren beantragt hat, berechtigt, die Vorlage des Streitfalls an den EuGH zur Durchführung eines Schiedsverfahrens zu verlangen, wenn ein Verständigungsverfahren mit Deutschland nicht innerhalb von drei Jahren ab Verfahrenseinleitung abgeschlossen wird.

9. Verständigungs- und Schiedsverfahren nach dem EU-Schiedsübereinkommen

Zwischen den EU-Mitgliedstaaten wurde ein Schiedsübereinkommen abgeschlossen. Dieses findet allerdings nur bei Verrechnungspreiskonflikten Anwendung. Führt das Verständigungsverfahren nicht innerhalb von zwei Jahren ab dem Tag, an dem der Fall erstmals vollständig und umfassend einer der zuständigen Behörden unterbreitet worden ist, zu einer Einigung, so sind die zuständigen Behörden der beteiligten Vertragsstaaten verpflichtet, einen Beratenden Ausschuss einzusetzen und dessen Stellungnahme einzuholen. Die zuständigen Behörden können diese Frist im Einvernehmen mit den beteiligten Unternehmen verlängern.

10. Verständigungs- und Schiedsverfahren nach dem EU-BStbG

Seit 1. 9. 2019 können Besteuerungskonflikte innerhalb der EU auch nach dem EU-BStbG gelöst werden (Wahlrecht). Wird ein Antrag auf Streitbeilegung nach EU-BStbG gestellt, stehen der steuerpflichtigen Person jedoch die Streitbeilegungsmechanismen nach DBA oder EU-Schiedsübereinkommen nicht mehr zur Verfügung.

Das EU-BStbG stellt die Umsetzung der EU-Streitbeilegungsrichtlinie in Österreich dar und gilt für Besteuerungskonflikte ab 1. 1. 2018. Wie auch die DBA mit Schiedsklauseln und das EU-Schiedsübereinkommen legt das EU-BStbG ein zweistufiges Verfahren fest, das im Wege der Einbringung einer Streitbeilegungsbeschwerde durch die betroffene Person in Gang gesetzt wird:

- Verständigungsverfahren und
- gegebenenfalls anschließendes Schiedsverfahren.

Das Verfahren wird mit der Streitbeilegungsbeschwerde durch die betroffene Person eröffnet. Diese ist grundsätzlich gleichzeitig bei den zuständigen Behörden jedes betroffenen Mitgliedstaates – in Deutsch oder Englisch – mit den gleichen Angaben einzubringen (in Österreich über FinanzOnline). Die Beschwerde hat einen zwingenden Inhalt. Sie ist innerhalb von drei Jahren ab Bekanntgabe des für die Doppelbesteuerung maßgeblichen Bescheides einzubringen.

Das EU-BStbG bietet der beschwerdeführenden Person verfahrensrechtliche Handlungsmöglichkeiten gegen die zuständigen Behörden, zB bei der Nichteinhaltung von Fristen. Das EU-BStbG erstreckt sich auf (alle) Streitigkeiten zwischen EU-Mitgliedstaaten, die durch die Auslegung und Anwendung von DBA oder dem EU-Schiedsübereinkommen entstehen, im Wesentlichen also Doppelbesteuerungstreitigkeiten, und ist nicht auf Verrechnungspreisfälle begrenzt.

Das Verfahren nach dem EU-BStbG ist nachfolgend grafisch dargestellt:

Gleichzeitige Einbringung einer Streitbeilegungsbeschwerde (in Österreich via FinanzOnline), in Deutsch oder auf Englisch, mit dem notwendigen Mindestinhalt, über jeden Aspekt der Auslegung oder Anwendung eines DBA oder des EU-Schiedsübereinkommens, der zwischen den Mitgliedstaaten strittig ist, spätestens binnen drei Jahren ab Bekanntgabe des für die Doppelbesteuerung maßgeblichen Bescheides. Die Streitbeilegungsbeschwerde kann jedoch auch bereits mit der ersten Mitteilung einer Maßnahme, die zu einer Doppelbesteuerung führt oder führen wird (dh auch bei bloß drohender Doppelbesteuerung), eingebracht werden.	drei Jahre	§ 10 EU-BStbG
--	------------	---------------

⁸ <https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/internationales-steuerrecht/doppelbesteuerungsabkommen/dba-liste.html> (Zugriff am 8. 6. 2022).

Verständigungsverfahren

Die österreichische zuständige Behörde bestätigt der betroffenen Person das Einlangen der Streitbeilegungsbeschwerde innerhalb von zwei Monaten nach Einlangen der Streitbeilegungsbeschwerde.	zwei Monate	§ 11 EU-BStbG
Die Beantwortung eines Mängelbehebungsauftrags hat innerhalb der im Auftrag vorgegebenen Frist und ausschließlich an die österreichische zuständige Behörde zu erfolgen.	individuelle Frist	§ 85 Abs 2 BAO
Die zuständige Behörde kann zudem innerhalb von drei Monaten nach Einlangen der Streitbeilegungsbeschwerde (oder gegebenenfalls nach erfolgter Mängelbehebung gemäß § 85 Abs 2 BAO) zusätzliche Informationen anfordern. Diese sind innerhalb von drei Monaten ab Zustellung des Ersuchens bei der österreichischen zuständigen Behörde und in Kopie an die zuständigen Behörden aller anderen betroffenen Mitgliedstaaten nachzureichen.	drei Monate	§ 14 EU-BStbG
Die Entscheidung über die Zulässigkeit der Streitbeilegungsbeschwerde ist innerhalb von sechs Monaten ab Einlangen der Streitbeilegungsbeschwerde oder ab Erhalt der vollständigen Mängelbehebung (§ 85 Abs 2 BAO) oder ab Einlangen von vollständigen zusätzlichen Informationen (§ 14 EU-BStbG) zu fällen. Ein Mängelbehebungsauftrag bzw ein Ersuchen um zusätzliche Informationen unterbricht somit den Fristenlauf für die Prüfung der Streitbeilegungsbeschwerde. Auch nationale Rechtsmittelverfahren betreffend die Streitfrage unterbrechen den Fristenlauf gemäß § 16 Abs 5 EU-BStbG.	sechs Monate	§ 16 EU-BStbG
Die betroffene Person kann einen schriftlichen Antrag auf Zulassung der Streitbeilegungsbeschwerde durch den Beratenden Ausschuss stellen. Der Bescheid ist innerhalb von 30 Tagen ab Einlangen des Antrags auf Zulassung oder gegebenenfalls nach erfolgter Mängelbehebung gemäß § 85 Abs 2 BAO zu erlassen.	30 Tage	§ 18 EU-BStbG
Der Beratende Ausschuss hat zu prüfen, ob die Streitbeilegungsbeschwerde zuzulassen ist. Er hat darüber innerhalb von sechs Monaten ab dem Tag seiner Einsetzung zu entscheiden.	sechs Monate	§ 21 EU-BStbG
<p>Eine Einigung im Verständigungsverfahren ist innerhalb von zwei Jahren ab dem Tag der letzten Mitteilung über die Zulassung der Streitbeilegungsbeschwerde anzustreben. Die österreichische zuständige Behörde kann die zuständigen Behörden der anderen betroffenen Mitgliedstaaten schriftlich und begründet ersuchen, die Frist von zwei Jahren längstens um ein Jahr zu verlängern. Sie hat dies der betroffenen Person unverzüglich mitzuteilen. Hat die betroffene Person ein Rechtsmittel nach österreichischem Recht oder nach dem Recht eines anderen betroffenen Mitgliedstaates gegen eine Maßnahme iSd § 10 Abs 2 EU-BStbG eingelegt, beginnt die Frist für die Einigung in einem Verständigungsverfahren, das dieselbe Streitfrage betrifft, – abweichend von Abs 1 und 2 – mit dem Tag, an dem</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ein in diesem Verfahren ergangenes Urteil rechtskräftig geworden ist, 2. dieses Verfahren anders endgültig abgeschlossen worden ist oder 3. dieses Verfahren ausgesetzt worden ist. 	zwei Jahre	§ 24 EU-BStbG

Verständigungsverfahren

Die betroffene Person kann einen schriftlichen Antrag auf Einsetzung eines Schiedsgerichts stellen, wenn zwischen der österreichischen zuständigen Behörde und den zuständigen Behörden der anderen betroffenen Mitgliedstaaten keine Einigung über die Lösung der Streitfrage im Verständigungsverfahren erzielt werden konnte (§ 29 EU-BStbG oder § 30 EU-BStbG). Die betroffene Person hat den Antrag bei der zuständigen Behörde jedes betroffenen Mitgliedstaates gleichzeitig und mit den gleichen Angaben einzubringen. Der Antrag ist innerhalb von 50 Tagen ab dem Tag zu stellen, der dem Tag folgt, an dem die betroffene Person die Mitteilung gemäß § 29 EU-BStbG oder § 30 EU-BStbG erhalten hat.	50 Tage	§ 32 EU-BStbG
Die österreichische zuständige Behörde hat mit Bescheid darüber abzusprechen, dass aus österreichischer Sicht der Antrag auf Einsetzung eines Schiedsgerichts nicht zulässig oder nicht fristgerecht eingebracht worden ist. Der Bescheid ist innerhalb von 30 Tagen ab Einlangen des Antrags oder gegebenenfalls nach erfolgter Mängelbehebung gemäß § 85 Abs 2 BAO zu erlassen und auch den zuständigen Behörden der anderen betroffenen Mitgliedstaaten zu übermitteln.	30 Tage	§ 33 EU-BStbG
Ist der Antrag auf Einsetzung eines Schiedsgerichts aus österreichischer Sicht zulässig und ist der österreichischen zuständigen Behörde nicht von der zuständigen Behörde eines anderen betroffenen Mitgliedstaates mitgeteilt worden, dass der Antrag aus ihrer Sicht unzulässig ist, hat die österreichische zuständige Behörde mit den zuständigen Behörden der anderen betroffenen Mitgliedstaaten einen Beratenden Ausschuss einzusetzen. Die Frist für die Einsetzung des Beratenden Ausschusses beträgt 120 Tage. Sie beginnt mit dem Tag, der dem Tag des Einlangens des Antrags auf Einsetzung eines Schiedsgerichts bei der österreichischen zuständigen Behörde folgt, oder gegebenenfalls nach erfolgter Mängelbehebung gemäß § 85 Abs 2 BAO.	120 Tage	§ 39 EU-BStbG
Der Beratende Ausschuss gibt eine schriftliche unabhängige Stellungnahme dazu ab, wie die Streitfrage zu lösen ist. Die Frist für die unabhängige Stellungnahme des Beratenden Ausschusses beträgt sechs Monate und beginnt mit dem Tag, der dem Tag seiner Einsetzung folgt.	sechs Monate	§ 47 EU-BStbG
Die österreichische zuständige Behörde und die zuständigen Behörden der anderen betroffenen Mitgliedstaaten haben sich innerhalb von sechs Monaten nach dem der Übermittlung der Stellungnahme (§ 48 Abs 3 EU-BStbG) folgenden Tag darüber zu einigen.	sechs Monate	§ 58 EU-BStbG

Auf den Punkt gebracht

Die neue BMF-Info vom 5. 5. 2022 gibt den aktualisierten Stand der Rechtsansichten der österreichischen Finanzverwaltung zu bilateralen Verständigungs- und Schiedsverfahren wieder. Für Verfahren ab 1. 1. 2018 werden bilaterale Verständigungsverfahren primär nach dem EU-BStbG geführt. Die vorliegende BMF-Info berücksichtigt nunmehr auch dieses mit 1. 9. 2019 im Rahmen des EU-BStbG eingeführte Verfahren.