

Doppelbesteuerungsabkommen verursachen Steuerverluste

Anzahl der Unterzeichner des Multilateralen Steuerabkommens der OECD steigt auf 78 Staaten / Besteuerung soll wieder an Wertschöpfung gekoppelt werden / Von Sherif Rohayem

Bonn (GTAI) - Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vermeiden die doppelte Besteuerung, können aber auch eine doppelte Nicht-Besteuerung ermöglichen. Schuld daran sind veraltete Begriffe und Lücken in den DBA. Jedes einzelne DBA zu modernisieren, wäre sehr aufwändig. Deshalb hat die OECD im Rahmen des sogenannten BEPS-Projekts ein multilaterales Abkommen ausgearbeitet, das die wichtigsten Mängel der DBA behebt. Nach derzeitigem Stand soll das multilaterale Abkommen über 1.100 DBA von 78 Staaten erfassen.

26.02.2018

Ende Januar 2018 haben Barbados, die Elfenbeinküste, Jamaika, Malaysia, Panama und Tunesien das Multilaterale Abkommen zur Bekämpfung aggressiver Steuerplanung der OECD unterzeichnet. Damit ist die Anzahl der Unterzeichner auf insgesamt 78 Staaten angestiegen. Offiziell firmiert das Vertragswerk unter der Bezeichnung Multilateral Convention to Implement Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting (MLI) - auf Deutsch: Mehrseitiges Übereinkommen steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung.

Multilaterales Abkommen ersetzt bilaterale Verhandlungen

Mit dem MLI verfolgen die Unterzeichnerstaaten das Ziel, die aggressive Steuergestaltung internationaler Unternehmen zu bekämpfen. So nutzen letztere DBA in einer Weise, die es ihnen erlaubt, nur noch kaum oder gar keine Steuern zu zahlen. Dazu bedarf es noch nicht einmal krimineller Energie. Lückenhafte DBA-Regelungen und veraltete Begriffe machen diese Praxis möglich. Diese Mängel soll das MLI beheben. Dessen Leitlinie ist es, die Besteuerung an den Ort der tatsächlichen Wertschöpfung zu binden.

Zwar hätten die Mängel der DBA auch dadurch behoben werden können, indem jedes einzelne DBA in bilateralen Verhandlungen geändert worden wäre. Jedoch wäre dieses Vorgehen sehr zeitraubend und kaum abgestimmt. Dagegen fasst das MLI die notwendigen Änderungen in einem übergeordneten Vertrag zusammen. Um also ein DBA zu ändern, müssen dessen Vertragsparteien diesem übergeordneten Vertrag, dem MLI, beitreten. Insgesamt erfasst das MLI über 1.100 DBA von 78 Unterzeichnerstaaten.

Allerdings ist mit dem Beitritt zum MLI kein Automatismus verbunden. Vielmehr müssen die Unterzeichnerstaaten durch Abgabe einer entsprechenden Notifikation bestimmen, welches ihrer DBA dem Anwendungsbereich des MLI unterfallen soll. Haben zwei Unterzeichnerstaaten übereinstimmend ihr DBA einbezogen, unterfällt es dem Anwendungsbereich des MLI. Derart einbezogene DBA werden als sogenannte Covered Tax Agreement (CTA) bezeichnet.

Einige Regelungen des MLI können ausgeschlossen werden

Hat ein Unterzeichnerstaat für ein bestimmtes DBA eine Notifikation abgegeben, folgt daraus zunächst, dass sämtliche Regelungen des MLI darauf anwendbar sind. Diese umfassende Geltung kann ein Unterzeichnerstaat verhindern, indem er Vorbehalte geltend macht. Bei diesem Vorbehalt handelt es sich um die Bestimmung eines Unterzeichnerstaats, einige Sachregelungen des MLI auszuschließen.

DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN VERURSACHEN STEUERVERLUSTE

Übernimmt ein Vertragsstaat vorbehaltlos eine Sachregelung des MLI, während der andere Vertragsstaat für dieselbe Sachregelung einen Vorbehalt benennt, wird sich diese Sachregelung grundsätzlich nicht auf das DBA auswirken, da die Positionen insoweit nicht übereinstimmen. Etwas anderes gilt, wenn die Sachregelung eine sogenannte asymmetrische Anwendung zulässt.

Um jedoch einen Mindeststandard für alle CTA zu garantieren, dürfen Vorbehalte nicht unbegrenzt geltend gemacht werden. So zählt Artikel 28 MLI auf, welcher Sachregelungen des MLI sich die Unterzeichnerstaaten durch Äußerung eines Vorbehalts entledigen dürfen.

Die hohe Flexibilität bezüglich der Fragen, ob und inwieweit ein DBA dem MLI unterfällt, hat zwei Seiten. So kann ein Unterzeichnerstaat theoretisch nur ein DBA als CTA benennen und für dieses sämtliche Vorbehalte erklären. Andererseits ist diese hohe Flexibilität gewissermaßen eine Existenzbedingung für den Bestand des MLI. Würde das MLI den Unterzeichnerstaaten die vorbehaltlose Einbeziehung all ihrer DBA abverlangen, wäre es sehr fraglich, wie viele Staaten sich noch beteiligen würden.

Prüfung von DBA wird komplizierter

Von seinen insgesamt 100 DBA hat Deutschland bisher für 35 eine Notifikation für das MLI benannt und sich für die Umsetzung folgender Sachregelungen des MLI entschieden:

- Art. 6 (Präambel zum Abkommen),
- Art. 7 (Verhinderung von Abkommensmissbrauch),
- Art. 8 (Mindesthaltedauer für Schachtelsatz),
- Art. 9 (Missbrauchsvermeidung bei Grundstücksgesellschaften),
- Art. 10 (Missbrauchsvermeidung bei Betriebsstätten in Drittstaaten),
- Art. 13 (Relativierung der Betriebsstätten-Ausnahmetatbestände),
- Art. 16 (Verständigungsverfahren),
- Art. 17 (Gegenberichtigung bei verbundenen Unternehmen) und
- Art. 18 ff. (Schiedsverfahren)

Ägypten hat beispielsweise 56 DBA als CTA benannt, Großbritannien 119, China 102, Indien 93, Spanien 86, Italien 84, Irland 71 und Russland 66. Dagegen haben weder die Vereinigten Arabischen Emirate, noch die USA das MLI unterzeichnet.

Aus dem MLI folgt, dass die Anwendung von DBA künftig komplizierter wird. Neben dem DBA muss zusätzlich geprüft werden, ob es sich um ein CTA handelt und wenn ja, welche Regelungen durch das MLI modifiziert wurden - also welche Formulierungen des MLI anstelle der Formulierung des DBA getreten sind.

Österreich und Polen haben bereits ihre Ratifizierungsurkunden hinterlegt, ebenso die Überseegebiete Jersey und die Isle of Man, die das MLI gemäß Art. 27 Abs. 1 MLI auch unterzeichnen können. Die Ratifizierungsurkunden der anderen Unterzeichnerstaaten stehen noch aus. Rechtlich bindet das MLI den jeweiligen Unterzeichnerstaat nach Ablauf von drei Monaten ab der Hinterlegung der Ratifizierungsurkunde.

MLI beruht auf BEPS-Projekt der OECD

Das MLI beruht auf dem OECD Aktionsplan zur Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung vom Juli 2013. Ausgearbeitet hat die OECD den Aktionsplan aufgrund einer Initiative der G20-Staaten. Diese haben mit zunehmender Sorge beobachtet, dass der internationale Steuerwettbewerb ab einem gewissen Punkt in einen Unterbietungswettlauf umschlug und so das staatliche Steueraufkommen substanziell schmälert. Gerade mobile Einkünfte wie

DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN VERURSACHEN STEUERVERLUSTE

Zinsen, Dividenden oder Lizenzgebühren können und werden ohne weiteres in Staaten verlagert, die solche Einkunftsarten vergleichsweise niedrig besteuern.



Diesen schädlichen Steuerwettbewerb der Staaten sowie die aggressive Steuerplanung internationaler Unternehmen unter Ausnutzung von Regelungslücken in den DBA (siehe oben) bezeichnet die OECD als Base Erosion and Profit Shifting (BEPS). In dem Aktionsplan identifiziert die OECD 15 Punkte zur Bekämpfung von BEPS.

Im Einzelnen setzt das MLI folgende Punkte des OECD Aktionsplans um:

- Aktionspunkt 1 (hybride Gestaltung),
- Aktionspunkt 6 (Verhinderung von Abkommensmissbrauch),
- Aktionspunkt 7 (Aktualisierung des Betriebsstättenbegriffs) und
- Aktionspunkt 14 (Verbesserung der Verwaltungszusammenarbeit in Verständigungs- und Schiedsverfahren).

Aktionspunkt 15 bestimmt, dass die oben genannten Aktionspunkte im Wege eines multilateralen Abkommens umzusetzen sind.

Ausgewählte Links

Bezeichnung	Internetadresse
Meldung der OECD zu den neuen Unterzeichnerstaaten	http://www.oecd.org/tax/major-step-forward-in-international-tax-cooperation-as-additional-countries-sign-landmark-agreement-to-strengthen-tax-treaties.htm 
Offizielle (nicht authentische) deutsche Übersetzung des MLI	http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-multilateral-instrument-text-translation-german.pdf 
Darstellung des Aktionsplans der OECD auf der Seite des Bundesministeriums für Finanzen	http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/2017-06-07-beps-15-aktionspunkte.html 
Liste der Unterzeichnerstaaten des MLI mit Stand vom 24.01.2018	http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf 

Mehr zu:

OECD
Internationale Verträge / Doppelbesteuerungsabkommen
Recht

Kontakt

Zentrale Berlin

 +49 30 200 099 0

Alle Rechte vorbehalten. Nachdruck – auch teilweise – nur mit vorheriger ausdrücklicher Genehmigung. Trotz größtmöglicher Sorgfalt keine Haftung für den Inhalt.

© 2021 Germany Trade & Invest

Gefördert vom Bundesministerium für Wirtschaft und Energie aufgrund eines Beschlusses des Deutschen Bundestages.