

Susanne Schreiber

Dipl. Steuerexpertin, Steuerberaterin,
Rechtsanwältin (D)
Partner
Tel +41 58 261 52 12
Susanne.schreiber@baerkarrer.ch

Isabel Vock, LL.M.

Substitutin
Tel +41 58 261 53 34
Isabel.vock@baerkarrer.ch

Bär & Karrer AG, Zürich
www.baerkarrer.ch



Susanne Schreiber



Isabel Vock

Am 21. Dezember 2016 unterzeichneten Deutschland und die Schweiz die gemäss DBA D-CH in Art. 26 Abs. 6 vorgesehene Konsultationsvereinbarung bezüglich der Durchführung von Schiedsverfahren. Anfang März 2017 wurde diese nun publiziert und sorgt für Klarheit bei der Durchführung von Schiedsverfahren zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen im Verhältnis Deutschland – Schweiz.

NEUERUNGEN ZU SCHIEDS- VERFAHREN IM STEUERRECHT – DEUTSCHLAND UND DIE SCHWEIZ UNTERZEICHNEN KONSULTATIONSVEREINBARUNG

Hintergrund – Schiedsverfahren im Steuerrecht

In den letzten Jahren haben sich sowohl auf internationaler als auch auf bilateraler Ebene positive Entwicklungen in Bezug auf Schiedsverfahren im Steuerrecht abgezeichnet. Als jüngste Entwicklungen in diesem Bereich lassen sich die Unterzeichnung des Multilateralen Instruments (MLI)¹ am 7. Juni 2017 sowie, auf europäischer Ebene, die Präsentation des Vorschlages für eine Richtlinie über Verfahren zur Beilegung von Doppelbesteuerungstreitigkeiten² nennen. Obwohl das Schiedsverfahren lediglich als Option und nicht als Minimum Standard in das MLI aufgenommen werden konnte, darf nicht vergessen werden, dass 20 Staaten – darunter auch Deutschland und die Schweiz – erklärt haben, dass sie Schiedsverfahren als Mittel zur Streitbeilegung in ihre Abkommen aufnehmen wollen.³ Mit Stand Juli 2017 hat die Schweiz Doppelbesteuerungsabkommen bezüglich Steuern vom Einkommen und Vermögen mit über 90 Ländern abgeschlossen. Die Schweiz besitzt somit, im internationalen Vergleich, eines der eng verflochtensten DBA Netzwerke. Die Schweiz betrachtet Schiedsklauseln als effektives Mittel, welches geeignet ist, die Stellung der Steuerpflichtigen zu verbessern und zählt mit dieser Einstellung zu den Spitzenreitern bezüglich der Aufnahme von entsprechenden Bestimmungen in ihre DBAs. So sehen bereits 25 Abkommen⁴ die Möglichkeit vor, nach der Durchführung eines Verständigungsverfahrens ein Schiedsverfahren einzuleiten. 13 weitere beinhalten eine Meistbegünstigungsklausel, welche sich typischerweise im Protokoll findet und vorsieht, dass eine Schiedsklausel in das Abkommen aufgenommen wird bzw. Verhandlungen bezüglich der Aufnahme einer solchen durchgeführt werden, sobald jener Staat, welcher sich gegen die Aufnahme einer entsprechenden Bestimmung ausspricht,

in einem Abkommen mit einem Drittstaat eine solche Klausel aufnimmt. Gemäss dem DBA D-CH sind die Regelungen zum Schiedsverfahren bereits seit dem Austausch der Ratifikationsurkunden des Protokolls vom 27. Oktober 2010 Ende 2011 in Kraft. Bis Ende letzten Jahres wurde allerdings von der Möglichkeit des Abschlusses einer Verständigungsvereinbarung betreffend die Einzelheiten des Verfahrens kein Gebrauch gemacht. Der Abschluss der Konsultationsvereinbarung über die Durchführung von Schiedsverfahren zeigt, dass Bedarf an der detaillierten Regelung der verfahrensrechtlichen Aspekte von Schiedsverfahren besteht. Der Zweck eines obligatorischen Schiedsverfahrens besteht darin, dass Doppelbesteuerungsfälle, welche von den Behörden nicht binnen der im DBA vorgesehenen Frist gelöst werden können, vor ein Schiedsgericht gebracht und dort final gelöst werden können. Die abgeschlossene Konsultationsvereinbarung basiert auf Art. 26 Abs. 3 und 7 DBA D-CH, wobei Absatz 7 ausdrücklich vorsieht, dass Einzelheiten bezüglich der Anwendung und Durchführung des Schiedsverfahrens durch eine Verständigungsvereinbarung zu regeln sind.⁵

Die wichtigsten Eckpunkte der Konsultationsvereinbarung

Beginn des Schiedsverfahrens

Die Vereinbarung hebt in Ziffer 2 nochmals hervor, was bereits in Art. 26 DBA D-CH selbst zum Ausdruck kommt. Es müssen drei Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit ein Schiedsverfahren durchgeführt werden kann:

- es muss in mindestens einem Vertragsstaat eine Steuererklärung eingereicht oder ein Steuerabzug vorgenommen worden sein;
- die Behörden dürfen nicht übereingekommen sein, dass der Fall nicht für ein Schiedsverfahren geeignet ist; und
- die betroffenen Personen (inklusive ihrer

bevollmächtigten Vertreter) müssen vorab zustimmen, keine Informationen, die sie im Laufe des Schiedsverfahrens von einem der beiden Vertragsstaaten oder von der Schiedsstelle erhalten – mit Ausnahme des Schiedsentscheids – Dritten offenzulegen.

Konnten die Behörden binnen drei Jahren nach dem Anfangszeitpunkt des Falles⁶ keine Einigung im Verständigungsverfahren erzielen, kommt es sodann zur Einleitung des Schiedsverfahrens. Besonders ist hierbei, dass – anders als z. B. im MLI – weder von Seiten des Steuerpflichtigen noch von Seiten einer Behörde ein Antrag zu stellen ist, sondern das Verfahren bei Vorliegen der Voraussetzungen automatisch eingeleitet wird. Es obliegt der Behörde, welche für die Einleitung des Verständigungsverfahrens zuständig war, den Steuerpflichtigen über den Beginn des Verfahrens zu unterrichten. Die Verfahrenssprache ist grundsätzlich Deutsch.

Ausschluss oder Aufschub

Trotz der grundsätzlich automatischen Einleitung des Verfahrens haben die zuständigen Behörden die Möglichkeit eine Übereinkunft zu treffen, wodurch das Schiedsverfahren ausgeschlossen oder aufgeschoben wird. Dies wird etwa dann in Betracht gezogen werden, wenn der Steuerpflichtige seine Pflichten erheblich verletzt hat oder wenn in derselben Sache Klage erhoben wurde.

Zusammensetzung des Schiedsgerichts

Das Schiedsgericht besteht im Regelfall aus drei Mitgliedern. Die Behörden können sich allerdings vorab auch auf die Durchführung eines vereinfachten Verfahrens einigen. In diesem Fall wird die Entscheidung durch einen Einzelschiedsrichter gefällt.

Ab Beginn des Verfahrens haben die zuständigen Behörden 60 Tage Zeit für die Bestellung ihres Schiedsrichters. Die so Ernannten haben dann binnen 30 Tagen gemeinsam den Vorsitzenden des Schiedsgerichts zu bestimmen, wobei die Wahl aus einer vorab zu definierenden Liste von geeigneten Kandidaten zu treffen ist.⁷

Qualifikationen der Schiedsrichter

Die Konsultationsvereinbarung regelt äusserst detailliert, welche Anforderungen Personen erfüllen müssen, um als Schiedsrichter in Frage zu kommen. Zum einen können nur jene Personen bestellt

werden, welche noch nicht in früheren Verfahrensstadien mit dem Fall befasst waren. Überdies gibt es Einschränkungen bezüglich Mitarbeitern des öffentlichen Dienstes, wobei Richter und Professoren für die Zwecke der Vereinbarung explizit nicht unter diese Bezeichnung fallen und dadurch ein oftmals geäussertes Kritikpunkt im Zusammenhang mit der Schiedsrichterauswahl behoben wurde. Des Weiteren müssen die Personen mit internationalen Steuerangelegenheiten vertraut und unparteiisch sein; Erfahrung als Richter oder Schiedsrichter ist hingegen nicht erforderlich.

Entscheidungsfindung

Die Behörden müssen dem Schiedsgericht binnen 60 Tagen ab Ernennung des Vorsitzenden einen Verständigungsvorschlag unterbreiten. Dieses hat binnen 270 Tagen ab Ernennung des Vorsitzenden eine Entscheidung zu treffen, indem es einen der beiden Vorschläge annimmt. Mit dieser Regelung haben sich die Staaten auf die Durchführung eines sogenannten «baseball»-arbitration Verfahrens geeinigt. Im Gegensatz zum «independent opinion approach» liegt der Vorteil darin, dass der erwartete Kosten- und Zeitaufwand geringer ausfällt, weil die Vorschläge in der Regel bereits so ausgestaltet werden, dass sie keine Extrempositionen enthalten. Sollte nur eine Behörde einen Verständigungsvorschlag unterbreiten, gilt dieser als Entscheidung der Schiedsstelle. Die zuständigen Behörden haben auf Grundlage des Schiedsspruchs eine Verständigungsvereinbarung zu erlassen, welche nur wirksam wird, wenn sie der Steuerpflichtige auch annimmt.

Fazit

Mit dem Abschluss dieser Konsultationsvereinbarung wurde die Schiedsklausel des DBA D-CH anwendungsreif. Dies garantiert eine effektive Beseitigung von Doppelbesteuerungen, stärkt die Stellung der Steuerpflichtigen und ist, insbesondere vor dem Hintergrund der jüngsten internationalen Entwicklungen, sehr zu begrüssen. Das Abkommen mit Deutschland bleibt allerdings, neben dem – bisher noch nicht ratifizierten – revidierten DBA USA-CH, bisher das einzige DBA der Schweiz, gemäss welchem die in der jeweiligen Schiedsklausel vorgesehene Ausführungsvereinbarung auch abgeschlossen wurde.

1 <http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-beps.htm>.

2 <https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2016/DE/COM-2016-686-F1-DE-MAIN.PDF>.

3 Dementsprechend haben sich beide Länder bereit erklärt, Teil VI des MLI, welcher die Durchführung von Schiedsverfahren regelt, anzuwenden. Siehe dazu die Positionen jener Länder, die das MLI bereits unterzeichnet haben: <http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-ml-signatories-and-parties.pdf>.

4 Zusätzlich sollen die Abkommen mit Lettland und Pakistan revidiert werden, wobei die Aufnahme einer Schiedsklausel in beiden Fällen vorgesehen ist. Mit dem Kosovo wurde ein neues DBA unterzeichnet, welches ebenfalls eine entsprechende Klausel enthält.

5 Sie gilt für alle Schiedsverfahren, die nach dem Inkrafttreten des Protokolls vom 27. Oktober 2010 eingeleitet wurden.

6 Als Anfangszeitpunkt wird gemäss Art. 26 Abs. 6 lit. b DBA D-CH jener Zeitpunkt bezeichnet, in welchem die Behörden die zur materiellen Beurteilung eines Verständigungsverfahrens nötigen Informationen erhalten haben. Gemäss Rz. 1.3. lit. d der Konsultationsvereinbarung wird der Steuerpflichtige schriftlich über den massgebenden Anfangszeitpunkt informiert. Liegt die Erklärung der betroffenen Personen, keine Informationen offenzulegen, den zuständigen Behörden erst zu einem späteren Zeitpunkt vor, so ist dieser spätere Zeitpunkt massgeblich.

7 Nach Auskunft des Staatssekretariats für internationale Finanzfragen ist eine solche Liste derzeit in Ausarbeitung. Sind die Behörden mit der Bestellung ihrer Schiedsrichter säumig, oder können sich die bestellten Schiedsrichter nicht auf einen Vorsitzenden einigen, fällt der Direktor des Zentrums für Steuerpolitik und Steuerverwaltung der OECD die Entscheidung.