

Information

BMF - IV/8 (IV/8)

Geschäftszahl: 2022-0.300.851

5. Mai 2022

Verständigungs- und Schiedsverfahren nach Doppelbesteuerungsabkommen, dem EU-Schiedsübereinkommen und dem EU-Besteuerungsstreitbeilegungsgesetz

Diese Information befasst sich mit Verständigungs- und Schiedsverfahren nach den Doppelbesteuerungsabkommen, dem EU-Schiedsübereinkommen, dem Multilateralen Instrument (MLI) und dem EU-BStbG, die auf Antrag des Abkommensberechtigten oder von Amts wegen eingeleitet werden. Sie verschafft einen Überblick über die formellen und materiellen Rahmenbedingungen dieser Verfahren in Österreich und soll den Abkommensberechtigten als Leitfaden zum Ablauf und zur Funktionsweise eines Verständigungsverfahrens, sowie zur Beantragung eines Verständigungsverfahrens dienen. Diese Information ersetzt die Information des BMF vom 24.07.2019, BMF-010221/0237-IV/8/2019. Diese gilt als aufgehoben.

A. Allgemeines zum internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren

A.1. Zielsetzung der Verfahren

DBA haben das Ziel, Doppelbesteuerung sowie Doppelnichtbesteuerung zu vermeiden. In seltenen Fällen wird dieses Ziel jedoch aufgrund von Besteuerungskonflikten zwischen den Vertragsstaaten nicht erreicht. Konflikte können beispielsweise dadurch entstehen, dass die Vertragsstaaten denselben Sachverhalt auf Grund unterschiedlicher Sachverhaltsbeurteilungen unter verschiedene Verteilungsnormen subsumieren und in der Folge zu einer unterschiedlichen Zuteilung der Besteuerungsrechte gelangen oder unterschiedliche Rechtsmeinungen zur Interpretation der Verteilungsnormen vertreten.

Wenn die Vertragsstaaten aufgrund unterschiedlicher Rechtsmeinungen oder unterschiedlicher Sachverhaltsbeurteilungen die Einkünfte einer Person mehrfach der Besteuerung unterziehen, bspw. weil beide Vertragsstaaten der Ansicht sind, dass die betroffene Person im jeweiligen Staat ansässig ist, dann führt dies zu einer juristischen

Doppelbesteuerung, die nicht im Einklang mit dem Wortlaut und dem Ziel des anwendbaren DBA ist.

Wenn die Partnerstaaten unterschiedliche Auffassungen über den zwischen verbundenen Unternehmen i.S.d. Art. 9 OECD-MA anzuwendenden Verrechnungspreis oder über die Aufteilung des Gewinns zwischen einer Betriebsstätte und einem in einem anderen Staat gelegenen Stammhaus i.S.d. Art. 7 OECD-MA oder [Art. 4 EU-Schiedsübereinkommen](#) vertreten, dann kann es zur **wirtschaftlichen Doppelbesteuerung** kommen.

Um diese zwischenstaatlichen Konflikte zu lösen, beinhalten DBA sowie das [MLI](#), das [EU-Schiedsübereinkommen](#) und das [EU-BStB](#) Bestimmungen, die es den Vertragsstaaten erlauben, in Form von internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren miteinander zu kommunizieren. Das **Ziel** dieser **vier Rechtsinstrumente** ist es, den Anspruch des Abkommensberechtigten auf abkommensgemäße Besteuerung im Rahmen des jeweiligen DBA zu verwirklichen.

A.2. Rechtsgrundlagen und Verfahrensarten

A.2.1. Verständigungs- und Schiedsverfahren nach DBA inkl. MLI

A.2.1.1. Allgemeines

Sämtliche von Österreich abgeschlossene **DBA** enthalten Bestimmungen zur Durchführung von Verständigungsverfahren. Sie orientieren sich grundsätzlich am Musterabkommen der OECD (Art. 25), weshalb alle Ausführungen betreffend DBA mit Hinweis auf das OECD-Musterabkommen 2017 (im Folgenden OECD-MA) erfolgen, außer es wird explizit anders gekennzeichnet. Eine Übersicht des österreichischen DBA-Netzwerks sowie die zugehörigen Abkommenstexte können unter folgendem Link eingesehen werden:

<https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/internationales-steuerrecht/doppelbesteuerungsabkommen/dba-liste.html>.

Die Verständigungsklauseln der DBA eröffnen den DBA-Partnerstaaten die Möglichkeit, im Wege ihrer zuständigen Behörden in unmittelbaren Kontakt zu treten. Es ist nicht nötig, den sonst im Verkehr zwischen den Staaten üblichen Weg der Einschaltung der diplomatischen Vertretungsbehörden einzuhalten.

A.2.1.2. Verfahrensarten

In DBA und im MLI sind drei Arten von Verständigungsverfahren vorgesehen:

1. **Einzelfall-Verständigungsverfahren** zur Lösung von abkommenswidrigen Besteuerungskonflikten in Einzelfällen gem. Art. 25 Abs. 1 und Abs. 2 OECD-MA, z.B. wenn die Vertragsstaaten von unterschiedlichen Sachverhaltskonstellationen ausgehen

- dies ist der Hauptanwendungsfall für Verständigungsverfahren. Einzelfall-Verständigungsverfahren werden nur auf Antrag des Abkommensberechtigten geführt.
- 2. Allgemeine Konsultationsverfahren** gem. Art. 25 Abs. 3 1. Satz OECD-MA zur Herbeiführung einer einheitlichen DBA-Auslegung (Bedeutung der Abkommensbestimmungen aus ihrem Zusammenhang heraus) oder zur Einigung über Durchführungsfragen (z.B. über die aufzulegenden Formulare, über den Ablauf des Rückzahlungsverfahrens, über die Erteilung von Ansässigkeitsbescheinigungen etc.). Allgemeine Konsultationsverfahren werden von Amts wegen eingeleitet. Sie betreffen Fragen von allgemeiner Bedeutung und ihre Ergebnisse werden daher i.d.R. im Erlass- oder Verordnungsweg durch das BMF kundgemacht.¹
 - 3. DBA-ergänzende Konsultationsverfahren** gem. Art. 25 Abs. 3 2. Satz OECD-MA zur Vermeidung von Doppelbesteuerung, die außerhalb des Anwendungsbereichs des Abkommens liegt, z.B. Verständigungsverfahren im Hinblick auf Verrechnungspreisberichtigungen zwischen zwei Betriebstätten eines in einem Drittstaat ansässigen Stammhauses, siehe OECD-MK Art. 25 Rz. 55.

Ein Verständigungsverfahren kann **multilateral** geführt werden, wenn die Sachverhaltskonstellation mehr als zwei Länder betrifft und alle Staaten untereinander ein DBA abgeschlossen haben, das eine Verständigungsklausel enthält.

A.2.1.3. Schiedsverfahren

Um langwierige Verständigungsverfahren zu vermeiden und auch deren Wirksamkeit zu erhöhen, enthält das **OECD-MA** seit 2008 in **Art. 25 Abs. 5** eine Bestimmung für ein **verbindliches Schiedsverfahren**. Wurde innerhalb von 2 Jahren nach Unterbreitung des Streitfalles mit dem anderen Vertragsstaat keine vollständige Lösung im Verständigungsverfahren erzielt, kann gem. Art. 25 Abs. 5 OECD-MA ein Antrag auf Einleitung eines Schiedsverfahrens gestellt werden (OECD-MK Rz. 63, Rz. 70 und Rz. 75). Das Schiedsverfahren baut auf dem Verständigungsverfahren auf und dient der Klärung der noch offen gebliebenen Fragen aus dem Verständigungsverfahren (OECD-MK Art. 25 Rz. 5, 64, 68).

Etliche **österreichische Abkommen** enthalten in ihren Verständigungsklauseln bereits Regelungen für ein internationales Schiedsverfahren für den Fall, dass ein Besteuerungskonflikt innerhalb einer bestimmten Frist nicht im Verständigungsverfahren bereinigt werden konnte. Diese sog. **Schiedsklauseln** sind in den einzelnen Abkommen unterschiedlich ausgestaltet (siehe **Anlage 3**), orientieren sich aber idR an **Art. 25 Abs. 5**.

¹ Die Erlässe werden in der FINDOK veröffentlicht und sind zusätzlich auf der BMF-Homepage, unter <https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/internationales-steuerrecht/doppelbesteuerungsabkommen/dba-liste.html> bei dem jeweiligen DBA zu finden.

OECD-MA. Zusätzlich werden durch das MLI neue Schiedsklauseln eingeführt (siehe Kapitel A.2.1.5.).

Sonderfall Deutschland: Wird ein Verständigungsverfahren mit Deutschland nicht innerhalb von 3 Jahren ab Verfahrenseinleitung abgeschlossen, ist der Abgabepflichtige, der das Verständigungsverfahren beantragt hat, gemäß [Art. 25 Abs. 5 DBA-Deutschland](#) berechtigt, die Vorlage des Streitfalles an den **Europäischen Gerichtshof** zur Durchführung eines Schiedsverfahrens nach [Art. 239 EG-Vertrag \(Art. 273 AEUV\)](#) zu verlangen.

A.2.1.4. OECD Empfehlungen

Österreich folgt bei der Führung von Verständigungsverfahren nach DBA den von der **OECD** hierzu erarbeiteten **Empfehlungen**. Die OECD hat im Jahr 2007 ein **Handbuch zum Verständigungsverfahren** (Manual on Effective Mutual Agreement Procedures – MEMAP) veröffentlicht.² Es enthält eine Zusammenstellung von 24 „best practices“ zur Verbesserung von Verständigungsverfahren.

Im Jahr 2013 wurde mit dem **BEPS Projekt der OECD/G20** ein umfassendes Maßnahmenpaket mit 15 Aktionspunkten zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung vereinbart, welches in **BEPS Aktionspunkt 14** die Verbesserung der Wirksamkeit von Streitbeilegungsmechanismen vorsieht.³ Die im Abschlussbericht zum BEPS Aktionspunkt 14 aus dem Jahr 2015 vorgesehenen Empfehlungen haben die wirksame und zeitnahe Streitbeilegung im Wege des Verständigungsverfahrens zum Ziel, wobei viele der Empfehlungen der OECD in diesem Zusammenhang an die „best practices“ des MEMAP angelehnt sind. Als Mitglied der OECD hat sich Österreich zur möglichst raschen und umfassenden Umsetzung aller BEPS-Maßnahmen verpflichtet.

A.2.1.5. MLI

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“, kurz [MLI](#))⁴ erarbeitet, das von Österreich ratifiziert wurde und für die ersten österreichischen

² Das MEMAP ist abrufbar unter <http://www.oecd.org/ctp/dispute/manualoneffectivemutualagreementprocedures-index.htm>.

³ Siehe OECD, Verbesserung der Effizienz von Streitbeilegungsmechanismen, Aktionspunkt 14 – Abschlussbericht 2015, OECD/G20 Projekt Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, <https://doi.org/10.1787/9789264190122-de>.

⁴ BGBI. III Nr. 93/2018, siehe auch: <https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/internationales-steuerrecht/massnahmen-gewinnverkuerzung-gewinnverlagerung.html>.

Abkommen bereits 2019 erstmalig wirksam wurde.⁵ Das MLI beinhaltet auch Maßnahmen zur Verbesserung der Streitbeilegungsmechanismen bilateraler DBA.

38 der von Österreich abgeschlossenen DBA werden gegenwärtig durch das MLI modifiziert.⁶

Teil V (Art. 16 und 17) des MLI zur „Verbesserung der Streitbeilegung“ gleicht dabei die bestehenden Verständigungsklauseln an Art. 25 OECD-MA an. **Teil VI (Art. 18 bis 26)** des MLI führt in vereinzelten Fällen eine Schiedsklausel ein.⁷ Im Falle der DBA, für welche die MLI-Modifikationen bereits wirksam geworden sind, finden sich in der Liste der österreichischen DBA (s.o.) **synthetisierte Fassungen der Texte**, welche die MLI-Änderungen hervorheben.

A.2.2. Verfahren nach dem EU-Schiedsübereinkommen

Innerhalb der EU ist zusätzlich das **EU-Schiedsübereinkommen**⁸ anwendbar. Es dient der Vermeidung und Beseitigung von **Besteuerungskonflikten**, die durch die Vornahme einer **Gewinnberichtigung** bei einem **innerhalb der EU ansässigen Unternehmen oder einer Betriebstätte eines innerhalb der EU ansässigen Unternehmens** entstehen. Das EU-Schiedsübereinkommen spricht nur Besteuerungskonflikte in Einzelfällen (**Einzelfall-Verständigungsverfahren**) und nur **Verrechnungspreiskonflikte** an.

Ausgangspunkt des Verfahrens ist immer eine **Verrechnungspreiskorrektur**, die **nicht** den Regeln des **Fremdvergleichsgrundsatzes** des [Art. 4 EU-Schiedsübereinkommen](#) entspricht **oder** aufgrund welcher eine **Doppelbesteuerung** der Gewinne eines Unternehmens in zwei (oder mehreren) EU-Mitgliedstaaten eintritt. **Art. 4** umfasst Verrechnungspreiskorrekturen zwischen **verbundenen Unternehmen** (Abs. 1), wie auch zwischen **Stammhaus** und **Betriebstätte** (Abs. 2).

Nimmt ein Mitgliedstaat im Rahmen einer Verrechnungspreiskorrektur eine Gewinnberichtigung bei einer Betriebsstätte bzw. einem verbundenen Unternehmen vor, führt dies meistens zu einer Doppelbesteuerung der Gewinne eines Unternehmens bzw. einer Unternehmensgruppe, da in der Regel der gleiche Gewinn sowohl bei der jeweiligen Betriebsstätte / dem jeweiligen verbundenen Unternehmen, als auch bei einer Betriebsstätte eines anderen Mitgliedstaats oder beim Stammhaus bzw. bei einem verbundenen Unternehmen in einem anderen Mitgliedstaat besteuert wird.

⁵ Siehe sogenannte „synthetisierte Fassungen“ der jeweiligen DBA unter <https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/internationales-steuerrecht/doppelbesteuerungsabkommen/dba-liste.html>.

⁶ Die Liste der betroffenen DBA findet sich in den Vorbehaltungen und Notifikationen der Republik Österreich (Anlage zum MLI, siehe <https://www.ris.bka.gv.at/eli/bgb/III/2018/93/20180611>).

⁷ Siehe Anlage 3.

⁸ Übereinkommen vom 23.7.1990 über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen [90/436/EWG], Abl. L 225/10, i.d.F.d. Übereinkommens vom 21.12.1995 [1996/C 26/01], des Protokolls vom 25.5.1999 [1999/C 202/01] und des Übereinkommens vom 8.12.2004 [2005/C 160/01].

Das Verfahren nach dem EU-Schiedsübereinkommen gliedert sich in der Praxis in **zwei Phasen**: einem **Verständigungsverfahren** nach dem Vorbild des OECD-MA und einem gegebenenfalls anschließenden **Schiedsverfahren** ([Art. 6 ff EU-Schiedsübereinkommen](#)). Für eine effektive Anwendung des EU-Schiedsübereinkommens wurde ein **Verhaltenskodex** vom Rat der Europäischen Union in Kooperation mit den Mitgliedstaaten erarbeitet.⁹

A.2.3. Verfahren nach dem EU-BStbG

A.2.3.1. Allgemeines

Seit dem 1. September 2019 können Besteuerungskonflikte innerhalb der EU auch nach dem **EU-BStbG**¹⁰ gelöst werden. Das EU-BStbG stellt die Umsetzung der EU Streitbeilegungsrichtlinie¹¹ in Österreich dar und gilt für **Besteuerungszeiträume ab 1.1.2018**. Das EU-BStbG hat zum Ziel, grenzüberschreitende Tätigkeiten von Unternehmen und natürlichen Personen innerhalb der EU zu erleichtern, indem es sicherstellt, dass Besteuerungsstreitigkeiten rechtzeitig und wirksam beigelegt werden können.

Das EU-BStbG legt Verfahrensregeln für die Führung von Verständigungsverfahren innerhalb der EU fest, welche in den Anwendungsbereich eines DBA oder des EU Schiedsübereinkommens fallen. Es enthält nur verfahrensrechtliche Bestimmungen betreffend Besteuerungskonflikte in Einzelfällen (**Einzelfall-Verständigungsverfahren**). Die **inhaltliche Lösung** des Besteuerungskonflikts bestimmt sich dabei nach dem jeweils anwendbaren **DBA** oder dem **EU-Schiedsübereinkommen**.

Wie auch die DBA mit Schiedsklauseln (A.2.1.3) und das EU-Schiedsübereinkommen (A.2.2.) legt das EU-BStbG ein **zweistufiges Verfahren** fest, das im Wege der Einbringung einer **Streitbeilegungsbeschwerde** ([§§ 8-13 EU-BStbG](#)) durch die betroffene Person in Gang gesetzt wird:

- ein **Verständigungsverfahren** ([§§ 22-25 EU-BStbG](#)), und
- gegebenenfalls ein anschließendes **Schiedsverfahren** ([§§ 32-65 EU-BStbG](#)).

Das EU-BStbG bietet der beschwerdeführenden Person verfahrensrechtliche Handlungsmöglichkeiten gegen die zuständigen Behörden, zB bei der Nichteinhaltung von Fristen (siehe etwa C.3.4.).

⁹ Überarbeiteter Verhaltenskodex zur wirksamen Durchführung des Übereinkommens über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen (2009/C 322/01) vom 30.12.2009, <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2009:322:0001:0010:DE:PDF%20>.

¹⁰ Bundesgesetz über Verfahren zur Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten in der Europäischen Union (EU-Besteuerungsstreitbeilegungsgesetz – EU-BStbG), BGBl. I Nr. 62/2019.

¹¹ Richtlinie (EU) 2017/1852 des Rates vom 10. Oktober 2017 über Verfahren zur Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten in der Europäischen Union, ABl. L 265/1.

A.2.3.2. Der Anwendungsbereich des EU-BStbG

Das EU-BStbG erstreckt sich auf **Streitigkeiten zwischen Mitgliedstaaten der Europäischen Union**, die durch die **Auslegung und Anwendung** von DBA oder dem EU-Schiedsübereinkommen entstehen ([§ 2 EU-BStbG](#)).

Der **sachliche Anwendungsbereich** des EU-BStbG erfasst gem. [§ 2 Abs. 1 EU-BStbG](#) Streitigkeiten, die durch die Anwendung oder Auslegung von DBA oder dem EU-Schiedsübereinkommen zwischen Österreich und anderen EU-Mitgliedstaaten entstehen, im Wesentlichen also **Doppelbesteuerungsstreitigkeiten**. Der sachliche Anwendungsbereich wird daher vor allem vom Anwendungsbereich der oder des relevanten DBA oder des EU-Schiedsübereinkommens determiniert. Streitigkeiten betreffend indirekte Steuern und Verbrauchssteuern sind daher nicht erfasst.

Der **persönliche Anwendungsbereich** des EU-BStbG wird einerseits vom persönlichen Anwendungsbereich der oder des betroffenen DBA bzw. des EU-Schiedsübereinkommens determiniert. Andererseits haben gem. [§ 8 EU-BStbG](#) nur **betroffene Personen** das Recht, eine Streitbeilegungsbeschwerde einzubringen. Das sind natürliche oder juristische Personen, die in einem Mitgliedstaat steuerlich ansässig sind und deren Besteuerung von der Streitfrage unmittelbar betroffen ist. Abstrakte Auslegungsfragen ohne konkreten Anlassfall (d.h. solche iSd Art. 25 Abs. 3 OECD-MA, siehe Kapitel A.2.1.2) sind folglich nicht erfasst.

Der **territoriale Anwendungsbereich** orientiert sich am EU-Schiedsübereinkommen und ist auf Streitigkeiten zwischen Österreich und andere EU-Mitgliedstaaten eingeschränkt ([§ 2 Abs. 1 EU-BStbG](#)). Die betroffene Person muss zudem in einem EU-Mitgliedstaat steuerlich ansässig sein. Das Gesetz ist daher nicht auf Streitigkeiten anwendbar, die Abkommen mit einem Drittstaat betreffen.

In **zeitlicher Hinsicht** umfasst das EU-BStbG gem. [§ 82 EU-BStbG](#) Streitbeilegungsbeschwerden, die ab 1.9.2019 eingebracht werden und iZm. Veranlagungszeiträumen beginnend am oder nach dem 1.1.2018 stehen.

Folgende Beispiele dienen der Veranschaulichung des Anwendungsbereichs:¹²

Beispiel 1:

Das Mutterunternehmen X AG hat seinen Sitz im EU-Mitgliedstaat A. Das Tochterunternehmen Y AG hat seinen Sitz im EU-Mitgliedstaat B.

Eine Streitigkeit zwischen beiden EU-Mitgliedstaaten über die Auslegung oder Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen A und B liegt im Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes, wenn einer der betroffenen Staaten Österreich ist.

¹² Die Beispiele sind den ErlRV 116/ME XXVI. GP, S 2 entnommen.

Beispiel 2:

Das Mutterunternehmen X AG hat seinen Sitz im EU-Mitgliedstaat A und führt über eine Betriebsstätte, die im EU-Mitgliedstaat B gelegen ist, Transaktionen mit dem Tochterunternehmen Y AG aus, das seinen Sitz im EU-Mitgliedstaat C hat.

Eine Streitigkeit zwischen den EU-Mitgliedstaaten A, B und C über die Auslegung oder Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen liegt im Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes, wenn einer der betroffenen Staaten Österreich ist.

Beispiel 3:

Das Stammhaus X AG hat seinen Sitz im Drittstaat A und führt über eine Betriebsstätte, die im EU-Mitgliedstaat B gelegen ist, Transaktionen mit dem verbundenen Unternehmen Y AG aus, das seinen Sitz im EU-Mitgliedstaat C hat.

Nachdem nur betroffene Personen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union steuerlich ansässig sind, eine Streitbeilegungsbeschwerde einbringen können (§ 8 iVm § 3 Abs. 1 Z 3) und eine Betriebsstätte vom Begriff der betroffenen Person nicht umfasst ist, müsste jedenfalls das Stammhaus dieser Betriebsstätte die Streitbeilegungsbeschwerde einbringen. Ist das Stammhaus jedoch in einem Drittstaat steuerlich ansässig, ist dieser Sachverhalt nicht vom Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes umfasst.

Beispiel 4:

Das Stammhaus X AG hat seinen Sitz im EU-Mitgliedstaat A und führt über eine Betriebsstätte, die im Drittstaat B gelegen ist, Transaktionen mit dem verbundenen Unternehmen Y AG aus, das seinen Sitz im EU-Mitgliedstaat C hat.

Die Streitigkeit in diesem Sachverhalt betrifft einerseits eine Streitigkeit zwischen zwei EU-Mitgliedstaaten über die Auslegung oder Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen A und C und liegt diesbezüglich im Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes, wenn einer der betroffenen Staaten Österreich ist. Streitfragen, die sich andererseits auf die Auslegung oder Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen dem Drittstaat B und dem EU-Mitgliedstaat C beziehen, sind vom Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes nicht erfasst.

A.2.4. Anwendbares Rechtsinstrument

Sofern alle Instrumente grundsätzlich anwendbar sind, obliegt die Wahl des anwendbaren Instruments der betroffenen Person. Hat sich die betroffene Person für das EU-BStB-G entschieden, wird durch das Einbringen der Streitbeilegungsbeschwerde gem. [§ 13 EU-BStB-G](#) jedes andere laufende Verständigungsverfahren in derselben Streitfrage für denselben Zeitraum beendet.

B. Verständigungsverfahren

B.1. Beantragung eines Verständigungsverfahrens

B.1.1. Antragstellung, Antragsfristen und Antragsstaat

B.1.1.1. Verständigungsverfahren nach DBA, MLI und dem EU-Schiedsübereinkommen

Der Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens nach dem **DBA** ist gem. **Art. 25 Abs. 1** OECD-MA 2014 bei der zuständigen Behörde (B.1.3.) des Vertragsstaats einzubringen, in welchem der Abkommensberechtigte ansässig ist, oder, sofern es sich um einen Fall der Diskriminierung nach der Staatsangehörigkeit iSd Art. 24 Abs. 1 OECD-MA handelt, bei der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, dessen Staatsangehöriger er ist.¹³ Die Antragstellung kann durch den Abkommensberechtigten oder seinen bevollmächtigten Vertreter erfolgen. Bei **verbundenen Unternehmen** ist ein Verständigungsverfahren grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat der Muttergesellschaft zu beantragen, wenn diese Transaktionspartner war. Die Antragstellung setzt voraus, dass eine **abkommenswidrige Besteuerung vorliegt oder droht**.

Gem. [**Art. 6 Abs. 1 EU-Schiedsübereinkommen**](#) ist der Antrag im Ansässigkeitsstaat des Unternehmens oder - im Gegensatz zum Verständigungsverfahren nach DBA - im Betriebsstättenstaat einzubringen. Bei **verbundenen Unternehmen** kann der Antrag auch im Staat der Tochtergesellschaft eingebracht werden. Enthält ein Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens keine Bezugnahme auf das EU-Schiedsübereinkommen, wird dieser als Antrag auf Verständigungsverfahren nach dem DBA gewertet.

Die nachfolgenden Beispiele konkretisieren die obigen Ausführungen zum Antragsstaat:

Beispiel 5:

Eine natürliche Person arbeitet in Liechtenstein. Sie wohnt in Vorarlberg und pendelt an jedem Arbeitstag nach Liechtenstein und zurück. Die Einkünfte der Person wurden sowohl in Liechtenstein als auch in Österreich besteuert. Beabsichtigt die Person ein Verständigungsverfahren zu beantragen, um diese Doppelbesteuerung zu beseitigen, so muss sie den Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens gem. [Art. 25 Abs. 1 DBA-Liechtenstein](#) in Österreich stellen, da sie gem. [Art. 4 Abs. 1 iVm Abs. 2 DBA-Liechtenstein](#) in Österreich ansässig ist.

Beispiel 6:

Eine natürliche Person arbeitet in der Schweiz (Bern) und besitzt eine Wohnung in Vorarlberg. Da die Distanz zum Arbeitsort zu groß ist, um ein tägliches Pendeln zu ermöglichen, mietet die Person auch eine Wohnung in Bern an. Die Person fährt jeden Sonntagabend nach Bern und kehrt jeden Donnerstagabend nach Vorarlberg zurück.

¹³ Österreich folgt in Bezug auf den Ort der Antragstellung weiterhin Art. 25 Abs. 1 1. Satz OECD-MA 2014 und ermöglicht daher nicht die Antragstellung in beiden Vertragsstaaten, wie im OECD-MA 2017 vorgesehen.

Freitags arbeitet die Person von zu Hause aus. Die Familie der Person (inkl. Kinder) lebt in Vorarlberg. Da beide Staaten von einer abkommensrechtlichen Ansässigkeit im jeweiligen Staat ausgehen, wird die Person sowohl in Österreich als auch in der Schweiz als ansässige Person besteuert. Die Person ist jedoch der Ansicht, dass sie nach [Art. 4 Abs. 1 iVm Abs. 2 DBA-Schweiz](#) in Österreich ansässig ist.

In einem solchen Fall der ungeklärten DBA-rechtlichen Ansässigkeit ist die Person jedenfalls berechtigt, den Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens gem. [Art. 25 Abs. 1 DBA-Schweiz](#) im Staat der behaupteten Ansässigkeit, also in Österreich, zu stellen.

Beispiel 7:

Im Zuge einer Außenprüfung bei einer inländischen Konzerngesellschaft wird gemäß [§ 138 BAO](#) Aufklärung über die Höhe des Veräußerungspreises für die Übertragung von selbstgeschaffenen Patenten auf eine nahestehende ausländische Patentverwertungsgesellschaft verlangt. Ist bereits im Rahmen der Prüfung mit einer Erhöhung des Veräußerungserlöses zu rechnen, kann bereits zu diesem Zeitpunkt die Einleitung des Verständigungsverfahrens beantragt werden, denn ein Verständigungsverfahren kann auch bei bloß drohender Doppelbesteuerung beantragt werden.

Handelt es sich bei der ausländischen Patentverwertungsgesellschaft um die Muttergesellschaft der österreichischen Gesellschaft, dann müsste die Verfahrenseinleitung grds im Ausland erfolgen. Wenn es sich bei der ausländischen Gesellschaft jedoch um eine Schwestergesellschaft mit gemeinsamer Obergesellschaft in einem anderen Staat handelt, kann die Verfahrenseinleitung entweder im Staat der Schwestergesellschaft oder in Österreich beantragt werden.

Nach Art. 25 Abs. 1 OECD-MA und [Art. 6 Abs. 1 EU-Schiedsübereinkommen](#) muss ein Fall der zuständigen Behörde (s. B.1.2.) **innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung** der Maßnahme unterbreitet werden, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt oder führen wird.¹⁴ Für die Fristwahrung ist der Zeitpunkt des Eingangs des Antrags bei der zuständigen Behörde maßgeblich. Die Frist beginnt für die Antragstellung spätestens mit der Zustellung der ersten Mitteilung, die zur Besteuerung entgegen dem DBA bzw. EU-Schiedsübereinkommen geführt hat, zu laufen. In der Regel erfolgt die erste Mitteilung spätestens mit der **Zustellung des relevanten Bescheids**, wodurch die Frist für die Antragstellung jedenfalls spätestens mit der Zustellung des Bescheids zu laufen beginnt.

Ein Verständigungsverfahren kann jedoch **auch vor Ergehen des Steuerbescheids** beantragt werden, denn es reicht aus, dass die abkommenswidrige Doppelbesteuerung droht. So kann ein Steuerpflichtiger bspw. nach Abgabe der Steuererklärung oder nach der Schlussbesprechung im Rahmen der Betriebsprüfung bereits ein Verständigungsverfahren beantragen (siehe OECD-Musterkommentar Art. 25, Rz. 14). Wird der Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens vor Ergehen des Steuerbescheids gestellt, kann die

¹⁴ Dies entspricht auch dem Mindeststandard des Aktionspunktes 14, der durch Art. 16 Abs. 1 MLI umgesetzt wird.

Steuerfestsetzung – soweit ungewiss ist, ob die Voraussetzungen für die Entstehung einer Steuer eingetreten sind – vorläufig erfolgen ([§ 200 BAO](#)).

Die Verständigungsklauseln einiger DBA Österreichs enthalten jedoch **besondere** – vom OECD-MA **abweichende – Fallfristen** für die Antragstellung (siehe Anlage 2), welche ebenfalls ab der ersten Mitteilung bzw. Kenntnis der abkommenswidrigen Besteuerungsmaßnahme zu laufen beginnen. Sollte ein DBA **keine Antragsfrist enthalten**, so ist die Einleitung eines Verständigungsverfahrens innerhalb der innerstaatlichen verfahrensrechtlichen Verjährungsfristen möglich.

Erstreckt sich der Sachverhalt, der zur abkommenswidrigen Besteuerung führt, auf **mehrere Steuerjahre**, für welche bereits Steuererklärungen abgegeben wurden, können alle Steuerjahre von einem Antrag erfasst werden. Wird erst während des Verfahrens ersichtlich, dass die Streitfrage weitere Steuerjahre betrifft, kann der Antrag nachträglich ausgedehnt werden. Dies hat innerhalb der maßgeblichen Antragsfrist (s.u.) für das jeweilige Steuerjahr i.S.d. DBA zu geschehen.

Ein Verständigungserfahren kann **nicht anstelle eines Rückerstattungsantrages ausländischer Quellensteuern** beantragt werden. Folglich kommt ein Verständigungsverfahren i.Z.m. der Rückerstattung ausländischer Quellensteuern nur in Betracht, wenn ein Rückerstattungsantrag von einer ausländischen Finanzverwaltung abgelehnt wurde oder wenn ein Rückerstattungsantrag aus anderen Gründen, z.B. mangels Reaktion der ausländischen Finanzverwaltung, nicht erfolgreich zu sein scheint.

Das Verständigungsverfahren steht in Österreich für Verrechnungspreisfälle offen, unabhängig davon, ob das DBA mit dem Partnerstaat eine Art. 9 Abs. 2 OECD-MA nachgebildete Bestimmung enthält oder nicht. Auch bei Fehlen einer solchen Regelung hat Österreich eine Gegenberichtigung zu gewähren, sofern die Primärberichtigung dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht (siehe Anlage 2.1.). Auch vom (ausländischen) **Abkommensberechtigten** ausgehende **nachträgliche Berichtigungen** der Verrechnungspreise aus Vorjahren können Gegenstand eines Verständigungsverfahrens sein. Hinsichtlich der besonderen Fragestellungen i.Z.m. Verrechnungspreisen sind die **österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien sowie die OECD-VPL** für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen, in der jeweils geltenden Fassung, anwendbar.

Einem Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens **steht** aus österreichischer Sicht **nicht entgegen**, dass in Österreich ein **Rechtsmittel** anhängig oder der Rechtsmittelweg noch nicht ausgeschöpft ist. Zu beachten ist jedoch, dass die österreichische **zuständige Behörde** an die **Entscheidung des Gerichts gebunden** ist (s. [§ 278 Abs. 3 BAO](#) bzw. [§ 279 Abs. 3 BAO](#) für Entscheidungen des BFG und [§ 63 VwGG](#) für Entscheidungen des VwGH).

Sollte die Gerichtsentscheidung vor Ende des Verständigungsverfahrens ergehen, dann kann das Verfahren nur mit einer Einigung im Sinne der Entscheidung oder ohne Einigung (und daher ohne Vermeidung der abkommenswidrigen Besteuerung) enden. Zudem **verhindert** das Vorliegen einer gerichtlichen Entscheidung den **Zugang** zum **Schiedsverfahren** (siehe Kapitel C.1.1.).

Ist dies nicht gewünscht, kann der Abgabepflichtige gem. [§ 271 BAO](#) beim Gericht eine **Aussetzung des Beschwerdeverfahrens** bis zur Beendigung des Verständigungsverfahrens anregen. Liegt das Rechtsmittel noch beim zuständigen Finanzamt, kann dieses die **Beschwerdevorentscheidung** bei Vorliegen der notwendigen Voraussetzungen gem. [§ 271 Abs. 1 BAO](#) bis zur Beendigung des Verständigungsverfahrens **aussetzen**. Ähnliche Regelungen gelten auch in anderen Staaten.¹⁵ Sollte das Verständigungsverfahren scheitern, steht es dem Abkommensberechtigten frei, etwaige ausgesetzte Rechtsmittel fortzusetzen.

Der Abkommensberechtigte kann den **Antrag jederzeit zurücknehmen**. Das **Verfahren** gilt damit als **mit sofortiger Wirkung beendet**.

B.1.1.2. Konsultationsverfahren nach DBA

Die Einleitung eines Konsultationsverfahrens gem. Art. 25 Abs. 3 OECD-MA erfolgt von Amts wegen (siehe A.2.1.2). Unter gewissen Umständen, vor allem im Zusammenhang mit Verrechnungspreisfragen, die mehrere Staaten betreffen, kann die Anregung eines solchen Verfahrens durch den Steuerpflichtigen zweckmäßig sein:

Beispiel 8:

Eine deutsche GmbH ist zu 100% an einer operativen, österreichischen KG beteiligt und verfügt daher in Österreich über eine Personengesellschaftsbetriebstätte. Diese KG unterhält in osteuropäischen Ländern Vertriebs-Betriebstätten. Im Rahmen von örtlichen Steuerprüfungen wurden die in den osteuropäischen Ländern erklärten Gewinnteile erhöht. Auf österreichischer Ann keine Gegenberichtigung vorgenommen werden, weil sich die Feststellungen der osteuropäischen Steuerverwaltungen – unter Anwendung der einschlägigen OECD-VPL – als unberechtigt herausstellen.

Die deutsche GmbH kann in Deutschland einen Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens stellen. Dieser würde jedoch nur die Beziehungen zwischen der GmbH und der Personengesellschaftsbetriebstätte in Österreich sowie die Beziehungen zwischen der GmbH und den Betriebstätten im Osten umfassen. Die Beziehungen zwischen der Betriebstätte in Österreich und den Vertriebs-Betriebstätten in den osteuropäischen Ländern sind nicht umfasst, da die GmbH gem. den DBA zwischen Österreich und den jeweiligen Ländern keine Abkommensberechtigung besitzt und damit auch nicht berechtigt ist, ein Verständigungsverfahren zu beantragen.

¹⁵ Informationen zu zuständigen Behörden und Verfahrensvorschriften ausländischer Staaten enthält die OECD-Datenbank „Country Profiles on Mutual Agreement Procedures“, abrufbar unter: <http://www.oecd.org/tax/dispute/country-map-profiles.htm>.

Die deutsche GmbH kann jedoch in Österreich die Einleitung und Führung von diesbezüglichen Konsultationsverfahren mit den Oststaaten anregen. Die Rechtsgrundlage für eine österreichische Kontaktaufnahme mit den Oststaaten ist Art. 25 Abs. 3 letzter Satz der OECD-konformen Abkommen mit diesen Staaten; denn durch diese Bestimmung wird die Führung eines Verständigungsverfahrens auch in Fällen zulässig, "die im Abkommen nicht behandelt sind" (EAS 2796).

B.1.1.3. Streitbeilegungsbeschwerde nach EU-BStbG

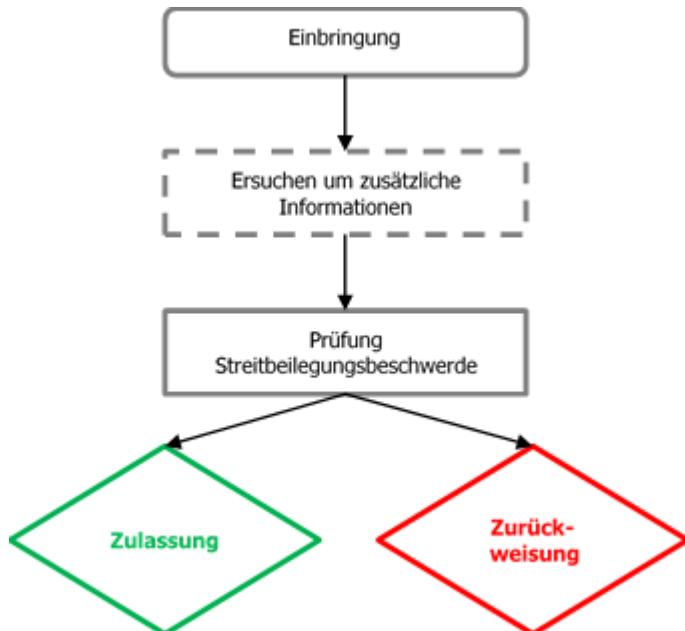


Abb. 1: Verfahrensablauf im Beschwerdestadium nach EU-BStbG

Das Verfahren gemäß EU-BStbG wird durch die Einbringung einer Streitbeilegungsbeschwerde eingeleitet. Die Streitbeilegungsbeschwerde kann jeden Aspekt der Auslegung oder Anwendung eines DBA oder des EU-Schiedsübereinkommens betreffen, der zwischen den Mitgliedstaaten strittig ist: z.B. kann die abkommensrechtliche Ansässigkeit der betroffenen Person eine Streitfrage darstellen (siehe [§ 3 Abs. 1 Z 6 EU-BStbG](#)). Der betroffenen Person kommt daher gem. [§ 8 Abs. 1 EU-BStbG](#) ein aktives Antragsrecht zu. Die Streitbeilegungsbeschwerde ist auf Deutsch oder Englisch abzufassen ([§ 4 EU-BStbG](#)) und ist grds. bei der jeweils **zuständigen Behörde (B.1.2.) jedes betroffenen Mitgliedstaates** zur gleichen Zeit und mit den gleichen Angaben einzubringen ([§ 8 Abs. 3 und 6 EU-BStbG](#)).

Eine **Ausnahme** gilt für (in Österreich oder im EU-Ausland ansässige) **natürliche Personen bzw. kleinere Unternehmen**, welche die Streitbeilegungsbeschwerde auch nur bei der zuständigen Behörde ihres Ansässigkeitsstaats einbringen können ([§ 8 Abs. 4 EU-BStbG](#)). Ist die Ansässigkeit einer natürlichen Person oder eines kleineren Unternehmens strittig, hat die

Übermittlung an den Mitgliedstaat der behaupteten Ansässigkeit zu erfolgen. Die Auswirkungen der Vereinfachungsregel werden durch folgende Beispiele veranschaulicht:¹⁶

Beispiel 9:

Eine natürliche Person X, die in Frankreich ansässig ist, möchte zu einer Streitfrage mit Österreich eine Streitbeilegungsbeschwerde einbringen. X kann von der Sonderbestimmung gem. § 8 Abs. 4 EU-BStbG Gebrauch machen und die Streitbeilegungsbeschwerde ausschließlich in Frankreich als ihrem Ansässigkeitsstaat einbringen. X muss jedoch sicherstellen, dass jeder betroffene Mitgliedstaat die Streitbeilegungsbeschwerde letztendlich entweder in der Amtssprache oder in einer Sprache, die der Mitgliedstaat für die Zwecke der Richtlinie akzeptiert, erhält. Daher hat X die Streitbeilegungsbeschwerde jedenfalls auch in Deutsch bzw. Englisch abzufassen und bei der französischen zuständigen Behörde einzubringen. Die französische zuständige Behörde ist sodann zur Weiterleitung der Streitbeilegungsbeschwerde an Österreich verpflichtet.

Beispiel 10:

Die große Y AG mit Sitz in Österreich möchte zu einer Streitfrage mit Deutschland eine Streitbeilegungsbeschwerde einbringen. Die Y AG kann von der Sonderbestimmung im Sinne des Art. 17 der Richtlinie nicht Gebrauch machen (vgl. § 8 Abs. 4 EU-BStbG) und muss die Streitbeilegungsbeschwerde daher in allen betroffenen Mitgliedstaaten, also in Österreich und Deutschland einbringen. Der Unterschied zu Beispiel 9 ist lediglich die Modalität der Einbringung. Zu den Folgen im Falle der Einbringung in einer falschen Sprache siehe B.1.3.3.

Die Streitbeilegungsbeschwerde ist spätestens innerhalb von **drei Jahren ab Bekanntgabe des für die Doppelbesteuerung maßgeblichen Bescheides** einzubringen ([§ 10 Abs. 1 EU-BStbG](#)). Maßgebliche Bescheide sind insbesondere Festsetzungs- oder Feststellungsbescheide. Die Streitbeilegungsbeschwerde kann jedoch auch bereits mit der ersten Mitteilung einer Maßnahme, die zu einer Doppelbesteuerung führt oder führen wird (d.h. **auch bei bloß drohender Doppelbesteuerung**) eingebracht werden.

Wie auch im Falle von Verständigungsverfahren nach DBA und der EU Schiedskonvention (siehe B.1.1.1.) **steht** es der Einbringung einer Streitbeilegungsbeschwerde **nicht entgegen**, dass die betroffene Person ein anderes **Rechtsmittel** nach innerstaatlichem Recht eingelegt hat ([§ 10 Abs. 3 EU-BStbG](#)) oder dass die relevante **Besteuerung** bereits **rechtskräftig geworden** ist ([§ 10 Abs. 4 EU-BStbG](#)). Es ist jedoch die **Bindungswirkung von gerichtlichen Entscheidungen** zu beachten, welche die Handlungsmöglichkeiten der österreichischen zuständigen Behörde im Verständigungsverfahren einschränkt und den Zugang zum Schiedsverfahren verhindert (siehe Kapitel B.1.1.1. bzw. C.1.4.). Ergeht eine **gerichtliche Entscheidung, bevor** die Frist für die **Prüfung der Streitbeilegungsbeschwerde** durch die zuständige Behörde abgelaufen ist (siehe Kapitel B.2.2.2.), ist die

¹⁶ Die Beispiele sind den ErlRV 116/ME XXVI. GP, S 4 entnommen.

Streitbeilegungsbeschwerde zurückzuweisen. **Der Abgabepflichtige hat keinen Zugang zum Verfahren nach EU-BStbG (§ 15 Abs. 2 Z 3 EU-BStbG).**

Amtswegige Gerichts-, Verwaltungs- oder Strafverfahren in derselben Angelegenheit können trotz Einbringung einer Streitbeilegungsbeschwerde **eingeleitet oder fortgesetzt werden (§ 71 EU-BStbG).**

Zu beachten ist die **Wirkung der Streitbeilegungsbeschwerde** (siehe Kapitel A.2.4.). Gem. [§ 13 EU-BStbG](#) **enden alle anderen** von der betroffenen Person angeregten **Verständigungsverfahren** oder schiedsgerichtliche Verfahren **ex lege** durch das Einbringen einer Streitbeilegungsbeschwerde, sofern sie dieselbe Streitfrage und denselben Zeitraum betreffen.

Der Abkommensberechtigte kann die **Streitbeilegungsbeschwerde jederzeit schriftlich zurücknehmen (§ 68 EU-BStbG)**. Die Zurücknahme der Streitbeilegungsbeschwerde hat auf die gleiche Weise wie ihre Einbringung zu erfolgen (s.o.). In der Folge hat die österreichische zuständige Behörde die **Gegenstandslosigkeit der Streitfrage (§ 67)** auszusprechen ([§ 68 Abs. 5 EU-BStbG](#)). Das **Verfahren** nach EU-BStbG ist damit **beendet**. Es sind die Regeln zur **Kostentragung** zu berücksichtigen (siehe Kapitel C.5.)

B.1.2. Österreichische Zuständige Behörde und Einbringung des Antrags

Zuständige Behörden sind i.d.R. die Zentralstellen der Steuerverwaltungen (Art. 3 OECD-MA und nachempfundene DBA-Bestimmungen, [Art. 3 EU-Schiedsübereinkommen, § 3 Abs. 1 Z 8 EU-BStbG](#)).

Im Falle Österreichs wird die zuständige Behörde als „*der Bundesminister für Finanzen oder sein bevollmächtigter Vertreter*“ definiert. Eine solche Bevollmächtigung ist mit 1.1.2021 erfolgt: der Bundesminister für Finanzen hat „*die Führung eines von einem Abgabepflichtigen angeregten Verständigungsverfahrens und die Erledigung aller mit einem solchen Verständigungsverfahren oder einem Schiedsverfahren in Zusammenhang stehenden Aufgaben*“ gem. [§ 61 Abs. 4 Z. 7 BAO](#) dem Finanzamt für Großbetriebe delegiert. Einige spezielle Aufgaben sind jedoch in einer taxativen Aufzählung in [§ 61 Abs. 4 Z. 7 BAO](#) davon ausgenommen und daher weiterhin dem Bundesminister für Finanzen vorbehalten.

In weiterer Folge wird in dieser Information der Begriff „zuständige Behörde“ verwendet, der je nach Anwendung und zu erfüllender Aufgabe fallweise den Bundesminister für Finanzen oder seinen bevollmächtigten Vertreter, also das Finanzamt für Großbetriebe, bezeichnet.

Anträge auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens sind grundsätzlich beim Finanzamt für Großbetriebe, schriftlich oder per E-Mail, einzubringen.

Kontaktadresse für Verständigungsverfahren und APA-Anträge:

Finanzamt für Großbetriebe

Fachbereich II - Verständigungsverfahren

1000 Wien, Postfach 251

E-Mail: post.fag-verstaendigungsverfahren@bmf.gv.at

Die **Einbringung einer Streitbeilegungsbeschwerde** nach dem EU-BStbG hat in Österreich gem. [§ 8 Abs. 2 EU-BStbG](#) grundsätzlich elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen. Zur Beantragung ist im Reiter „Weitere Funktionen“ die Funktion „Internationales Verständigungsverfahren“ auszuwählen. Für die Befüllung des elektronischen Formulars steht in FinanzOnline eine ausführliche Schritt-für-Schritt Anleitung zur Verfügung. Nur in jenen Fällen, in denen die elektronische Einbringung mangels technischer Voraussetzungen (wie beispielsweise wegen fehlender IT-Infrastruktur oder bei ausländischen Steuerpflichtigen) oder mangels Teilnahmeberechtigung (wie beispielsweise wegen Entzugs der Teilnahmeberechtigung) unzumutbar ist, kann die Streitbeilegungsbeschwerde in Papierform unter Verwendung des amtlichen Formulars eingebracht werden. Die amtlichen Formulare sind auf der BMF Homepage verfügbar.¹⁷

B.1.3. Inhalt des Antrags

B.1.3.1. Verständigungsverfahren nach DBA und MLI

Der Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens hat sich auf den jeweiligen Verständigungsartikel des anzuwendenden DBA zu beziehen. Der Antrag hat folgende Angaben zu enthalten:

- Name sowie ggf. Geburtsdatum des Abkommensberechtigten;
- Anschrift/Sitz;
- Steuernummer;
- zuständiges Finanzamt;
- Ansprechpartner für Rückfragen (ggf. inkl. Telefonnummer und E-Mail-Adresse);
- ggf. Kontaktdaten des steuerlichen Vertreters und eine Kopie der Vollmacht;
- genaue Sachverhaltsdarstellung inkl. ggf. Informationen über die Beziehungen zwischen den vom Antrag erfassten Abkommensberechtigten (z.B. Beteiligungsstruktur und –verhältnisse);
- betroffener Besteuerungszeitraum;

¹⁷ Siehe BMF Homepage: <https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/internationales-steuerrecht/verstaendigungsverfahren.html>. Siehe Fn. 13.

- Steuerbemessungsgrundlage, die nach Auffassung des Abkommensberechtigten nicht abkommenskonform behandelt wird;
- Darlegung, inwiefern nach Auffassung des Abkommensberechtigten die Besteuerung nicht dem Abkommen entspricht;
- Angaben über anhängige, geplante oder rechtskräftig entschiedene Rechtsmittel in der antragsgegenständlichen Angelegenheit im In- oder Ausland sowie etwaige in anderen Staaten beantragte Verständigungsverfahren (inkl. zugehöriger Unterlagen);
- Geeignete Dokumentation (z.B. Steuerbescheide, Betriebsprüfungsbericht, etwaige Vorabauskünfte, APAs etc.) aus dem In- und Ausland, die für das Verständigungsverfahren bedeutsam sein kann (z.B. Beleg über die Doppelbesteuerung). Dazu gehören auch Informationen, die eine Überprüfung der fristgerechten Einreichung des Antrags ermöglichen;
- Erklärung, dass die vorgelegten Unterlagen richtig und vollständig sind und der Abkommensberechtigte zur Beendigung des Verständigungsverfahrens in angemessener Zeit beitragen wird.

Die Einreichung englischer Übersetzungen der Unterlagen ist zweckmäßig, wenn das Verfahren in dieser Sprache geführt wird.

Die zuständige Behörde stellt eine Empfangsbestätigung aus und informiert die zuständige Behörde des DBA-Partnerstaates ehestmöglich über den Antrag.

Ist der vom Abkommensberechtigten eingereichte Antrag unvollständig oder sind zusätzliche Informationen erforderlich, so ergeht ein **Ergänzungersuchen**. Für die Nachreichung zusätzlich angeforderter Informationen wird eine Frist gesetzt, welche im Einklang mit der Komplexität der angeforderten Informationen steht. Als Richtwert dient eine Frist von sechs Wochen. Auf Ersuchen des Abkommensberechtigten kann diese Frist auch einmalig verlängert werden. Der Antrag auf Verlängerung der Frist kann schriftlich oder per E-Mail gestellt werden.

Falls die nachgereichten Unterlagen weiterhin nicht alle für die Beurteilung der Begründetheit des Antrags erforderlichen Informationen enthalten, kann die zuständige Behörde ein erneutes Ergänzungersuchen stellen, oder den Antrag als unbegründet zurückweisen. Die Entscheidung liegt in ihrem Ermessen. Bei der Ausübung des Ermessens sind u.a. die Komplexität der angeforderten Informationen sowie die bisher zugestandene Nachfrist zu berücksichtigen.

Im Falle jener Abkommen, welche durch Teil VI des **MLI** modifiziert werden (siehe Anhang 3), sind insbesondere die **Sonderregelungen** in [Art. 19 MLI](#) zu beachten. Gem. [Art. 19 Abs. 5 und 6 MLI](#) hat die zuständige Behörde, bei welcher der Antrag auf Verständigungsverfahren

eingeht, dem betroffenen Abkommensberechtigten innerhalb von zwei Kalendermonaten eine Eingangsbestätigung zu übermitteln, sowie den anderen Vertragsstaat über den Antrag zu informieren. Weiters haben die beiden Vertragsstaaten nach Erhalt des Antrags auf Einleitung des Verständigungsverfahrens bzw. der Mitteilung darüber drei Kalendermonate Zeit, um vom Abkommensberechtigten Zusatzinformationen anzufordern oder diesem mitzuteilen, dass die für eine sachliche Prüfung des Falles erforderlichen Informationen vorliegen.

B.1.3.2. Verständigungsverfahren nach dem EU-Schiedsübereinkommen

Der Antrag hat die in Kapitel B.1.3.1. genannten Unterlagen und Informationen (Mindestinformationen) zu enthalten. Gem. dem **Verhaltenskodex** gilt ein Fall erst dann als eingebracht, wenn zusätzlich dazu folgende Informationen vorliegen (Pkt. 5 des Code of Conduct):

- eine Erklärung des Unternehmens, inwiefern der Fremdvergleichsgrundsatz des Art. 4 EU-Schiedsübereinkommen nicht beachtet wurde; sowie
- jede spezifische, zusätzliche Information, um die die zuständige Behörde innerhalb zweier Monate nach Einlangen des Antrags ersucht.

Sind alle Voraussetzungen erfüllt, unterrichtet die zuständige Behörde das antragstellende Unternehmen über die Einleitung des Verständigungsverfahrens und teilt diesem mit, an welchem Tag die Zweijahresfrist zur Einigung mit der ausländischen Behörde gemäß Art. 7 Abs. 1 EU-Schiedsübereinkommen begonnen hat. Der **Fristenlauf** für die Einleitung des **Schiedsverfahrens** beginnt erst, wenn die erforderlichen Informationen übermittelt wurden und wenn ein endgültiger Bescheid vorliegt (s. auch C.1.2.).

B.1.3.3. Streitbeilegungsbeschwerde nach EU-BStB_G

Der **Inhalt** der Streitbeilegungsbeschwerde ist in [§ 9 EU-BStB_G](#) 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;
- ggf. eine Bilddatei des Abgabenbescheides, des Prüfungsberichtes 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;
- ggf. 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
- ggf. eine Erklärung der betroffenen Person, in der sie sich verpflichtet, die Bestimmungen des [§ 13 EU-BStbG](#) (automatische Beendigung anderer internationaler Streitbeilegungsverfahren) einzuhalten.

Die Streitbeilegungsbeschwerde stellt ein **Anbringen** iSd. [§ 85 BAO](#) dar. Sollten daher die darin enthaltenen Informationen nicht vollständig (iSd. [§ 9 EU-BStbG](#)) sein, muss die zuständige Behörde gem. [§ 85 Abs. 2 BAO](#) einen **Mängelbehebungsauftrag** erteilen. Gleiches gilt im Falle von Formgebrechen (bspw. die Verwendung einer unzulässigen Sprache) oder bei Fehlen der Unterschrift. Die Beantwortung eines Mängelbehebungsauftrages hat innerhalb der im Auftrag vorgegebenen Frist und ausschließlich an die österreichische zuständige Behörde zu erfolgen, unabhängig davon ob die Sonderregelung für natürliche Personen und kleinere Unternehmen (Einbringung nur im Staat der Ansässigkeit, [§ 8 Abs. 4 EU-BStbG](#)) zur Anwendung kommt.

Sollte die **Mängelbehebung nicht rechtzeitig** erfolgen, gilt die Streitbeilegungsbeschwerde gem. [§ 85 Abs. 2 BAO](#) als **zurückgenommen** (Zurücknahmefiktion). Das Verfahren nach EU-BStbG ist jedoch dadurch nicht beendet, denn dem Abgabepflichtigen stehen gegen den Zurücknahmbescheid die gleichen **Rechtsschutzmöglichkeiten** zur Verfügung, wie gegen die **Zurückweisung** (siehe Kapitel B.2.2.3.).

Die zuständige Behörde kann zudem gem. [§ 14 Abs. 1 EU-BStbG](#) innerhalb von drei Monaten nach Einlangen der Streitbeilegungsbeschwerde (oder ggf. nach erfolgter Mängelbehebung gem. [§ 85 Abs. 2 BAO](#)) **zusätzliche** (d.h. über [§ 9 EU-BStbG](#) hinausgehende) **Informationen** anfordern. Diese sind gem. [§ 14 Abs. 3 EU-BStbG](#) 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. Gem. [§ 14 Abs. 4 EU-BStbG](#) ist es für in Österreich ansässige natürliche Personen und kleinere Unternehmen jedoch ausreichend, wenn die Informationen nur an die österreichische zuständige Behörde oder die zuständige Behörde des Ansässigkeitsstaates übermittelt werden. Die Information ist von der empfangenden Behörde umgehend den anderen jeweils zuständigen Behörden der anderen Mitgliedsstaaten zu übermitteln.

Eine Nachreichung von Informationen **kann** nur dann **unterbleiben**, wenn die Mitteilung der zusätzlichen Informationen die Offenbarung eines **Handels-, Geschäfts-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisses** oder von Geschäftsverfahren zur Folge hätte und dies österreichisches Recht verletzen würde. Der Grund der Verweigerung ist der zuständigen Behörde mitzuteilen. Im Falle einer **ungerechtfertigten Nichtbeantwortung** des Ersuchens um zusätzliche Informationen ist die Streitbeilegungsbeschwerde gem. [§ 15 Abs. 2 Z 2 EU-BStbG](#) zurückzuweisen.

B.2. Prüfung des Antrags und Einleitung des Verständigungsverfahrens

B.2.1. Prüfung des Antrags zur Führung eines Verständigungsverfahrens nach DBA, MLI und EU-Schiedsübereinkommen

Der Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens nach DBA und EU Schiedskonvention stellt aus österreichischer Sicht verfahrensrechtlich eine Anregung dar. Sobald ein vollständiger Antrag vorliegt, wird geprüft, ob dem Begehr des Abkommensberechtigten durch innerstaatliche Maßnahmen abgeholfen werden kann. Ist dies der Fall, dann ist kein Verständigungsverfahren erforderlich und es werden die notwendigen innerstaatlichen Maßnahmen gesetzt.

Erfordert die Erfüllung des Begehrens des Abkommensberechtigten die Mitwirkung des anderen Vertragsstaats, prüft die österreichische zuständige Behörde (siehe Kapitel B.1.2.), ob die **Voraussetzung** für die Einleitung eines Verständigungsverfahrens erfüllt sind:

- Abkommensberechtigung;
- drohende oder bereits eingetretene abkommenswidrige Besteuerung (idR Doppelbesteuerung);
- Einhaltung allfälliger Fristen;
- Rechtfertigung der Einwände;
- vollständiger Antrag.

Hält die zuständige Behörde die **Einwände für begründet**, leitet sie das Verständigungsverfahren ein und informiert den anderen betroffenen Staat darüber. Die

österreichische zuständige Behörde prüft das Vorliegen der Voraussetzungen auch bei Antragstellung im Ausland, und zwar auch dann, wenn die andere zuständige Behörde die Voraussetzungen als erfüllt erachtet. Ein Verständigungsverfahren kann nur dann eingeleitet werden, wenn beide zuständigen Behörden dieser Einleitung zustimmen.

Eine etwaige zwischen dem Abkommensberechtigten und der Finanzverwaltung im Rahmen einer **Betriebsprüfung** erzielte **Einigung** steht der Einleitung eines Verständigungsverfahrens nicht entgegen (siehe OECD-MK 2017, Art. 25, Rz. 45.1). Ebenso steht der Einleitung des Verständigungsverfahrens nicht entgegen, dass im relevanten Fall unter Umständen eine innerstaatliche oder abkommensrechtliche Anti-Missbrauchsregel (wie z.B. [§ 22 BAO](#)) anwendbar sein könnte (siehe auch OECD-MK 2017, Art. 25, Rz. 26).

Die zuständige Behörde ist **nicht zur Einleitung** eines Verständigungsverfahrens nach dem **EU-Schiedsübereinkommen verpflichtet, wenn** durch ein innerstaatliches Gerichts- oder Verwaltungsverfahren **endgültig festgestellt** wurde, dass der Abkommensberechtigte einen **empfindlich zu bestrafenden Verstoß** gegen steuerliche Vorschriften begangen hat ([Art. 8 Abs. 1 EU-Schiedsübereinkommen](#)).

B.2.2. Prüfung der Streitbeilegungsbeschwerde nach EU-BStbG

B.2.2.1. Prüfmaßstab und Prüfungsergebnisse

Die österreichische zuständige Behörde hat innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Frist (siehe Kapitel B.2.2.2.) mit Bescheid über die **Zulassung** oder **Zurückweisung** der Streitbeilegungsbeschwerde zu entscheiden.

Eine Streitbeilegungsbeschwerde ist zuzulassen, wenn sie alle Voraussetzungen erfüllt und keine Zurückweisungsgründe vorliegen. [§ 15 Abs. 2 EU-BStbG](#) zählt **taxativ** die **Zurückweisungsgründe** auf:

- verspätete Einbringung (Z 1, siehe [§ 10 Abs. 1 EU-BStbG](#));
- (ungerechtfertigte) Nichtbeantwortung oder nicht fristgerechte Beantwortung des Ersuchens um zusätzliche Informationen (Z 2, siehe auch B.1.3.3.);

Eine **Nichtbeantwortung** ist **ungerechtfertigt**, wenn sich die betroffene Person zu Unrecht auf ein Handels-, Geschäfts-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis beruft.

- Fehlen einer Streitfrage (Z 3).

Eine **Streitfrage fehlt**, wenn die Streitbeilegungsbeschwerde **unbegründet** ist, z.B. weil keine Streitigkeit vorliegt oder weil der betroffene Sachverhalt nicht in den Anwendungsbereich des EU-BStbG fällt (siehe Kapitel A.2.3.2). Zudem **fehlt eine Streitfrage**, wenn ein österreichisches **Gericht** bereits **rechtskräftig** darüber entschieden hat.

Zudem kann die zuständige Behörde auch eine **einseitige Lösung** veranlassen, wenn dem Begehr des Abkommensberechtigten durch rein innerstaatliche Maßnahmen abgeholfen werden kann und die Mitwirkung eines anderen Staats nicht erforderlich ist ([§ 15 Abs. 4 EU-BStbG](#)). Eine zuständige Behörde kann die Streitfrage bspw. einseitig lösen, indem sie der Rechtsansicht der zuständigen Behörde des anderen EU-Mitgliedsstaats zur Auslegung und Anwendung des Abkommens zustimmt und die Besteuerung der betroffenen Person entsprechend anpasst. Im Falle einer einseitigen Lösung wird die Streitbeilegungsbeschwerde **gegenstandslos** iSd. [§ 67 EU-BStbG](#), da die **Streitfrage wegfällt**. Die Gegenstandslosigkeit ist mit Bescheid festzustellen und beendet das Verfahren nach EU-BStbG. Gegen den Bescheid steht der betroffenen Person ein Rechtsmittel iSd. [§§ 243 ff BAO](#) offen.

Ein **Verständigungsverfahren** ist dann **einzuleiten**, wenn die Streitbeilegungsbeschwerde in **allen betroffenen EU-Mitgliedstaaten zugelassen wurde** (siehe Kapitel B.4.3.). Zu beachten ist, dass eine **Zurückweisung** der Streitbeilegungsbeschwerde **nicht zwingend zu einer Beendigung** des Verfahrens nach EU-BStbG **führt**. Das EU-BStbG stellt dem Abgabepflichtigen unterschiedliche **Rechtsschutzmöglichkeiten** gegen die Zurückweisung zur Verfügung (siehe Kapitel B.2.2.3).

B.2.2.2. Prüffrist

Die Entscheidung über die Zulässigkeit der Streitbeilegungsbeschwerde ist **innerhalb von sechs Monaten** ([§ 16 EU-BStbG](#)) **ab Einlangen** der Streitbeilegungsbeschwerde oder **ab Erhalt** der **vollständigen Mängelbegebung** ([§ 85 Abs. 2 BAO](#)) oder **ab Einlangen** von **vollständigen zusätzlichen Informationen** ([§ 14 EU-BStbG](#)) zu fällen ([§ 16 Abs. 3 und 4 EU-BStbG](#)). Ein Mängelbehebungsauftrag bzw. ein Ersuchen um zusätzliche Informationen unterbrechen somit den Fristenlauf für die Prüfung der Streitbeilegungsbeschwerde.

Auch **nationale Rechtsmittelverfahren** betreffend die Streitfrage **unterbrechen** den **Fristenlauf** gem. [§ 16 Abs. 5 EU-BStbG](#). Die Frist **beginnt erst zu laufen**, sobald das Verfahren **endgültig abgeschlossen** worden ist oder **ausgesetzt wurde**. Dies gilt sowohl für österreichische Rechtsmittelverfahren, als auch für Verfahren eines anderen betroffenen EU-Mitgliedsstaats. Als endgültiger Abschluss des Verfahrens gilt in Österreich:

- das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts gem. [§ 279 BAO](#) oder das Erkenntnis des VwGH ([§ 16 Abs. 5 Z 1 EU-BStbG](#)),
- die Beschwerdevorentscheidung des Finanzamts gem. [§ 262 BAO](#) oder
- der Beschluss des Bundesfinanzgerichts gem. [§ 278 BAO](#) oder der Beschluss des VwGH ([§ 16 Abs. 5 Z 2 EU-BStbG](#)).

Die Aussetzung erfolgt in Österreich mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts oder des VwGH oder mit Bescheid des Finanzamts gem. [§ 271a BAO \(§ 16 Abs. 5 Z 3 EU-BStbG\)](#).

Hat die österreichische zuständige Behörde **nicht fristgerecht gehandelt**, so gilt die **Streitbeilegungsbeschwerde** gem. [§ 15 Abs. 4 EU-BStbG](#) **automatisch** als von ihr zugelassen.

B.2.2.3. Rechtsschutzmöglichkeiten des Abgabepflichtigen im Falle einer Zurückweisung

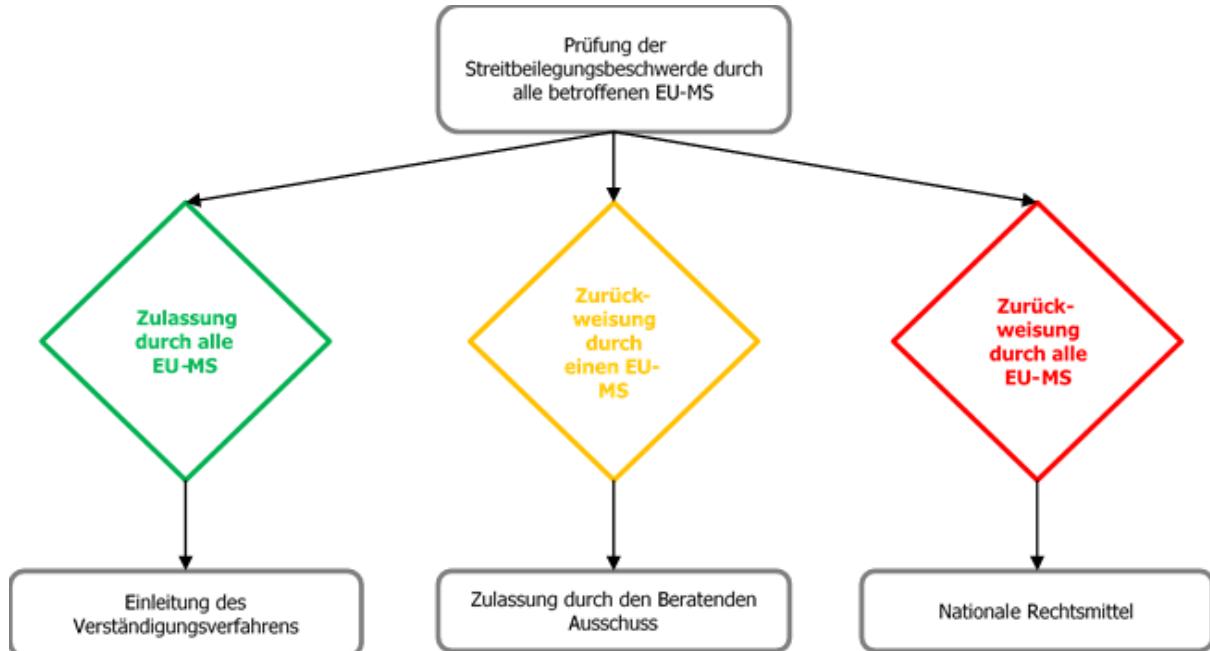


Abb. 2 Rechtsschutzmöglichkeiten im Falle einer Zurückweisung

Das EU-BStbG stellt dem Abgabepflichtigen zwei **alternative Rechtsschutzmöglichkeiten** gegen die Zurückweisung der Streitbeilegungsbeschwerde zur Verfügung ([§ 18 Abs. 2 und 3 EU-BStbG](#)):

1. die **Bescheidbeschwerde** gem. [§§ 243 ff BAO](#) und
2. den **Antrag auf Zulassung der Streitbeilegungsbeschwerde durch den Beratenden Ausschuss** gem. [§§ 17 ff EU-BStbG](#) (siehe im Detail zum Beratenden Ausschuss Kapitel C.3.4)

Haben alle zuständigen Behörden die Streitbeilegungsbeschwerde zurückgewiesen, dann steht dem Abgabepflichtigen nur die **Bescheidbeschwerde** gemäß [§§ 243 ff BAO](#) und/oder ein vergleichbares innerstaatliches Rechtsmittel im anderen Mitgliedstaat offen. Führt eines dieser Rechtsmittel zu einer Aufhebung der Zurückweisung, dann steht der Rechtsweg zum Beratenden Ausschuss wieder offen. Sollte allerdings ein **österreichisches Gericht oder ein ausländisches Gericht**, dessen Entscheidung eine **Bindungswirkung** für die ausländische

zuständige Behörde entfaltet, die Zurückweisung bereits **bestätigt** haben, ist die Einsetzung des **Beratenden Ausschusses nicht mehr zulässig** ([§ 18 Abs. 2 Z 4 EU-BStbG](#)).

Der **Antrag auf Zulassung** der Streitbeilegungsbeschwerde durch den Beratenden Ausschuss ([§§ 17 ff EU-BStbG](#)) steht dem Abgabepflichtigen nur dann offen, wenn **zumindest eine** beteiligte zuständige Behörde den Fall **zugelassen** hat oder – im Falle einer Zurückweisung aller betroffenen EU-Mitgliedstaaten – zumindest eine der Zurückweisungen von einem innerstaatlichen Gericht aufgehoben wurde ([§ 17 Abs. 1 EU-BStbG](#)). Der Abgabepflichtige kann in diesem Fall aber auch eine Bescheidbeschwerde gegen die Zurückweisung(en) einbringen.

Beide Rechtsschutzmöglichkeiten stehen **auch im Falle der Zurücknahme** aufgrund nicht rechtzeitiger / nicht vollständiger Mängelbehebung gem. [§ 85 Abs. 2 BAO](#) (siehe Kapitel B.1.3.3.) zur Verfügung, sofern es sich bei den **nicht fristgerecht behobenen** Mängeln ausschließlich um **inhaltliche Mängel** handelt. In diesem Fall gilt der Zurücknahmebescheid formal als Zurückweisung der Streitbeilegungsbeschwerde iSd [§ 15 Abs. 2 EU-BStbG](#), womit die Grundvoraussetzung für einen Antrag auf Zulassung der Streitbeilegungsbeschwerde durch den Beratenden Ausschuss erfüllt ist.

Das Zusammenspiel der zwei Rechtsschutzmöglichkeiten wird auch durch die folgende Abbildung und die Beispiele verdeutlicht:



Abb. 3 Verfahren der Zulassung durch den Beratenden Ausschuss

Beispiel 11:¹⁸

Die zuständige Behörde des Mitgliedstaates A hat die Streitbeilegungsbeschwerde wegen nicht fristgerechter Einbringung zurückgewiesen. Die zuständige Behörde des Mitgliedstaates B hat die Streitbeilegungsbeschwerde zugelassen. Die betroffene Person ist in diesem Fall berechtigt, einen Antrag auf Zulassung durch den Beratenden Ausschuss gemäß [§ 17 Abs. 1 EU-BStbG](#) zu stellen oder ein Rechtsmittel im Mitgliedstaat A einzubringen.

¹⁸ Die Beispiele sind den ErlRV 116/ME XXVI. GP, S 14 entnommen.

Beispiel 12:

Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten A und B haben die Streitbeilegungsbeschwerde wegen nicht fristgerechter Einbringung zurückgewiesen. Die betroffene Person legt in beiden Mitgliedstaaten ein Rechtsmittel gegen die Zurückweisung ein. Das maßgebliche Gericht des Mitgliedstaates A hebt die Zurückweisung auf. Das maßgebliche Gericht des Mitgliedstaates B bestätigt jedoch die Zurückweisung. In Mitgliedstaat B kann von der Entscheidung eines maßgeblichen Gerichtes nicht abgewichen werden. Die betroffene Person kann daher keinen Antrag auf Zulassung durch den Beratenden Ausschuss stellen. Die Verfahren gemäß diesem Bundesgesetz sind beendet.

Beispiel 13:

Gleicher Sachverhalt wie in Beispiel 12, jedoch kann in Mitgliedstaat B von der Entscheidung eines maßgeblichen Gerichtes abgewichen werden. Hier kann die betroffene Person einen Antrag auf Zulassung durch den Beratenden Ausschuss stellen.

Die betroffene Person darf **nicht gleichzeitig** von den 2 Rechtsschutzmöglichkeiten Gebrauch machen. **Solange** daher ein **innerstaatliches Rechtsmittel** gegen die Zurückweisung **anhängig** ist oder **eingelegt werden kann**, steht **kein Antrag auf Zulassung** durch den Beratenden Ausschuss zu ([§ 18 Abs. 2 Z 2 und 3 EU-BStbG](#)). Der Abgabepflichtige muss daher in Österreich entweder einen **Rechtsmittelverzicht** abgeben ([§ 18 Abs. 2 Z 2 EU-BStbG](#)) oder – wenn er bereits eine Bescheidbeschwerde gegen den Zurückweisungsbescheid eingelegt hat – die **Beschwerde zurücknehmen**. In diesen Fällen ist jedoch die **Frist** für den Antrag auf Zulassung zu beachten (siehe Kapitel B.2.2.4.1.). Ergehen der Rechtsmittelverzicht oder die Zurücknahme der Beschwerde zu spät für die Einhaltung der Frist, dann ist der Zugang zum Beratenden Ausschuss verwehrt und es steht dem Abgabepflichtigen kein Rechtsmittel offen.

Hat ein österreichisches Gericht bereits über die Bescheidbeschwerde entschieden, dann hängen die Rechtsschutzmöglichkeiten von den Umständen der Streitigkeit und dem Inhalt der Entscheidung ab:

- hat das österreichische Gericht die **Zurückweisung bestätigt**, dann kann kein Antrag auf Zulassung durch den Beratenden Ausschuss gestellt werden und das EU-BStbG **Verfahren ist beendet** ([§ 18 Abs. 2 Z 4 EU-BStbG](#));
- hat das österreichische Gericht die **Zurückweisung aufgehoben**, besteht aber (mindestens) **noch eine Zurückweisung** in einem anderen EU-Mitgliedsstaat, dann kann der Abgabepflichtige einen **Antrag auf Zulassung** durch den Beratenden Ausschuss stellen ([§ 17 EU-BStbG](#)). In diesem Fall beginnt die Frist für die Antragstellung mit dem Ergehen der Entscheidung neu zu laufen (siehe Kapitel B.2.2.4.1.);

- hat das österreichische Gericht die **Zurückweisung aufgehoben** und besteht in keinem der anderen betroffenen EU-Mitgliedstaaten eine Zurückweisung, dann ist das Verständigungsverfahren einzuleiten ([§ 22 EU-BStbG](#), siehe Kapitel B.4.).

B.2.2.4. Zulassung der Streitbeilegungsbeschwerde durch den Beratenden Ausschuss

B.2.2.4.1. Antragstellung, Inhalt und Fristen

Der Antrag auf Zulassung durch den Beratenden Ausschuss ist grundsätzlich an die zuständigen Behörden **aller betroffenen Mitgliedstaaten** zu stellen. Für **natürliche Personen** und **kleinere Unternehmen** ist eine **Erleichterung** vorgesehen: Diese können den Antrag bei der zuständigen Behörde ihres (behaupteten) Ansässigkeitsstaats einbringen ([§ 17 Abs. 3 EU-BStbG](#)).

Der Antrag ist **schriftlich** zu stellen, muss den Anforderungen des [§ 85 Abs. 2 BAO](#) genügen und hat zudem **folgende Angaben** zu enthalten:

- eine Erklärung des Abgabepflichtigen, dass zumindest eine beteiligte zuständige Behörde den Fall zugelassen hat oder – im Falle einer Zurückweisung aller betroffenen EU-Mitgliedstaaten –, dass zumindest eine der Zurückweisungen von einem innerstaatlichen Gericht aufgehoben wurde ([§ 17 Abs. 1 EU-BStbG](#)) und

einen Rechtsmittelverzicht bzw. einen Nachweis über die Zurücknahme von Rechtsmitteln ([§ 18 Abs. 3 EU-BStbG](#)).

Die **Antragsfrist** beträgt gem. [§ 17 Abs. 6 EU-BStbG](#) **50 Tage ab Zustellung der letzten Mitteilung** der zuständigen Behörde eines betroffenen Mitgliedstaates über die **Zulassung bzw. Zurückweisung** an den Steuerpflichtigen. Dies gilt auch, wenn ein **innerstaatliches Rechtsmittelverfahren** gegen einen Zurückweisungsbescheid in Gang gesetzt, aber später zurückgenommen wurde. Ist allerdings eine **Entscheidung eines innerstaatlichen Gerichts** über die Zurückweisung in einem der betroffenen EU-Mitgliedstaaten ergangen, dann beginnt die Frist **ab der Mitteilung** dieser Entscheidung zu laufen ([§ 17 Abs. 6 Z 2 EU-BStbG](#)). In Österreich gilt als Zeitpunkt der Mitteilung der Tag der Zustellung des die Streitbeilegungsbeschwerde zurückweisenden Bescheides bzw. des Erkenntnisses, wenn dieses schriftlich ausgefertigt worden ist, und der Tag der Verkündung, wenn das Erkenntnis der betroffenen Person mündlich verkündet worden ist.

B.2.2.4.2. Prüfung des Antrags

Der Zugang zum Beratenden Ausschuss steht erst frei, wenn **alle zuständigen Behörden** dem **Antrag** auf Zulassung der Streitbeilegungsbeschwerde durch den Beratenden Ausschuss **stattgegeben** haben. Die Entscheidungsfrist für die österreichische zuständige Behörde beträgt 30 Tage ab Einlangen des Antrags auf Zulassung. Sie wird im Falle der

Mängelbehebung bis zur erfolgreichen Behebung verlängert ([§ 18 Abs. 1 EU-BStbG](#)). Die Zurückweisung hat mit Bescheid zu erfolgen, welcher rechtsmittelfähig ist.

Die Gründe für die **Zurückweisung** des Antrags durch die österreichische zuständige Behörde sind in [§ 18 Abs. 2 EU-BStbG taxativ aufgezählt](#) (s. C.XXX):

- Unzulässigkeitsgründe ([§ 33 Abs. 2 EU-BStbG](#)) (Z 1);
- verspätete Einbringung (Z 1, siehe Kapitel B.2.2.4.1. zur Frist);
- Rechtsmittelfrist gegen die Zurückweisung der Streitbeilegungsbeschwerde noch offen und kein umfassender Verzicht auf Rechtsmittel (Z 2);
- Anhängiges Rechtsmittel gegen die Zurückweisung der Streitbeilegungsbeschwerde (Z 3);
- vom BFG bestätigte Zurückweisung der Streitbeilegungsbeschwerde (Z 4).

B.2.2.4.3. Verfahren vor dem Beratenden Ausschuss

Ist der Antrag auf Zulassung der Streitbeilegungsbeschwerde durch den Beratenden Ausschuss aus Sicht aller zuständigen Behörden zulässig, dann wird ein Beratender Ausschuss eingesetzt, der über die **Zulässigkeit** der Streitbeilegungsbeschwerde entscheidet ([§§ 19 ff EU-BStbG](#)). Siehe im Detail zur Zusammensetzung und Funktionsweise des Beratenden Ausschusses Kapitel C.3.4.

Hält der Ausschuss die Streitbeilegungsbeschwerde für **zulässig**, dann ist das **Verständigungsverfahren einzuleiten** ([§ 23 EU-BStbG](#)). Geben die zuständigen Behörden gegenüber dem Beratenden Ausschuss nicht innerhalb von 60 Tagen ab der Mitteilung der positiven Entscheidung ihre Bereitschaft zur Führung des Verständigungsverfahrens bekannt, **entscheidet** der Beratende Ausschuss auch über die **Lösung der Streitfrage** ([§ 73 Z 2 lit. b EU-BStbG](#)). Wenn der Beratende Ausschuss die Streitbeilegungsbeschwerde **nicht zulässt**, ist das **Verfahren beendet**. Dieselbe Streitfrage kann nicht erneut einem Verständigungsverfahren oder schiedsgerichtlichen Verfahren gemäß diesem Bundesgesetz zugeführt werden. Dem Abgabepflichtigen können die **Kosten** des Verfahrens vor dem Beratenden Ausschuss **vorgeschrieben werden**, wenn sich die zuständigen Behörden darauf einigen ([§ 77 Abs. 4 EU-BStbG](#)).

Im Falle eines **Finanzstrafverfahrens** gelten die in Kapitel C.2.4. erläuterten **Auswirkungen** betreffend **Schiedsverfahren** sinngemäß **auch** für das **Verfahren** betreffend die **Zulassung** der Streitbeilegungsbeschwerde durch den Beratenden Ausschuss.

B.3. Beantragung einer steuerlichen Entlastung für die Dauer des Verständigungsverfahrens bzw. Geltendmachung von Zinsansprüchen

Für die Dauer eines Verständigungsverfahrens bzw. schiedsgerichtlichen Verfahrens nach allen Rechtsgrundlagen kann der Abgabepflichtige – sofern die Einhebung der Abgabe noch

nicht erfolgt ist – eine **vorübergehende Aussetzung der Einhebung** gem. [§ 212a Abs. 2a BAO](#) erwirken. Diese Möglichkeit steht ihm allerdings nur offen, sofern er von der generellen Möglichkeit eines **Antrags auf Stundung** ([§ 212 BAO](#)) oder einer **Aussetzung der Einhebung** ([§ 212a Abs. 1 BAO](#)) noch nicht Gebrauch gemacht hat. Ein **Antrag** auf eine temporäre unilaterale Entlastung **auf Basis von § 48 Abs. 5 BAO** ist nicht möglich.

Der Abgabepflichtige hat für Zwecke einer Entlastung zunächst - nach Einleitung eines Verständigungsverfahrens gem. DBA oder dem EU-Schiedsübereinkommen oder nach Einbringung einer Streitbeilegungsbeschwerde gem. [§ 8 EU-BStbG](#) – einen **Antrag gemäß § 48 Abs. 1 BAO** an die zuständige Behörde (siehe Kapitel B.1.2) zu stellen. Diese stellt mit Bescheid

- die Art und die Höhe der Abgabe, die Gegenstand des Verständigungsverfahrens bzw. der Streitbeilegungsbeschwerde ist,
- den Zeitraum, für den die Abgabe erhoben werden soll bzw. entrichtet worden ist,
- sowie den Zeitpunkt der Einbringung der Streitbeilegungsbeschwerde oder der Einleitung des Verständigungsverfahrens

fest.

In der Folge kann unter Beilegung des Feststellungsbescheids gem. [§ 48 Abs. 1 BAO](#) ein **Antrag auf Aussetzung der Einhebung** gem. [§ 212a Abs. 2a BAO](#) an das zuständige Finanzamt gestellt werden. Das Finanzamt hat zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Aussetzung der Einhebung vorliegen. Hinsichtlich des auszusetzenden Betrages ist zu prüfen, ob der in [§ 48 Abs. 1 BAO](#) festgestellte Betrag nicht bereits nach [§ 212a Abs. 1 BAO](#) (teilweise) ausgesetzt worden ist. Darüber hinaus ist zu prüfen, ob das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist (vgl. [§ 212a Abs. 2 BAO](#)). Eine Aussetzung der Einhebung nach [§ 212a Abs. 2a BAO](#) kann zudem nur gewährt werden, wenn die Einhebung der Abgabe noch nicht erfolgt und keine Ausnahme gemäß [§ 212a Abs. 6 BAO](#) gegeben ist.

Der **Ablauf der Aussetzung** der Einhebung ist durch das zuständige Finanzamt im Zeitpunkt der Rechtskraft des Bescheides betreffend die Beendigung des Verständigungs- oder Schiedsverfahrens (Bescheid der zuständigen Behörde gem. [§ 48 Abs. 2 oder Abs. 3 BAO](#)) zu verfügen (vgl. [§ 212a Abs. 5a BAO](#)).

Ist die strittige Abgabenschuld bereits (teilweise) bezahlt worden und eine Aussetzung der Einhebung daher (teilweise) nicht mehr möglich, besteht die Möglichkeit der **Festsetzung von Beschwerdezinsen** betreffend die bereits bezahlte Abgabenschuld für den Fall einer

etwaigen Herabsetzung des Abgabenbetrags infolge des Verständigungs- oder Schiedsverfahrens.

Zu diesem Zweck muss ebenfalls zunächst ein Antrag gem. [§ 48 Abs. 1 BAO](#) an die zuständige Behörde gestellt werden. Erst in weiterer Folge ist ein **Antrag auf Festsetzung der Zinsen** gem. [§ 205a Abs. 2a BAO](#) beim zuständigen Finanzamt zu stellen. Die Zinsen fallen für den Zeitraum ab dem gem. [§ 48 Abs. 1 BAO](#) festgestellten Beginn des Verfahrens und bis zum Datum des die Abgabe herabsetzenden Bescheides – d.h. des abgeleiteten Bescheids gem. [§ 295 Abs. 2a BAO](#) (i.d.R. der betreffende ESt/KöSt-Bescheid, siehe Kapitel B.5.) an.

B.4. Gang des Verständigungsverfahrens und Stellung des Abkommensberechtigten

B.4.1. Verständigungsverfahren nach DBA und MLI

Die österreichische zuständige Behörde führt das Verständigungsverfahren in unmittelbarem Verkehr mit der zuständigen Behörde des anderen Staates. Der **Abkommensberechtigte** wird über den wesentlichen **Fortgang des Verfahrens unterrichtet**. Das zuständige Finanzamt kann beauftragt werden, den Sachverhalt (ergänzend) zu ermitteln. Die österreichische zuständige Behörde kann zudem während des Verständigungsverfahrens **weitere Informationen** oder Beweismittel von der betroffenen Person verlangen.

Die Steuerverwaltungen tauschen im Rahmen des Verständigungsverfahrens Positionspapiere aus; gegebenenfalls kommt es auch zu persönlichen Verständigungsgesprächen.

Alle Angaben, die der zuständigen Behörde im Rahmen eines Verständigungsverfahrens bekannt werden, unterliegen der **Geheimhaltungspflicht** gem. [§ 48a BAO](#). Die Bestimmungen über den Datenschutz in [§§ 48d ff BAO](#) sind anwendbar. Zusätzlich kommen etwaige in den anwendbaren DBA (etwa Art. 26 OECD-MA) verankerte Geheimhaltungspflichten zur Anwendung.

Im **Anwendungsbereich** des **Teils VI des MLI** (siehe Kapitel A.2.1.5 sowie Anhang 3), stellt [Art. 19 Abs. 2 MLI](#) das Verhältnis zwischen Verständigungsverfahren und Rechtsmittelverfahren klar. Eine **zuständige Behörde kann ein Verständigungsverfahren aussetzen**, bis eine Gerichtsentscheidung ergeht. Eine solche Aussetzung des Verfahrens ist auch aus anderen Gründen – bei Einvernehmen zwischen der zuständigen Behörde und dem Abkommensberechtigten – möglich.

B.4.2. Verständigungsverfahren nach dem EU-Schiedsübereinkommen

Es wird auf Kapitel B.4.1. verwiesen. [Art. 7 Abs. 1 EU-Schiedsübereinkommen](#) normiert, dass ein Verständigungsverfahren idR längstens **zwei Jahre ab** dem Datum dauern darf, an dem der Fall einer zuständigen Behörde zum ersten Mal vollständig unterbreitet wurde. Dies ist der Zeitpunkt, ab dem **alle gem. Kapitel B.1.3.2. notwendigen Informationen** vorliegen. Eine Ausnahme gilt nur, wenn die zuständigen Behörden diese Frist im Einvernehmen mit den beteiligten Unternehmen verlängern oder wenn der Abgabepflichtige von einem innerstaatlichen Rechtsbehelf Gebrauch gemacht hat (siehe Kapitel C.1.2.).

Nach [Art. 8 Abs. 2 EU-Schiedsübereinkommen](#) kann weiters ein **Verständigungsverfahren ausgesetzt** werden, wenn beim Abkommensberechtigten ein Gerichts- oder Verwaltungsverfahren anhängig ist, mit dem festgestellt werden soll, ob er durch Handlungen, die eine Gewinnberichtigung nach [Art. 4 EU-Schiedsübereinkommen](#) zur Folge haben, einen **empfindlich zu bestrafenden Verstoß** gegen steuerliche Vorschriften begangen hat (insb. eine nach dem [Finanzstrafgesetz](#) zu ahndende vorsätzliche oder fahrlässige Abgabenverkürzung).

B.4.3. Verständigungsverfahren nach EU-BStbG

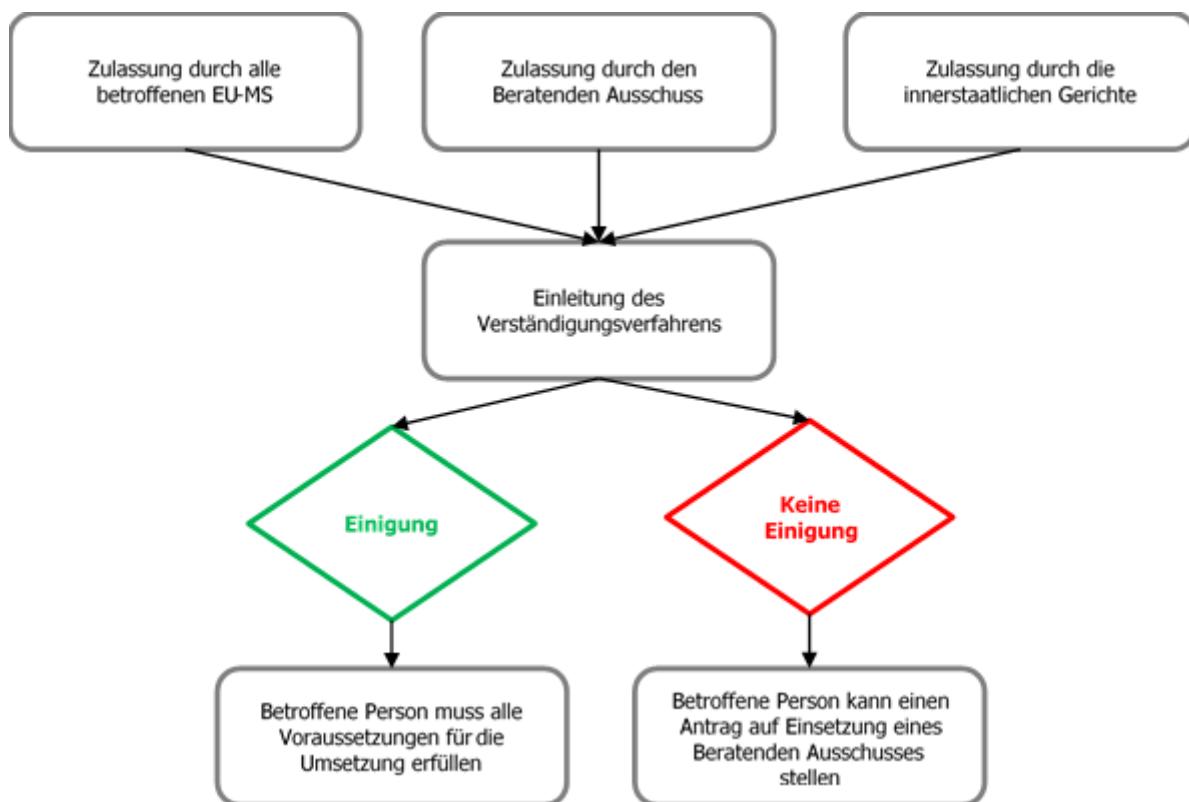


Abb. 4 Ablauf des Verständigungsverfahrens nach EU-BStbG

Es wird auf Kapitel B.4.1. verwiesen. Ein Verständigungsverfahren **ist einzuleiten**, wenn die Streitbeilegungsbeschwerde von den zuständigen Behörden oder Gerichten aller

betroffenen Mitgliedstaaten oder vom Beratenden Ausschuss **zugelassen** worden ist ([§§ 22](#) und [23 EU-BStbG](#)).

Die österreichische zuständige Behörde kann während des Verständigungsverfahrens **weitere Informationen** oder Beweismittel von der betroffenen Person verlangen ([§ 25 Abs. 1 EU-BStbG](#)). [§ 14 EU-BStbG](#) gilt hierbei sinngemäß. Der **Abkommensberechtigte** kann bei der österreichischen zuständigen Behörde anregen, **gehört** zu werden, Informationen zu übermitteln, Beweise vorzulegen oder Zeugen stellig machen zu dürfen ([§ 25 Abs. 2 EU-BStbG](#)).

Haben ein österreichisches Gericht oder ein **Gericht** eines anderen Mitgliedsstaats, von dessen Entscheidungen nicht abgewichen werden kann, **über die Streitfrage entschieden**, so gilt die **Streitfrage als weggefallen**. Das **Verständigungsverfahren** ist **sofort beendet** ([§ 31 EU-BStbG](#)) und es ist unzulässig, einen Antrag auf Führung eines **Schiedsverfahrens** zu stellen ([§ 33 Abs. 2 Z 1 iVm § 34 EU-BStbG](#)).

Wenn gegen die betroffene Person ein **Finanzstrafverfahren** wegen eines vorsätzlichen oder grob fahrlässigen **Finanzvergehens**, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, anhängig geworden ist, hat die österreichische zuständige Behörde das **Verständigungsverfahren zu unterbrechen**, sofern das Finanzstrafverfahren in einem Zusammenhang mit dem von der Streitfrage betroffenen Einkommen oder Vermögen steht ([§ 69 EU-BStbG](#)). Gegen die Unterbrechung steht kein Rechtsmittel zu. Dies unterbricht auch den Fristenlauf für die Einigung im Verfahren. Die **Unterbrechung endet** erst mit **Beendigung des Finanzstrafverfahrens** ([§ 69 Abs. 3 EU-BStbG](#)). Danach ist das **Verständigungsverfahren fortzuführen** und innerhalb der Frist gem. [§ 24 EU-BStbG](#) zu beenden ([§ 69 Abs. 4 EU-BStbG](#)). Hat das **Finanzstrafverfahren** jedoch mit einer **rechtskräftigen Bestrafung** geendet, dann besteht **kein Zugang zum Schiedsverfahren** ([§ 33 iVm § 35 EU-BStbG](#), s. auch C.1.4.).

B.4.4. Stellung des Abkommensberechtigten im Verständigungsverfahren

Die DBA und das EU-Schiedsübereinkommen enthalten keine gesonderten Bestimmungen zur verfahrensrechtlichen Stellung des Abkommensberechtigten. Für Verfahren nach diesen Rechtsgrundlagen kommen daher die allgemeinen Grundsätze der BAO zur Anwendung. Das EU-BStbG enthält Bestimmungen, welche ausdrücklich Rechte und Pflichten des Abkommensberechtigten vorsehen (s. B.4.3.). Sofern diese nicht zur Anwendung kommen, gelten die Grundsätze der BAO.

Das Verständigungsverfahren gliedert sich in das rein innerstaatliche Verfahren zwischen der österreichischen zuständigen Behörde und dem Abkommensberechtigten sowie das zwischenstaatliche Verfahren zwischen den zuständigen Behörden der Abkommenspartner. Die BAO ist nur auf das innerstaatliche Verfahren, also das Verhältnis zwischen der

zuständigen Behörde und dem Abkommensberechtigten anwendbar. Dieser hat gegenüber der Behörde Parteistellung i.S.d. [§ 78 BAO](#) sowie alle damit verbundenen Rechte. Die zuständige Behörde hat bei Vorliegen der Voraussetzungen des [§ 90 BAO](#) Akteneinsicht zu gewähren. Die Akteneinsicht erstreckt sich nicht auf die Dokumente, welche von ausländischen Behörden erstellt oder übermittelt wurden (z.B. Positionspapiere) und daher dem zwischenstaatlichen Teil des Verfahrens angehören. Von ausländischen Behörden übermittelte Dokumente sind auch nicht Teil des Steueraktes.

Der Abkommensberechtigte unterliegt der zuständigen Behörde gegenüber auch allen Pflichten i.S.d. BAO, wie z.B. der Offenlegungspflicht i.S.d. [§§ 119](#) und [139 BAO](#), der erhöhten Mitwirkungspflicht i.S.d. [§ 115 BAO](#), den Anzeigepflichten i.S.d. [§§ 120 ff BAO](#) etc. Daher ist der Abkommensberechtigte insbesondere auch verpflichtet, durch die Darlegung seiner Verhältnisse und ggf. durch die Vorlage von Beweismitteln zur Führung des Verständigungsverfahrens beizutragen.

Der zwischenstaatliche Verfahrensabschnitt des Verständigungsverfahrens, d.h. die Kommunikation und die Verhandlungen mit der/den ausländischen Behörde(n), findet außerhalb des Anwendungsbereichs der BAO statt. Folglich hat der Antragsteller in diesem Verfahrensabschnitt weder Parteistellung i.S.d. BAO, noch die damit verbundenen Rechte.

Dies entspricht auch der Konzeption der OECD, welche dem Abkommensberechtigten keine Parteistellung in dieser Phase des Verfahrens einräumt (siehe OECD-MK 2017 Art. 25 Rz. 36 ff). Gleichzeitig empfiehlt die OECD den zuständigen Behörden (vor allem in Verrechnungspreisfällen), dem Abkommensberechtigten die Möglichkeit zu geben, mündlich seine Position zu vertreten und auch die entsprechenden Unterlagen zu liefern (siehe OECD-MK 2017 Art. 25 Rz. 40).

B.5. Abschluss des Verständigungsverfahrens

B.5.1. Allgemeines

Ein Verständigungsverfahren kann mit einer Einigung, einem Abbruch aus unterschiedlichen Gründen (z.B. einseitige Lösung durch einen Staat, Zurücknahme durch den Abkommensberechtigten etc.) bzw., wenn eine Schiedsklausel vorhanden ist, auch durch Zeitablauf anlässlich der Beantragung des Schiedsverfahrens durch den Abkommensberechtigten enden.

Im Falle des **EU-BStbG** sind alle diese Tatbestände gesondert geregelt:

- Einigung ([§§ 26 ff EU-BStbG](#));
- Zeitablauf ([§ 29 EU-BStbG](#));
- Abbruch ([§ 30 EU-BStbG](#));

- Wegfall der Streitfrage, d.h. Gerichtsentscheidung ([§ 31 EU-BStbG](#)) oder
- Gegenstandslosigkeit, bspw. aufgrund der Zurücknahme durch den Abkommensberechtigten ([§ 68 EU-BStbG](#)).

B.5.2. Erfolgreicher Abschluss des Verständigungsverfahrens

Das Verständigungsverfahren endet im Allgemeinen mit einer **schriftlichen Verständigungslösung** zwischen den Vertragsstaaten (z.B. abschließender Briefwechsel beider DBA-Staaten). Sieht die Rechtsgrundlage ein anschließendes Schiedsverfahren vor, so sollte diese Einigung idealerweise **innerhalb** der vorgegebenen **Frist** erfolgen (generell 2 Jahre, wobei auch Verlängerungen bzw. Abweichungen möglich sind). Zu den jeweiligen Fristen und ihrer Berechnung siehe im Detail C.1. Die Einigung kann jedoch auch jederzeit nach dem Beginn des Schiedsverfahrens bis zur Bekanntgabe der Schiedslösung erfolgen (siehe im Detail B.5.3.).

Das Ergebnis des Verständigungsverfahrens ist, sofern ein Verwaltungsgericht noch nicht über den Gegenstand des Verfahrens entschieden hat, von der zuständigen Behörde gem. [§ 48 Abs. 2 BAO](#) **amtswegig festzustellen**. Zur Umsetzung siehe B.6.

B.5.3. Erfolgloser Abschluss des Verständigungsverfahrens

Ein erfolgloser Abschluss des Verständigungsverfahrens liegt im Falle eines Scheiterns, einer Beendigung durch Zeitablauf oder einer sonstigen erfolglosen Beendigung vor. Wenn sich die Vertragsstaaten auf keine Lösung einigen können, **scheitert** das Verständigungsverfahren. Das Scheitern wird im Allgemeinen schriftlich festgehalten und dem Abkommensberechtigten mitgeteilt. Im Falle des **EU-BStbG** ist die **Mitteilung** unter **Angabe der Gründe**, weshalb keine Einigung erzielt werden konnte, **verpflichtend** (s. C.1.4.). Die **Mitteilung** löst die **Frist** für die Beantragung eines **Schiedsverfahrens** aus (s. C.1.4.).

Scheitert das Verständigungsverfahren und wurde in dem Verständigungsfall ein Bescheid gem. [§ 48 Abs. 1 BAO](#) erlassen, so hat die zuständige Behörde grds. **von Amts wegen** mit einem Bescheid gem. [§ 48 Abs. 3 BAO](#) **das Datum festzustellen**, an dem das **Verfahren geendet** hat, damit gegebenenfalls der Zeitpunkt des **Ablaufs der Aussetzung der Einhebung** gem. [§ 212a Abs. 2a BAO](#) festgelegt werden kann. Dies gilt für alle Verständigungsverfahren nach DBA, dem EU-Schiedsübereinkommen und dem EU-BStbG.

Besteht die **Möglichkeit der Anrufung eines Schiedsgerichts**, so **darf** in diesen Fällen ein **Bescheid** gem. [§ 48 Abs. 3 BAO](#) trotz Rechtsbestand eines Bescheides gem. § 48 Abs. 1 erst ergehen, wenn **innerhalb von 50 Tagen nach der Verständigung kein Antrag auf Einsetzung eines Schiedsgerichts gestellt** worden ist. Ist innerhalb der 50-tägigen Frist ein **Antrag** gestellt worden, dann darf ein Feststellungsbescheid gem. § 48 Abs. 3 BAO **nur** dann

ergehen, **wenn sicher ist**, dass der **Antrag zurückgewiesen wird** und kein Schiedsgericht eingesetzt wird. Die 50-tägige Frist entspricht der Frist für die Beantragung eines Schiedsverfahrens gem. [§ 32 Abs. 3 EU-BStbG](#) (s. auch C.1.4.). **Ist nach Ende der 50-tägigen Frist ein Antrag** gestellt worden, so hat dies keine Auswirkung auf den bereits erlassenen Bescheid. Dies bedeutet, dass die Aussetzung der Einhebung bzw. ein etwaiger Zinsanspruch im Falle der Herabsetzung der österreichischen Steuerschuld im Schiedsverfahren nach dem Datum des Bescheids festgelegt werden, unabhängig davon, wann das Schiedsverfahren tatsächlich endet.

Das **Verständigungsverfahren** endet durch **Zeitablauf**, wenn:

- im jeweiligen Rechtsinstrument ein Schiedsverfahren vorgesehen ist;
- die zuständigen Behörden innerhalb der dafür vorgesehenen Frist keine Einigung erzielt haben; und
- der Abkommensberechtigte die Einleitung eines Schiedsverfahrens beantragt (siehe auch [§ 29 EU-BStbG](#)).

Die für den Zeitablauf relevante Frist ist abhängig vom jeweiligen Rechtsinstrument (siehe C.1.). Die zuständigen Behörden können das Verständigungsverfahren jedoch auch früher **ohne Einigung beenden**, wenn ersichtlich ist, dass innerhalb der Frist keine Einigung möglich sein wird. Im Anwendungsbereich des **EU-BStbG** ist dieser Grundsatz explizit in [§ 30 EU-BStbG](#) festgehalten.

B.5.4. Nachträgliche Aufhebung eines Feststellungsbescheids gem. § 48 Abs. 4 BAO

Ein Feststellungsbescheid gem. [§ 48 Abs. 2 BAO](#) ist gem. [§ 48 Abs. 4 BAO](#) von Amts wegen **aufzuheben**, wenn die zuständige Behörde **innerhalb von sieben Jahren** davon Kenntnis erlangt, dass der **andere** betroffene **Staat** die mit der Republik Österreich getroffene Einigung in einem Verständigungsverfahren oder den Schiedsspruch **nicht umgesetzt hat**.

B.6. Umsetzung der Verständigungslösung

B.6.1. Information an den Abkommensberechtigten, Zustimmung und Rechtsmittelverzicht

Dem Abkommensberechtigten ist der Inhalt der Verständigungsvereinbarung so bald wie möglich zur Kenntnis zu bringen.

Wurde die Einigung in einem **Verständigungsverfahren nach EU-BStbG** getroffen, so sind die **Zustimmung** des Abkommensberechtigten und ein **Rechtsmittelverzicht** für die Wirksamkeit der Verständigungslösung **notwendig**. Der Rechtsmittelverzicht muss sich sowohl auf eine mögliche Bescheidbeschwerde gegen den feststellenden Bescheid gem. § 48 Abs. 2 BAO, als

auch auf sämtliche Rechtsmittel gegen die Einigung oder ihre Umsetzung nach dem Recht der anderen betroffenen Mitgliedstaaten erstrecken. Zudem müssen etwaige bereits laufende **Rechtsmittelverfahren eingestellt** werden ([§ 27 EU-BStbG](#)). Die Zustimmung kann durch das Ausfüllen des Formulars bekanntgegeben werden, welches der Mitteilung über die Einigung beiliegt. Solange keine Zustimmung des Abkommensberechtigten zur Verständigungslösung vorliegt, wird die Einigung nicht verbindlich und ist nicht umzusetzen (vgl. [§ 28 Abs. 2 EU-BStbG](#)). Ergeht die Zustimmung nicht innerhalb der dafür vorgesehenen Frist von **60 Tagen**, so wird das Verfahren ohne Einigung beendet. Der Abkommensberechtigte hat **kein Recht**, einen **Antrag** auf Einsetzung eines **Beratenden Ausschusses** zu stellen.

Wird die Einigung in einem Verständigungsverfahren nach **dem DBA oder dem EU-Schiedsübereinkommen** erzielt, so stellen die Zustimmung des Abkommensberechtigten sowie die Erteilung eines Rechtsmittelverzichts **keine zwingenden Voraussetzungen** für den Abschluss des Verständigungsverfahrens dar. Die Nichterteilung eines Rechtsmittelverzichts gemäß [§ 255 Abs. 2 BAO](#) hat jedoch zur Folge, dass die Umsetzung der Verständigungslösung erst nach Ablauf der einmonatigen Beschwerdefrist gemäß [§ 245 BAO](#) erfolgen kann.

B.6.2. Information an die zuständige Abgabenbehörde und Umsetzung der Verständigungslösung

Das zuständige Finanzamt wird vom Ergebnis des Verständigungsverfahrens in Kenntnis gesetzt. Ihm obliegt **von Amts wegen die Umsetzung** der mittels Bescheid gem. [§ 48 Abs. 2 BAO](#) festgestellten Verständigungslösung ([§ 295 Abs. 2a BAO](#)). Der Feststellungsbescheid gem. [§ 48 Abs. 2 BAO](#) hat die Funktion eines Grundlagenbescheids. Dies gilt auch im Verhältnis zu Bescheiden gem. [§ 118 BAO](#) und [§ 188 BAO](#). [§ 118 Abs. 9 lit. c BAO](#) stellt ausdrücklich klar, dass auch ein Bescheid gem. § 118 BAO aufzuheben oder abzuändern ist, wenn im Verständigungsverfahren eine andere Lösung getroffen wird. Sofern bei im Wege des **Steuerabzugs** erhobenen Steuern **kein Bescheid** erlassen wurde, wird das Ergebnis des Verständigungsverfahrens umgesetzt, indem zu viel einbehaltene Abzugsteuern gem. [§ 240 BAO](#) auf **Antrag des Abgabepflichtigen** zurückgezahlt werden.

Die Verständigungsvereinbarung ist **ungeachtet** der Fristen des innerstaatlichen Rechts, insb. **Rechtskraft und Verjährung**, der Vertragsstaaten umzusetzen (Art. 25 Abs. 2 letzter Satz OECD-MA, s. auch [§ 295 Abs. 2a BAO](#)). Auch die zehnjährige absolute Verjährung steht daher einer Umsetzung der im Verständigungsverfahren vereinbarten Korrekturen nicht entgegen.

B.7. Kosten

Die Vertragsstaaten tragen die ihnen durch das Verständigungsverfahren entstandenen Kosten selbst. Die dem Abkommensberechtigten entstandenen Kosten werden nicht ersetzt.

C. Schiedsverfahren

C.1. Einleitung des Schiedsverfahrens

C.1.1. Schiedsverfahren nach OECD-MA (Art. 25 Abs. 5)

Führt das Verständigungsverfahren nicht innerhalb von **2 Jahren** zu einer Einigung, so hat der Abkommensberechtigte das Recht, die Einsetzung eines Schiedsgerichts zu **beantragen**. Ergeht ein Antrag, so sind die zuständigen Behörden der beteiligten Vertragsstaaten verpflichtet, das Schiedsgericht einzusetzen und dessen Stellungnahme einzuholen.

Die zuständigen Behörden können diese Frist im **Einvernehmen** mit den beteiligten Abkommensberechtigten **verlängern** und das Verständigungsverfahren weiterführen. Die 2-Jahresfrist für die Beantragung eines Schiedsverfahrens **beginnt** weiters noch **nicht zu laufen**, solange die abkommenswidrige **Besteuerung** nicht **eintritt**, d.h. die Steuer bereits festgesetzt oder in sonstiger Weise dem Abkommensberechtigten endgültig mitgeteilt wurde (OECD-MK Art. 25 Rz. 72).

Die **bilateralen Schiedsklauseln** in österreichischen Abkommen (s. Anlage 3) folgen nicht immer genau dem Wortlaut des OECD-MA. Manche Abkommen, wie z.B. das DBA Schweiz, sehen eine **Frist von 3 Jahren** für die Antragstellung vor. Es können auch zusätzliche Bedingungen für die Antragstellung oder Abweichungen hinsichtlich des Schiedsverfahrens vorgesehen werden. Weiters sind auch die **bilateralen Schiedsvereinbarungen** Österreichs zu beachten, die detailliertere Regelungen zur Berechnung der Frist für die Antragstellung, zum Inhalt des Antrags und anderen wesentlichen Verfahrensgrundsätzen enthalten (s. Anlage 3).

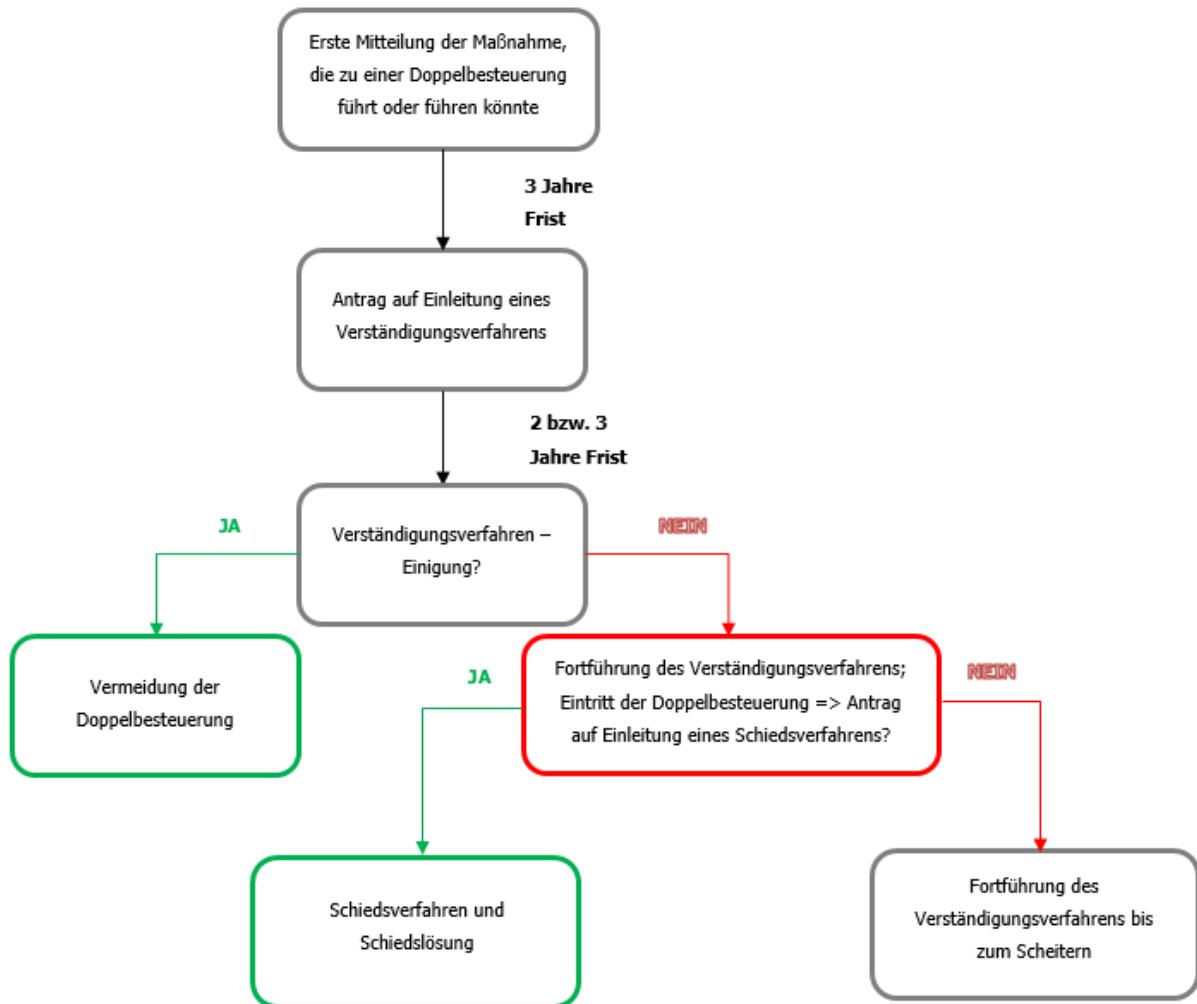


Abb. 5. Verfahrensablauf nach dem OECD-MA

C.1.2. Schiedsverfahren nach dem EU-Schiedsübereinkommen

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**. Die Tatsache, dass ein Unternehmen **keinen Antrag auf Einleitung eines Schiedsverfahrens einreicht**, wird als **Zustimmung** zur Fortführung des Verständigungsverfahrens unter **Verlängerung der Frist** gewertet.

Der **Beginn** des **Fristenlaufs** erfordert die Übermittlung aller **notwendigen Mindestinformationen**, inkl. eines klaren Bezugs auf die Rechtsgrundlage, an die zuständigen Behörden sowie die **endgültige Festsetzung der Besteuerung**, d.h. einen endgültigen Bescheid. Der **Fristenlauf** wird jedoch **gehemmt**, solange ein innerstaatliches Rechtsmittel anhängig ist. Die Frist beginnt erst wieder zu laufen, sobald eine rechtskräftige

Entscheidung vorliegt ([Art. 7 Abs. 1 UAbs. 2 EU-Schiedsübereinkommen](#)). Es sind jedoch die Einschränkungen in [Art. 7 Abs. 3 EU-Schiedsübereinkommen](#) zu berücksichtigen (siehe Kapitel C.2.2.)

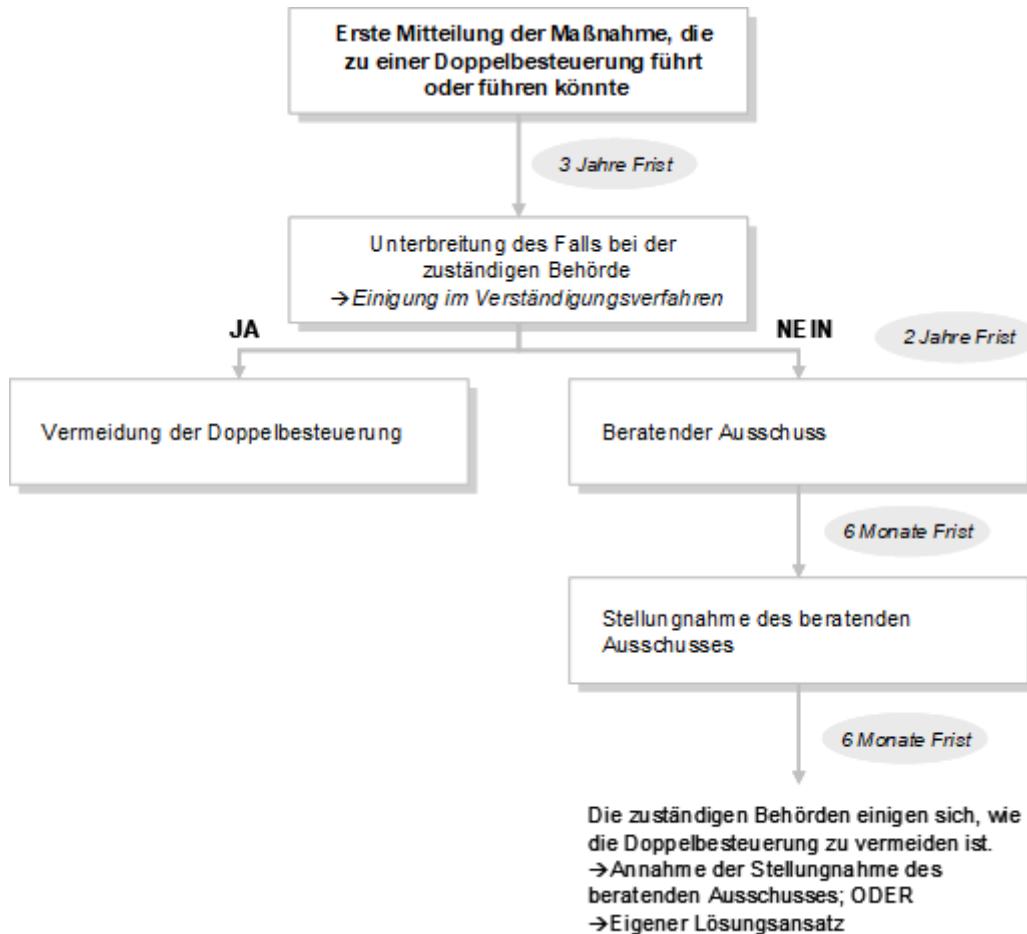


Abb. 6. Verfahrensablauf nach dem EU-Schiedsübereinkommen

C.1.3. Schiedsverfahren nach dem MLI

[Art. 18 bis 26 MLI \(Teil VI\)](#) enthalten eine besonders ausgestaltete Schiedsklausel. Österreich hat sich für die Anwendung der Schiedsklausel auf seine DBA entschieden. Diese kann jedoch nur dann tatsächlich angewandt werden, wenn beide Vertragsstaaten eines DBA:

- das MLI auf das Abkommen anwenden,
- für die Anwendung des Teils VI des MLI auf das Abkommen optiert haben, und
- die Optionen und Vorbehalte die Anwendung nicht ausschließen.

Im **Anlage 3** sind die Abkommen angeführt, auf welche Teil VI tatsächlich Anwendung findet oder finden wird, sobald der andere Staat ebenfalls das MLI ratifiziert hat.

Die Funktionsweise der Schiedsklausel in Teil VI des MLI baut auf **Art. 25 Abs. 5 OECD-MA** auf, daher sind die in C.1.1. ausgeführten **Grundsätze** wie z.B. das Erfordernis der bereits

eingetretenen Besteuerung zu beachten. Teil VI des MLI unterscheidet sich aber durch die Einführung detaillierter verfahrensrechtlicher Regelungen und der Möglichkeit der individuellen Ausgestaltung durch die Vertragsstaaten. Alle Staaten, welche für die Anwendung des Teils VI optiert haben, haben von den **Ausgestaltungsmöglichkeiten** Gebrauch gemacht. Die Entscheidungen, die sie jeweils getroffen haben, wurden von der OECD als Depositär des MLI in einem sogenannten „**Arbitration Profile**“ zusammengefasst, das öffentlich ersichtlich ist.¹⁹ Die Auswirkungen dieser Entscheidungen auf österreichische DBA werden in Anlage 3 aufgezeigt.

Österreich hat den **Anwendungsbereich** des Teils VI durch einen **frei formulierbaren Vorbehalt** gem. [Art. 28 Abs. 2 MLI](#) **eingeschränkt**, sodass Missbrauchsfälle ausgeschlossen sind (s. Anlage 3). Zudem sind bei der Anwendung der Schiedsklausel auch die jeweiligen Vorbehalte der Partnerstaaten Österreichs anwendbar.²⁰

Der **Anwendungsbereich** der Schiedsklausel wurde auch in **zeitlicher Hinsicht eingeschränkt**. Aufgrund des von Österreich ausgeübten Vorbehalts gemäß [Art. 36 Abs. 2 MLI](#) werden Schiedsverfahren infolge von Verständigungsverfahren, die vor dem jeweiligen Inkrafttreten des MLI für das betroffene DBA einer zuständigen Behörde vorgelegt wurden, nur mit Zustimmung beider zuständigen Behörden geführt.

Die **Antragsfrist** für die Beantragung des Schiedsverfahrens wurde auch modifiziert. Anders als in Art. 25 Abs. 5 OECD-MA hat Österreich gem. [Art. 19 Abs. 11 MLI](#) vorgesehen, dass die **Einleitung** des Schiedsverfahrens **allgemein erst nach 3 Jahren** erfolgen kann. Weiters sind **Abänderungen der Antragsfrist im Einzelfall** möglich: die **zuständigen Behörden** können fallweise im Einvernehmen vereinbaren, dass für einen bestimmten Fall eine **längere oder kürzere Frist** gelten soll, sofern sie diese Vereinbarung vor dem Auslaufen der allgemeinen Frist abschließen und den Abkommensberechtigten davon unterrichten ([Art. 19 Abs. 1b MLI](#)). Zudem sieht das MLI detaillierte Regeln für die Fristberechnung vor (s. [Art. 19 Abs. 8 und 9 MLI](#)). Diese Regeln fehlen in Art. 25 Abs. 5 OECD-MA, können aber bei Bedarf bilateral zwischen den Vertragsstaaten vereinbart werden.

Viele Regeln des MLI sind nur **Ausfallsregeln** und gelten somit nur in **Ermangelung** einer **anderslautenden Konsultationsvereinbarung** der zuständigen Behörden der Vertragsstaaten, welche gem. [Art. 19 Abs. 10 MLI](#) für jede vom MLI eingeführte Schiedsklausel abzuschließen ist, bevor das Schiedsverfahren für den ersten nach Teil VI des MLI geführten Fall beginnt. Österreich schließt daher mit allen Abkommenspartnern, mit

¹⁹ Siehe OECD, Signatories and Parties to the Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures To Prevent Base Erosion And Profit Shifting, <https://www.oecd.org/ctp/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf> in der jeweils aktuellen Fassung.

²⁰ Eine vollständige und aktuelle Liste von MLI-Vorbehalten ist abrufbar unter: <http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>.

welchen eine Schiedsklausel laut MLI zur Anwendung gelangt, eine Vereinbarung zur Führung des Schiedsverfahrens. Diese Schiedsvereinbarungen werden im Arbitration Profile Österreichs und der jeweiligen Partnerstaaten bekannt gegeben und in der Findok veröffentlicht

C.1.4. Schiedsverfahren nach dem EU-BStbG

Hat das Verständigungsverfahren nach EU-BStbG **ohne Einigung** geendet ([§§ 29](#) oder [30 EU-BStbG](#)), kann die betroffene Person einen **schriftlichen Antrag** auf Einsetzung eines Schiedsgerichtes stellen. Der Antrag ist an die gleichen Stellen wie die Streitbeilegungsbeschwerde zu richten ([§ 32 Abs. 2 und 6 EU-BStbG](#), s. auch B.1.1.3 und B.2.). Es gilt eine **Frist von 50 Tagen** ab Zustellung der **Mitteilung** über die **erfolglose Beendigung** des Verständigungsverfahrens ([§ 32 Abs. 3 EU-BStbG](#)).

Der Antrag auf Einsetzung eines Schiedsgerichtes kann gestellt werden, **sobald** die **Frist** für die Einigung im Verständigungsverfahren bereits **verstrichen** ist ([§ 24 EU-BStbG](#)), **auch wenn** die **Beendigung nicht mitgeteilt** wurde. Der Fristenlauf gem. [§ 32 EU-BStbG](#) bleibt davon unberührt. Die Frist für die Erzielung der Einigung im Verständigungsverfahren beträgt grds. **zwei Jahre** und beginnt mit der **letzten Mitteilung der Zulassung** der Streitbeilegungsbeschwerde zu laufen ([§ 24 Abs. 1 EU-BStbG](#)). Diese Frist kann jedoch **längstens um ein Jahr verlängert** werden, wenn eine zuständige Behörde die andere zuständige Behörde schriftlich darum ersucht und dies begründet. Der Abkommensberechtigte ist zu informieren ([§ 24 Abs. 3 EU-BStbG](#)). Im Falle von **laufenden innerstaatlichen Rechtsmittelverfahren** wird die Frist unterbrochen und beginnt erst bei deren endgültigem Abschluss oder deren Aussetzung zu laufen ([§ 24 Abs. 4 EU-BStbG](#)).

Der Antrag ist zunächst von der österreichischen zuständigen Behörde zu **prüfen** ([§ 33 EU-BStbG](#)). Die Behörde hat innerhalb von **30 Tagen ab Einlangen** des Antrags den Antrag formlos zuzulassen oder mit Bescheid zurückzuweisen. Der Zurückweisungsbescheid ist einem Rechtsmittel zugänglich. Der Antrag hat die Voraussetzungen des [§ 85 Abs. 2 BAO](#) (Schriftlichkeit, Unterschrift usw.) zu erfüllen. Die Entscheidungsfrist wird im Falle der **Mängelbehebung** bis zur erfolgreichen Behebung innerhalb der von der Abgabenbehörde gesetzten Behebungsfrist verlängert ([§ 33 Abs. 1 EU-BStbG](#)). Im Falle einer verspäteten oder unvollständigen Behebung der Mängel gilt der Antrag gem. [§ 85 Abs. 2 BAO](#) als zurückgenommen (siehe auch B.1.3.3.).

Die **Gründe für die Zurückweisung** des Antrags durch die österreichische zuständige Behörde sind in [§ 33 EU-BStbG](#) **taxativ** aufgezählt:

- **nicht fristgerechte** Einbringung ([§ 33 Abs. 1 EU-BStbG](#));

- **Wegfall der Streitfrage** ([§ 33 Abs. 2 Z 1](#) iVm [§ 34 EU-BStbG](#));

Der Wegfall der Streitfrage ([§ 34 EU-BStbG](#)) tritt ein, wenn das BFG oder ein **Gericht** eines anderen Mitgliedsstaats, von dessen Entscheidungen nicht abgewichen werden kann, über die Streitfrage **entschieden** haben.

- Verhängung einer **Strafe oder Verbandsgeldbuße** auf der Grundlage eines Finanzvergehens ([§ 33 Abs. 2 Z 2](#)iVm [§ 35 EU-BStbG](#));

Die Strafe muss in den **fünf Jahren vor** der Einbringung der **Streitbeilegungsbeschwerde** wegen eines in den **letzten sieben Jahren** vor der Einbringung der Streitbeilegungsbeschwerde vorsätzlich oder grob fahrlässig **begangenen Finanzvergehens** (mit Ausnahme von Finanzordnungswidrigkeiten) verhängt worden sein. Das Vergehen muss mit dem von der Streitfrage betroffenen Einkommen oder Vermögen zusammenhängen ([§ 37 EU-BStbG](#)).

- **keine Doppelbesteuerung** [§ 33 Abs. 2 Z 3](#)iVm [§ 36 EU-BStbG](#)).

Der Begriff "Doppelbesteuerung" wird in [§ 3 Abs. 1 Z 4 EU-BStbG](#) definiert und umfasst sowohl **juristische als auch wirtschaftliche** Doppelbesteuerung. Somit können Verrechnungspreiskonflikte auch Gegenstand eines Schiedsverfahrens sein.

Das **Schiedsverfahren** nach EU-BStbG wird zudem **automatisch eingeleitet**, wenn ein **Beratender Ausschuss** einem **Antrag auf Zulassung** der Streitbeilegungsbeschwerde **stattgegeben hat, die zuständigen Behörden jedoch nicht das Verständigungsverfahren einleiten** (siehe B.2.2.4.3.). In diesem Fall wird der bereits eingesetzte Beratende Ausschuss als Schiedsgericht tätig.

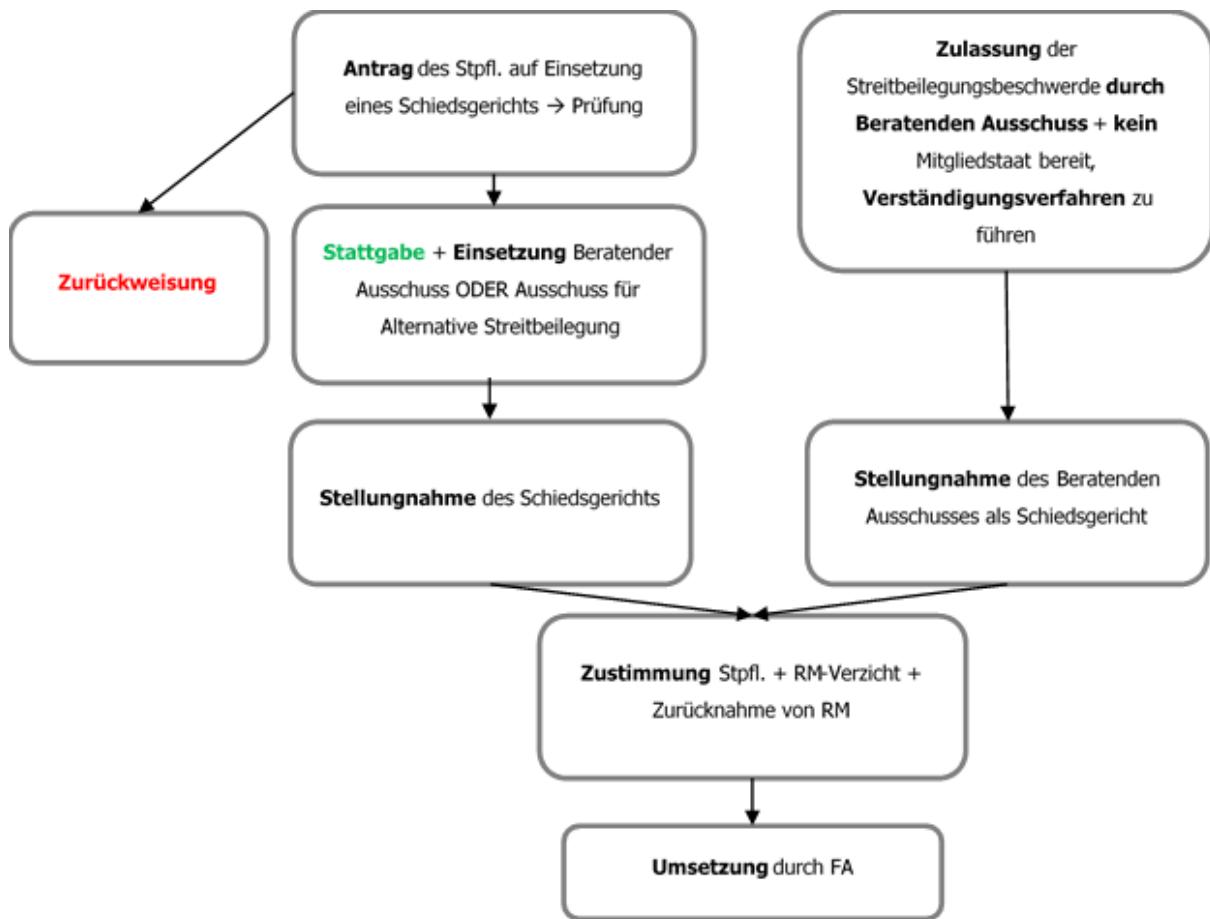


Abb. 7 Ablauf des Schiedsverfahrens nach EU-BStB-G

C.2. Verhältnis zu innerstaatlichen Rechtsmitteln

C.2.1. Schiedsverfahren nach OECD-MA (Art. 25 Abs. 5)

Die **Einleitung** eines Schiedsverfahrens ist gem. Art. 25 Abs. 5 **nicht möglich**, wenn eine **Entscheidung** eines **Gerichts oder Verwaltungstribunals** in einem der beiden Staaten zu dem Fall bereits ergangen ist (OECD-MK Art. 25 Rz. 76). Dem Antrag zur Durchführung eines Schiedsverfahrens ist daher eine **schriftliche Erklärung** der involvierten Personen beizulegen, dass bisher zu den vorgelegten Fragen keine Gerichtsentscheidung in den beiden Vertragsstaaten ergangen ist (siehe Pkt. 1 der Mustervereinbarung im Anhang zum OECD-MK Art. 25).

Sofern das Rechtsmittelverfahren **ausgesetzt** wird, bestehen keine Bedenken, ein Schiedsverfahren aufzunehmen. Dem Abkommensberechtigten steht nach Abschluss des Schiedsverfahrens die Möglichkeit offen, den **Schiedsspruch anzunehmen oder das Rechtsmittelverfahren weiter zu verfolgen** (OECD-MK Art. 25 Rz. 77).

C.2.2. Schiedsverfahren nach dem EU-Schiedsübereinkommen

Anhängige innerstaatliche **Rechtsmittel hemmen den Fristenlauf** für die Antragsfrist betreffend die Einleitung des Schiedsverfahrens (s. C.1.3.). Sind die **zuständigen Behörden** allerdings an innerstaatliche gerichtliche Entscheidungen **gebunden**, so darf **kein Schiedsverfahren** eingeleitet werden, wenn der Abkommensberechtigte von einem innerstaatlichen Rechtsbehelf Gebrauch gemacht und diesen Rechtsbehelf nicht vor Ergehen einer Entscheidung zurückgenommen hat ([Art. 7 Abs. 3 EU-Schiedsübereinkommen](#)). Liegt eine Entscheidung eines österreichischen Gerichts vor, kann daher kein Schiedsverfahren geführt werden (s. auch B.1.1.1.)

Die zuständige Behörde ist **nicht zur Einsetzung eines Beratenden Ausschusses verpflichtet**, **wenn** durch ein innerstaatliches Gerichts- oder Verwaltungsverfahren **endgültig festgestellt** wurde, dass der Abkommensberechtigte einen **empfindlich zu bestrafenden Verstoß** gegen steuerliche Vorschriften begangen hat ([Art. 8 Abs. 1 EU-Schiedsübereinkommen](#)).

C.2.3. Schiedsverfahren nach dem MLI

Grundsätzlich können Schiedsverfahren nach dem MLI und innerstaatliche Rechtsmittelverfahren parallel geführt werden, aber es bestehen folgende Einschränkungen:

- ergeht ein Gerichtsurteil **vor Beantragung** des Schiedsverfahrens, ist der **Zugang** zum Schiedsverfahren **verwehrt** (Österreich hat den Vorbehalt gem. [Art. 19 Abs. 12 MLI](#) ausgeübt);
- ergeht ein Gerichtsurteil **vor dem Schiedsspruch**, ist das Schiedsverfahren **automatisch beendet** ([Art. 19 Abs. 12 lit. b MLI](#));
- ergeht ein Gerichtsurteil **nach dem Schiedsspruch**, ist der **Schiedsspruch** nicht mehr verbindlich und **muss nicht umgesetzt werden** (siehe [Art. 19 Abs. 4 lit. ii MLI](#)).

Zu beachten sind auch die Anforderungen an den Abkommensberechtigten hinsichtlich der Umsetzung des Schiedsspruchs (siehe C.4.5.).

C.2.4. Schiedsverfahren nach dem EU-BStbG

Haben ein österreichisches Gericht oder ein **Gericht** eines anderen Mitgliedsstaats, von dessen Entscheidungen nicht abgewichen werden kann, **über die Streitfrage entschieden**, so gilt die **Streitfrage als weggefallen** ([§ 62 EU-BStbG](#)). Das **Schiedsverfahren ist sofort zu beenden**. Die Streitbeilegungsbeschwerde wird als gegenstandslos erklärt ([§ 67 EU-BStbG](#)). Zu beachten sind auch die **Auswirkungen** von Rechtsmittelverfahren auf die **Umsetzung** von Schiedssprüchen (s. C.4.3.1. und C.4.5.).

Wenn gegen die betroffene Person ein **Finanzstrafverfahren** wegen eines vorsätzlichen oder grob fahrlässigen **Finanzvergehens**, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, anhängig geworden ist, hat die österreichische zuständige Behörde das **Schiedsverfahren zu unterbrechen**, sofern das Finanzstrafverfahren in einem Zusammenhang mit dem von der Streitfrage betroffenen Einkommen oder Vermögen steht ([§ 69 EU-BStbG](#)). Gegen die Unterbrechung steht kein Rechtsmittel zu. Die **Unterbrechung endet erst mit Beendigung des Finanzstrafverfahrens** ([§ 69 Abs. 3 EU-BStbG](#)). **Danach** ist das Schiedsverfahren **fortzuführen** und innerhalb der Frist gem. [§ 47 EU-BStbG](#) zu beenden. Hat das **Finanzstrafverfahren** jedoch mit einer **rechtskräftigen Bestrafung** geendet, dann ist das Schiedsverfahren **sofort zu beenden** und die **Streitbeilegungsbeschwerde alsgegenstandslos zu erklären** ([§§ 69 Abs. 5 iVm 67 EU-BStbG](#)).

C.3. Gang des Schiedsverfahrens

C.3.1. Schiedsverfahren nach dem OECD-MA

Der Verfahrensgang im Schiedsverfahren nach OECD-MA ist in Art. 25 Abs. 5 OECD-MA nicht näher geregelt. Die Regelung des Verfahrensablaufs obliegt den zuständigen Behörden, welche darüber eine Konsultationsvereinbarung abschließen können. Ein Muster für eine solche Konsultationsvereinbarung ist im Anhang zum OECD-MK zu Art. 25 vorgesehen. Anlage 3 führt die von Österreich abgeschlossenen bilateralen Konsultationsvereinbarungen an.

C.3.2. Schiedsverfahren nach dem EU Schiedsübereinkommen

Das Schiedsverfahren nach dem EU-Schiedsübereinkommen wird vom **Beratenden Ausschuss** geführt. Er kann die **zuständigen Behörden** der an dem Fall beteiligten Vertragsstaaten **auffordern**, vor dem Beratenden Ausschuss **zu erscheinen bzw. Angaben, Beweismittel und Schriftstücke** zu übermitteln, es sei denn, dies widerspricht innerstaatlichen Gesetzen oder der Verwaltungspraxis, die Informationen können nicht beschafft werden oder es wäre ein Handels-, Industrie, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis verletzt ([Art. 10 Abs. 1 EU-Schiedsübereinkommen](#)). Zur Vorbereitung der Entscheidung kann der Beratende Ausschuss auch **Zeugen** oder **Sachverständige** anhören. Der Beratende Ausschuss ist zur **Geheimhaltung** verpflichtet ([Art. 9 Abs. 6 EU-Schiedsübereinkommen](#)).

Der **Abkommensberechtigte** kann dem Beratenden Ausschuss alle Angaben, **Beweismittel** und Schriftstücke **übermitteln** und hat das **Recht**, auf Antrag vom **Beratenden Ausschuss angehört zu werden**. Auf **Aufforderung** des Beratenden Ausschusses ist er dazu **verpflichtet**. Er kann zur Sach- und Rechtslage gegenüber dem Beratenden Ausschuss **Stellung nehmen** und die ihm notwendig erscheinenden Beweismittel und Schriftstücke vorlegen bzw. ist er auf **Aufforderung** des Ausschusses dazu **verpflichtet** ([Art. 10 EU-Schiedsübereinkommen](#)).

Stellungnahmen und Unterlagen, die von einem betroffenen Unternehmen erstmals im Schiedsverfahren vorgelegt werden, sind von diesem in die Verfahrenssprache zu übersetzen.

Nach [Art. 8 Abs. 2 EU-Schiedsübereinkommen](#) kann ein **Schiedsverfahren ausgesetzt** werden, wenn beim Abkommensberechtigten ein Gerichts- oder Verwaltungsverfahren anhängig ist, mit dem festgestellt werden soll, ob er durch Handlungen, die eine Gewinnberichtigung nach [Art. 4 EU-Schiedsübereinkommen](#) zur Folge haben, einen **empfindlich zu bestrafenden Verstoß** gegen steuerliche Vorschriften begangen hat (insb. eine nach dem Finanzstrafgesetz zu ahndende vorsätzliche oder fahrlässige Abgabenverkürzung).

C.3.3. Schiedsverfahren nach dem MLI

[Art. 23 MLI](#) bestimmt die Art des Schiedsverfahrens. Gemäß [Art. 23 Abs. 1 MLI](#) soll grundsätzlich das **Final Offer-Verfahren** – auch Last Best Offer-Verfahren oder Baseball Arbitration genannt – zur Anwendung kommen. Bei diesem besteht die Entscheidung der Schiedsrichter darin, zwischen den von den zuständigen Behörden vorgeschlagenen Lösungsmöglichkeiten einen Vorschlag auszuwählen. Staaten können sich jedoch auch vorbehalten, das **Independent Opinion-Verfahren** anzuwenden, bei welchem die Schiedsrichter den Fall anhand der vorliegenden Informationen selbst entscheiden. Für **Österreich** kommen **beide** Verfahrensarten zur Anwendung (siehe Anlage 3).

C.3.4. Schiedsverfahren nach dem EU-BStbG

Ist der Antrag auf Einsetzung des Schiedsgerichts zulässig (s. C.1.4.), hat die österreichische zuständige Behörde die Einsetzung zu veranlassen ([§ 38 EU-BStbG](#)). Beim Schiedsgericht kann es sich entweder um den **Beratenden Ausschuss** ([§§ 38 ff EU-BStbG](#), die primär verwendete Form des Schiedsgerichts) oder um den **Ausschuss für Alternative Streitbeilegung** ([§§ 49 ff EU-BStbG](#)), der auch in der Form eines Ständigen Ausschusses ausgestaltet sein kann – handeln. Die zwei Ausschüsse unterscheiden sich hinsichtlich der Zusammensetzung und des Verfahrensgangs, wobei das Verfahren vor dem Beratenden Ausschuss im EU-BStbG ausdrücklich geregelt ist und die zuständigen Behörden weitreichende Gestaltungsmöglichkeiten hinsichtlich des Ausschusses für Alternative Streitbeilegung haben.

Die Wahl der Art des Schiedsgerichtes, die bestellten Schiedsrichter und die Verfahrensorganisation obliegen den zuständigen Behörden und können von der betroffenen Person nicht bestimmt werden. Die betroffene Person kann allerdings die Einhaltung wichtiger Verfahrensfristen urgieren.

Die **Einsetzung** des Schiedsgerichts hat innerhalb von **120 Tagen ab dem Einlangen des Antrags** auf Einsetzung oder einer etwaigen Mängelbehebung iZm dem Antrag ([§§ 39](#) bzw. [50 EU-BStbG](#)) zu erfolgen. Die erfolgreiche Einsetzung des Schiedsgerichts ist dem Abkommensberechtigten durch den Vorsitzenden unverzüglich **mitzuteilen** ([§§40 Abs. 7](#) bzw. [49 Abs. 6 EU-BStbG](#)). Ist die Einsetzung **nicht fristgerecht erfolgt**, so kann der **Abkommensberechtigte das BFG anrufen**:

- Falls die Benennung der **unabhängigen Personen** nicht rechtzeitig erfolgt ist, kann die betroffene Person **innerhalb von 30 Tagen** nach **Ablauf der Frist** beim BFG die **Benennung** der unabhängigen Personen für Österreich **beantragen** ([§ 42 EU-BStbG](#)). Gegen die Entscheidung des BFG ist eine ordentliche bzw. außerordentliche **Revision** an den VwGH gem. [Art. 133 Abs. 4 iVm. Abs. 9 B-VG](#) **möglich**. Bei Untätigkeit des BFG kann gem. [Art. 133 Abs. 1 Z 2 iVm. Abs. 7 B-VG](#) ein Fristsetzungsantrag an den VwGH gestellt werden.
- Falls die Benennung der **Vertreter der österreichischen zuständigen Behörde** nicht rechtzeitig erfolgt ist, kann die betroffene Person eine **Verhaltensbeschwerde** (Beschwerde wegen Rechtswidrigkeit eines Verhaltens einer Verwaltungsbehörde in Vollziehung der Gesetze gem. [Art. 130 Abs. 2 Z 1 B-VG](#)) beim BFG erheben ([§ 40 Abs. 8 EU-BStbG](#)). Das **BFG** hat aufgrund der Beschwerde der betroffenen Person **festzustellen**, dass das Verhalten der Behörde rechtswidrig ist. Wird eine **Rechtswidrigkeit** festgestellt, hat die **österreichische zuständige Behörde unverzüglich** das rechtswidrige Verhalten zu beenden, d.h. sie hat unverzüglich die **Benennung** ihrer Vertreterin bzw. ihres Vertreters **vorzunehmen**.

Innerhalb **derselben Frist von 120 Tagen** hat die österreichische **zuständige Behörde** dem Abkommensberechtigten außerdem

1. die unterschriebene **Geschäftsordnung** des Schiedsgerichts,
2. das **Datum**, bis zu dem das Schiedsgericht die **Stellungnahme** zur Lösung der Streitfrage abzugeben hat, und
3. **Angaben** zu allen **anwendbaren Bestimmungen** des nationalen Rechts der betroffenen Mitgliedstaaten und allen anwendbaren Abkommen oder Übereinkommen

bekannt zu geben ([§ 43 Abs. 3 Z 1 bis 3 EU-BStbG](#)). Wurde der betroffenen Person die **Geschäftsordnung nicht rechtzeitig übermittelt** und wurde dies nicht vom Vorsitzenden des Schiedsgerichts nachgeholt ([§ 45 EU-BStbG](#)), kann die betroffene Person ebenfalls das **BFG anrufen**. Beim Rechtsmittel handelt es sich um eine **Verhaltensbeschwerde** ([§ 43 Abs. 4 EU-BStbG](#)), das BFG hat die **Rechtswidrigkeit** des Verhaltens der zuständigen Behörde

festzustellen und diese hat **unverzüglich** das rechtswidrige Verhalten zu beenden, d.h. sie hat unverzüglich die **Geschäftsordnung zu übermitteln**.

Der **Abkommensberechtigte** kann vom Schiedsgericht **vorgeladen** werden ([§ 53 Abs. 1 EU-BStbG](#)) oder ersucht werden, **zusätzliche Informationen vorzulegen** ([§ 53 Abs. 2 EU-BStbG](#)) und ist **verpflichtet**, dem nachzukommen.

Generell ist der Abkommensberechtigte **berechtigt**, dem Schiedsgericht sämtliche Informationen, Nachweise oder **Unterlagen vorzulegen**, die relevant für die Entscheidung über die jeweilige Streitfrage sein könnten, allerdings **nur mit Zustimmung der zuständigen Behörden** ([§ 55 EU-BStbG](#)). Unter den gleichen Voraussetzungen ist die betroffene Person berechtigt, vor dem Schiedsgericht persönlich zu erscheinen oder einen bevollmächtigten Vertreter zu entsenden ([§ 55 Abs. 2 EU-BStbG](#)).

Der Abkommensberechtigte und seine steuerliche Vertretung unterliegen in Bezug auf Informationen, Nachweise und Unterlagen, von denen sie während des schiedsgerichtlichen Verfahrens Kenntnis erlangen, der **abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht** gemäß [§ 48a BAO](#) ([§ 54 EU-BStbG](#)). Sie gelten als „Dritte“ im Sinne des [§ 48a Abs. 3 BAO](#). Sie können dazu aufgefordert werden, gegenüber den zuständigen Behörden eine entsprechende **Erklärung** abzugeben. Bei **Verletzung** dieser Geheimhaltungspflicht ist [§ 252 FinStrG](#) in Verbindung mit [§ 48a Abs. 3 BAO](#) anzuwenden.

C.3.5. Stellung des Abkommensberechtigten im Schiedsverfahren

Die Ausführungen in B.4.4. gelten sinngemäß und mit den C.3.1. – C.3.4. erläuterten Abweichungen.

C.4. Abschluss des Schiedsverfahrens und Umsetzung

C.4.1. Abschluss des Schiedsverfahrens nach OECD-MA (Art. 25 Abs. 5)

Das Schiedsverfahren endet grundsätzlich mit dem **Schiedsspruch**. Die Frist für seine Bekanntgabe und die Methode der Meinungsbildung des Schiedsgerichts sind von den zuständigen Behörden im gegenseitigen Einvernehmen zu regeln (s. Anlage 3). Der Schiedsspruch entfaltet lediglich hinsichtlich der im konkreten Verfahren unterbreiteten Streitpunkte Bindungswirkung und ist daher nicht präjudiziell für andere Verfahren (OECD-MK Art. 25 Rz. 83).

Um wirksam zu werden muss der Schiedsspruch durch eine **Verständigungsvereinbarung der zuständigen Behörden umgesetzt** werden. Manche bilateralen Schiedsklauseln ermöglichen es zuständigen Behörden, eine vom Schiedsspruch abweichende Vereinbarung zu treffen (s. OECD-MK Art. 25 Rz. 84; Anlage 3). Der **Abkommensberechtigte kann** den

Schiedsspruch auch **ablehnen**. In diesem Fall wird er für die zuständigen Behörden **nicht verbindlich** und ist **nicht umzusetzen** (s. C.4.5.).

Zudem können sich die **zuständigen Behörden jederzeit vor Ergehen des Schiedsspruchs auf eine Lösung einigen**. In diesem Fall ist das Schiedsverfahren sofort zu beenden und die Einigung der Behörden wird als Verständigungslösung umgesetzt (s. bspw Nr. 10 der Mustervereinbarung zur Führung des Schiedsverfahrens im OECD-MK zu Art. 25). Die Aussagen in B.5. und B.6. gelten sinngemäß.

C.4.2. Abschluss des Schiedsverfahrens nach dem EU-Schiedsübereinkommen

Der **Beratende Ausschuss muss binnen sechs Monaten** nach seiner Einsetzung eine **Stellungnahme** abgeben, die dem Fremdvergleichsgrundsatz ([Art. 4 EU-Schiedsübereinkommen](#)) entspricht und die Doppelbesteuerung vermeidet ([Art. 11 EU-Schiedsübereinkommen](#)).

Nach Abgabe der Stellungnahme des Beratenden Ausschusses haben die **zuständigen Behörden sechs weitere Monate Zeit** sich zu einigen. Sie **können** von der **Stellungnahme** des Beratenden Ausschusses **einvernehmlich abweichen**, sofern eine Doppelbesteuerung dadurch vermieden wird. Können sie sich nicht anderweitig einigen, sind sie an die Stellungnahme des Beratenden Ausschusses gebunden ([Art. 12 EU-Schiedsübereinkommen](#)). Nach Vorliegen der Entscheidung der zuständigen Behörden übermittelt die zuständige Behörde, der der Fall unterbreitet wurde, jedem der beteiligten Unternehmen die Entscheidung und die Stellungnahme des Beratenden Ausschusses. Zur **Umsetzung** siehe C.4.5.

C.4.3. Abschluss des Schiedsverfahrens nach dem MLI

C.4.3.1. Abschluss durch Schiedsspruch

Das Schiedsverfahren endet mit dem **Schiedsspruch**, der **Zurücknahme des Schiedsantrags** oder der **Einigung der zuständigen Behörden**.

Die Methode der Meinungsbildung des Schiedsgerichts hängt von den abgegebenen Vorbehalten der Vertragsstaaten ab (s. auch C.3.3.). Die Frist für die Bekanntgabe des Schiedsspruchs und anderer **verfahrensrechtlicher Regelungen** sind gem. [Art. 19 Abs. 10 MLI](#) von den zuständigen Behörden im gegenseitigen Einvernehmen zu regeln (s. Anlage 3). Der Schiedsspruch ist **grundsätzlich** nur dann **bindend** für die zuständigen Behörden und **umzusetzen**, wenn der **Steuerpflichtige** die Voraussetzungen des [Art. 19 Abs. 4 MLI](#) erfüllt (s. auch C.2.3.). Der Schiedsspruch wird durch eine **Verständigungsvereinbarung der zuständigen Behörden umgesetzt**. Wenn dem Abkommensberechtigten nach Ergehen des Schiedsspruchs noch innerstaatliche Rechtsmittel gegen die im Schiedsverfahren behandelte

Frage zur Verfügung stehen, dann muss er **binnen 60 Tagen** nach Übermittlung der Mitteilung über die Verständigungsregelung darauf **verzichten bzw.** bereits ergriffene **Rechtsmittel zurückziehen**. Für jene Staaten, welche aufgrund ihres innerstaatlichen Rechts nicht die Zustimmung des Steuerpflichtigen verlangen dürfen, sieht [Art. 19 Abs. 4 lit. b sublit. iii MLI](#) vor, dass der Schiedsspruch **bei Einleitung eines Gerichtsverfahrens** durch den Steuerpflichtigen **nicht mehr bindend ist**. Gleiches gilt, wenn ein Gericht den Schiedsspruch für ungültig erklärt ([Art. 19 Abs. 4 lit. b sublit. ii MLI](#)).

Weiters ist der **Schiedsspruch nicht bindend, wenn** beide Vertragsparteien des betroffenen DBA für die **Möglichkeit einer abweichenden Verständigung** gem. [Art. 24 MLI](#) optiert haben. In diesem Fall können die **zuständigen** Behörden innerhalb von 3 Kalendermonaten nach Übermittlung des Schiedsspruches eine **abweichende Verständigungsregelung** treffen und müssen in diesem Fall nicht den Schiedsspruch umsetzen. Die Vertragsstaaten können diese Option auch nur auf "independent opinion" Schiedsverfahren beschränken ([Art. 24 Abs. 3 MLI](#)). Österreich hat von der Option gem. Art. 24 MLI Gebrauch gemacht (ohne Einschränkung). Die Abkommen, für welche Art. 24 MLI anwendbar ist, sind in Anlage 3 angeführt.

C.4.3.2. Abschluss durch Einigung der zuständigen Behörden oder infolge der Zurücknahme des Antrags

Einigen sich die **zuständigen Behörden vor Ergehen des Schiedsspruchs** auf eine **einvernehmliche Lösung des Falls**, dann gilt das Schiedsverfahren als **mit sofortiger Wirkung beendet**. ([Art. 22 MLI](#)). Die gleiche Wirkung tritt ein, wenn der **Abkommensberechtigte seinen Antrag** auf Einleitung des Schiedsverfahrens **zurückzieht**.

C.4.4. Abschluss des Schiedsverfahrens nach dem EU-BStbG

Das Schiedsverfahren nach EU-BStbG endet durch

- **abschließende Entscheidung** ([§ 58 EU-BStbG](#));
- **Einigung der zuständigen Behörden**;
- **Wegfall der Streitfrage** ([§ 62 EU-BStbG](#), S. C.2.4.); oder
- **Gegenstandslosigkeit** ([§ 67 EU-BStbG](#)).

C.4.4.1. Ende durch abschließende Entscheidung

Die **abschließende Entscheidung** der zuständigen Behörden kann der **Stellungnahme** des

Beratenden Ausschusses bzw. des Ausschusses für Alternative Streitbeilegung folgen oder von ihr abweichen. Der Beratende Ausschuss bzw. Ausschuss für Alternative Streitbeilegung

hat seine **Stellungnahme** ([§ 46](#) bzw. [§ 52 EU-BStbG](#)) grds. **binnen sechs Monaten ab** dem Zeitpunkt seiner **Einsetzung** ([§ 47 EU-BStbG](#)) abzugeben. Ist der Ausschuss der Auffassung, dass die Lösung der Streitfrage aufgrund ihrer Beschaffenheit mehr als sechs Monate in Anspruch nehmen wird, kann er diese **Frist um drei Monate verlängern** ([§ 47 Abs. 3 EU-BStbG](#)). Dies wird der betroffenen Person vom Vorsitzenden mitgeteilt.

Nach Abgabe der Stellungnahme des Ausschusses haben die **zuständigen Behörden sechs weitere Monate Zeit**, um sich darauf zu einigen, ob sie der **Stellungnahme folgen, oder** eine von der Stellungnahme **abweichende Einigung** über die Lösung der Streitfrage treffen ([§ 58 EU-BStbG](#)). Haben die zuständigen Behörden der betroffenen Mitgliedstaaten innerhalb der Frist von sechs Monaten **keine Einigung** darüber erzielt, wie die Streitfrage abschließend gelöst werden soll, **sind sie an die Stellungnahme** des Schiedsgerichts gebunden, d.h. die abschließende Entscheidung folgt der Stellungnahme.

Die österreichische zuständige Behörde hat dem Abkommensberechtigten die **abschließende Entscheidung** spätestens innerhalb von **30 Tagen zu übermitteln**. Die Übermittlung erfolgt durch Übersendung des wesentlichen Inhalts des die Einigung feststellenden Bescheides (s. B.6.1.). Hat der Abkommensberechtigte die abschließende Entscheidung nicht erhalten, kann er – sofern er den (Wohn-)Sitz in Österreich hat – beim BFG eine **Verhaltensbeschwerde** einlegen ([§ 58 Abs. 4 EU-BStbG](#)). Das BFG hat das **rechtswidrige Verhalten festzustellen** und die **österreichische zuständige Behörde** hat unverzüglich das rechtswidrige Verhalten zu beenden, d.h. sie hat **unverzüglich** die abschließende Entscheidung zu **übermitteln**.

Um die **Umsetzung der abschließenden Entscheidung** zu erwirken, muss die betroffene Person gem. [§ 59 EU-BStbG](#) innerhalb von **60 Tagen nach der Übermittlung**:

- der getroffenen Lösung **zustimmen** (Z 1);
- auf die **Bescheidbeschwerde** gegen den die abschließende Entscheidung feststellenden Bescheid gem. [§ 48 Abs. 2 BAO](#), sowie **sämtliche Rechtsmittel** nach dem Recht der anderen betroffenen Mitgliedstaaten **verzichten** (Z 2 und 3, siehe auch E.3.2.); **und**
- etwaige **bereits laufende Rechtsmittelverfahren einstellen** (Z 4).

Werden die Voraussetzungen gemäß [§ 59 EU-BStbG](#) **nicht oder nicht vollständig oder nicht fristgerecht erfüllt**, wird die abschließende Entscheidung nicht verbindlich und ist nicht umzusetzen.

Gleichzeitig wird die betroffene Person dazu aufgefordert, eine **Erklärung** darüber abzugeben (Z 5), **ob** sie der **Veröffentlichung des gesamten Wortlautes** der abschließenden Entscheidung **zustimmt**. Ergeht die Zustimmung und einigen sich die zuständigen Behörden der betroffenen Mitgliedstaaten darüber, so wird der gesamte Wortlaut der abschließenden

Entscheidung veröffentlicht ([§ 63 EU-BStbG](#)). Fehlt eine der Voraussetzungen, hat die österreichische zuständige Behörde eine **Zusammenfassung der abschließenden Entscheidung** gem. [§ 64 EU-BStbG](#) zu erstellen und der **betroffenen Person zu übermitteln**. Die betroffene Person ist **berechtigt, innerhalb von 60 Tagen** ab Einlangen der Zusammenfassung bei der österreichischen zuständigen Behörde und bei den zuständigen Behörden der anderen betroffenen Mitgliedstaaten den **Antrag zu stellen**, in der Zusammenfassung enthaltene **Informationen, deren Veröffentlichung Handels-, Geschäfts-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisse oder Geschäftsverfahren verletzen würde, zu streichen**. Das gilt auch für Informationen, die der öffentlichen Ordnung widersprechen ([§ 64 Abs. 3 EU-BStbG](#)).

C.4.4.2. Ende durch Einigung der zuständigen Behörden

Einigen sich die zuständigen Behörden vor Ergehen der schiedsgerichtlichen Entscheidung auf die Lösung der Streitfrage, so wird sie gegenstandlos gem. [§ 67 EU-BStbG](#). Zur Gegenstandslosigkeit siehe im Detail C.4.4.4.

C.4.4.3. Ende durch Wegfall der Streitfrage

Die Streitfrage gilt gem. [§ 62 EU-BStbG](#) als weggefallen, wenn das BFG oder ein Gericht eines anderen betroffenen Mitgliedsstaats über die Streitfrage entschieden hat. Dies führt zur Gegenstandslosigkeit der Streitfrage gem. [§ 67 EU-BStbG](#). S im Detail C.2.4. und C.4.5.

C.4.4.4. Ende aufgrund von Gegenstandslosigkeit

Gegenstandslosigkeit ([§ 67 EU-BStbG](#)) kann in jedem Verfahrensstadium (Beschwerdephase, Verständigungsverfahren oder Schiedsverfahren) gem. EU-BStbG eintreten. Im Falle des Schiedsverfahrens tritt Gegenstandslosigkeit ein, wenn

- die Streitfrage einseitig gelöst wurde;
- die zuständigen Behörden sich vor Ergehen des Schiedsspruchs über die Lösung der Streitfrage geeinigt haben;
- die Streitbeilegungsbeschwerde zurückgenommen wurde ([§ 68 EU-BStbG](#), s. auch B.1.1.3.);
- eine rechtskräftige Strafe oder Verbandsgeldbuße wegen eines Finanzvergehens iSd [§ 69 EU-BStbG](#) verhängt wurde (s. [§ 69 Abs. 4 und 5 EU-BStbG](#) und C.2.4.);
- oder Umstände eintreten, die sonstige Gründe darstellen, inkl. Gründe die in der persönlichen Sphäre der betroffenen Person liegen.

Wird eine Streitfrage gegenstandslos, ist dies von der zuständigen Behörde umgehend **mit Bescheid festzustellen**. Gegen diesen Bescheid kann eine **Bescheidbeschwerde** gemäß [§§](#)

[243 ff BAO](#) erhoben werden. Das **Verfahren** nach EU-BStbG wird durch die Erlassung des Bescheids mit **sofortiger Wirkung beendet**.

Endet das Schiedsverfahren anders als mit einer Verständigungslösung oder einseitigen Lösung (etwa bei Zurücknahme des Antrags oder der Streitbeilegungsbeschwerde durch den Steuerpflichtigen), so hat die zuständige Behörde von Amts wegen mit einem Bescheid gem. [§ 48 Abs. 3 BAO](#) das **Datum** festzustellen, an dem das **Verfahren geendet hat**, sofern ein Bescheid gem. [§ 48 Abs. 1 BAO](#) erlassen wurde, damit gegebenenfalls der **Ablauf der Aussetzung der Einhebung** bzw. die Festlegung des Zeitraums für die Zinszahlung erfolgen kann (s. im Detail B.5.3. zum erfolglosen Abschluss des Verfahrens).

C.4.5. Umsetzung

Die **Verständigungslösung**, welche den **Schiedsspruch** im Schiedsverfahren nach DBA, dem MLI, dem EU-Schiedsübereinkommen oder dem EU-BStbG **umsetzt** oder ggf. eine davon abweichende Einigung widerspiegelt, ist, sofern ein Verwaltungsgericht noch nicht über den Gegenstand des Verfahrens entschieden hat, **von der zuständigen Behörde** gem. [§ 48 Abs. 2 BAO](#) **amtswegig festzustellen**. Die allgemeinen Ausführungen zur Umsetzung in den Kapiteln B.5. und B.6. gelten sinngemäß.

Die Verständigungslösung ist dem Abkommensberechtigten sowie dem zuständigen Finanzamt zur Kenntnis zu bringen. Zu beachten sind die Zustimmungserfordernisse und Rechtsmittelverzichte.

Bei Schiedsverfahren nach dem **OECD-MA, dem MLI und dem EU-BStbG besteht ein Zustimmungserfordernis für den Steuerpflichtigen**. Lehnt der Abkommensberechtigte den Schiedsspruch in einem Schiedsverfahren nach OECD-MA ab, ist er nicht umzusetzen (s. im Detail C.4.4.1.). Ein nach [Art. 19 MLI](#) ergangener Schiedsspruch ist nur dann **umzusetzen**, wenn der **Steuerpflichtige** die Voraussetzungen des [Art. 19 Abs. 4 MLI](#) erfüllt (s. im Detail C.4.4.3.). Ein nach dem EU-BStbG ergangener Schiedsspruch muss nur umgesetzt werden, wenn der Abkommensberechtigte die Voraussetzungen des [§ 59 EU-BStbG](#) erfüllt hat.

C.5. Kostenregelungen

C.5.1. Schiedsverfahren nach dem OECD-MA, dem EU-Schiedsübereinkommen und dem MLI

Art. 25 Abs. 5 OECD-MA enthält keine näheren Regelungen zur Kostentragung. Diese sind durch die zuständigen Behörden im Einvernehmen zu treffen. S. Anlage 3 für etwaige Vereinbarungen.

[Art. 11 Abs. 3 EU-Schiedsübereinkommen](#) sieht vor, dass die Kosten des Schiedsverfahrens zu gleichen Teilen von den beteiligten Vertragsstaaten zu tragen sind. Zu diesen gehören die Verwaltungskosten des Beratenden Ausschusses sowie die Honorare und Auslagen der unabhängigen Personen. Davon ausgenommen sind die Kosten des Abkommensberechtigten (z.B. Steuerberater), die von diesem selbst zu tragen sind.

[Art. 25 MLI](#) sieht nur eine Ausfallsregel vor, die von einer etwaigen abweichenden Vereinbarung der zuständigen Behörden gem. [Art. 19 Abs. 10 MLI](#) verdrängt wird. Nach Art. 25 MLI hat jede zuständige Behörde ihre eigenen Kosten zu tragen. Dazu gehören auch die Kosten der durch die zuständigen Behörden jeweils bestellten Schiedsrichter. Die Kosten des Vorsitzenden, sowie sonstige mit der Durchführung des Schiedsverfahrens verbundene Aufwendungen sind von jedem Staat zur Hälfte zu tragen. Der Abkommensberechtigte hat seine eigenen Kosten zu tragen.

C.5.2. Schiedsverfahren nach dem EU-BStbG

Der Abkommensberechtigte hat gemäß [§ 176 BAO](#) keinen Kostenanspruch. Er hat die ihm aufgrund des persönlichen Erscheinens oder der Vorlage von zusätzlichen Informationen, Nachweisen oder Unterlagen erwachsenden Kosten selbst zu tragen ([§ 77 Abs. 3 EU-BStbG](#)).

Hat der Abkommensberechtigte die Streitbeilegungsbeschwerde während des Schiedsverfahrens (d.h. nachdem der Beratende Ausschuss für Zwecke der Zulassung der Streitbeilegungsbeschwerde angerufen worden war oder während eines Schiedsverfahrens vor dem Beratenden Ausschuss oder Ausschuss für Alternative Streitbeilegung) zurückgezogen, so können ihm gem. [§ 77 Abs. 4 EU-BStbG](#) die Kosten des geführten Verfahrens vor dem Ausschuss vorgeschrieben werden, falls sich die zuständigen Behörden auf die Kostenvorschreibung einigen. Die etwaigen zu tragenden Kosten umfassen Honorare und Auslagen der unabhängigen Personen des Schiedsgerichts einschließlich des Vorsitzenden ([§ 77 Abs. 2 EU-BStbG](#)).

D. Advance Pricing Arrangements (APAs) („Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltungsabsicht“)

D.1. Allgemeine Grundsätze, Arten von APA

Ein **Advance Pricing Arrangement (APA oder Vorabverständigung)** ist eine Vereinbarung, bei der **vor der Verwirklichung** gewisser konzerninterner Geschäftsvorfälle zwischen einem oder mehreren **Steuerpflichtigen** und einer oder mehreren **Finanzverwaltungen** ein entsprechender Kriterienkatalog festgelegt wird (z.B. Methode, Vergleichswerte und etwaige angemessene Anpassungen, kritische Annahmen in Bezug auf künftige Ereignisse), um die

Verrechnungspreise für diese Geschäftsvorfälle über einen **festen Zeitraum hinweg zu ermitteln** (siehe OECD-VPL 2022, Z. 4.134).

Ein APA wird von einem **Steuerpflichtigen beantragt** und erfordert Gespräche zwischen dem Steuerpflichtigen, einem oder mehreren verbundenen Unternehmen und einer oder mehreren Steuerverwaltungen. **Unilaterale** APAs sind, gemäß den OECD-Leitlinien, Vereinbarungen, die lediglich zwischen einem oder mehreren Steuerpflichtigen und einer Steuerverwaltung geschlossen werden. Ein **bilaterales oder multilaterales** APA basiert dagegen auf einer Einigung zwischen den zuständigen Behörden zweier oder mehrerer Steuerverwaltungen im Rahmen eines Verfahrens aufgrund der einschlägigen DBA.

Die OECD-Leitlinien empfehlen, ein APA soweit wie möglich auf bilateraler oder multilateraler Basis abzuschließen (siehe OECD-VPL 2022, Z. 4.173), um eine mögliche Doppelbesteuerung zu vermeiden. Denn bei bilateralen (oder multilateralen) APAs findet eine Absprache über die Besteuerung zwischen zwei oder mehreren Staaten statt, wodurch i.d.R. sichergestellt ist, dass es im Anwendungsbereich eines APA zu keiner Doppelbesteuerung kommen kann.

Die **Stattgabe** eines Ersuchens zum Abschluss eines APA liegt im **Ermessen** der zuständigen Behörden. Art. 25 Abs. 3 OECD-MA, der die Grundlage für ein bilaterales APA bildet, sieht keinen Entscheidungzwang vor. Eine **laufende Betriebsprüfung steht** dem Ersuchen um Einleitung eines APA grundsätzlich **nicht entgegen**.

Ein APA kann sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Steuerverwaltungen kostspielige und zeitaufwendige Prüfungen sowie gerichtliche Berufungsverfahren in Verrechnungspreisfällen vermeiden. Gleichzeitig binden die Verhandlungen über das Zustandekommen und der Abschluss eines APA erhebliche Ressourcen auf Seiten der Finanzverwaltung. Allerdings ermöglicht der Abschluss eines bilateralen APA dem Antragsteller eine wesentlich höhere Planungssicherheit und verhindert die Notwendigkeit eines Verständigungsverfahrens.

D.2. Rechtsgrundlagen

Ein APA kann beantragt werden, um die Grundlagen für die **Verrechnungspreise** für jene Geschäftsvorfälle zu klären, die unter **Art. 7 oder 9 des OECD-MA** fallen, und die Frage zu klären, wie sich die erzielten Gewinne auf die betroffenen Steuerhoheitsgebiete verteilen. Ein APA kann Verrechnungspreisfragen eines oder mehrerer Steuerpflichtiger betreffen, oder sich auf einzelne konzerninterne Geschäftsvorfälle beschränken. Ein APA wird **für künftige Jahre und Geschäftsvorfälle** geschlossen.

Bi- und multilaterale APAs sind solche, an denen die zuständige Behörde mindestens eines Abkommenspartners beteiligt ist. Sie werden nach den gleichen Grundsätzen wie bilaterale oder multilaterale Verständigungsverfahren verhandelt. **Art. 25 Abs. 3 OECD-MA** ist einschlägig. Die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des / der jeweiligen DBA sowie zusätzlich die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des Verständigungsartikels (Art. 25 OECD-MA) der jeweiligen Abkommen müssen daher erfüllt sein (siehe hierzu B.2.2.1.).

APA-Verfahren können **folglich nur mit den DBA-Partnern** Österreichs durchgeführt werden. Für die Führung von Verfahren mit Staaten, mit denen kein DBA abgeschlossen worden ist, besteht keine rechtliche Basis. APAs können nicht auf das EU-Schiedsübereinkommen gestützt werden, da diese keine dem Art. 25 Abs. 3 OECD-MA vergleichbare Bestimmung enthält (s. B.1.1.).

Daneben können unilaterale APA in Österreich im Rahmen eines Auskunftsbescheides gemäß [§ 118 BAO](#) erwirkt werden. Ein Antrag auf **Advance Ruling** ([§ 118 BAO](#)) und ein Antrag betreffend ein bi- oder multilaterales **APA** schließen einander nicht aus und **können grundsätzlich parallel gestellt werden**. Zu beachten wäre dabei allerdings, dass es in der Folge zu einer **Doppelbesteuerung** kommen kann, wenn der andere involvierte Staat die im Rulingbescheid vertretene Rechtsauffassung nicht teilt. In diesen Fällen kann der Steuerpflichtige ein **Verständigungsverfahren einleiten**. Gem. [§ 118 Abs. 9 lit. c BAO](#) wird der Rulingbescheid im Falle einer Einigung im Verständigungsverfahren durch den Feststellungsbescheid gem. [§ 48 Abs. 2 BAO](#) rückwirkend aufgehoben oder entsprechend abgeändert, da er ein vom Feststellungsbescheid abgeleiteter Bescheid ist (siehe auch [§ 295 Abs. 2a BAO](#)).

D.3. Prefiling Meeting

Vor formeller Initiierung eines APA, d.h. vor Absenden des Ersuchens gem. D.6., ist vom Steuerpflichtigen ein informelles Gespräch („Prefiling Meeting“) mit der zuständigen Behörde zu veranlassen. Diese Vorgespräche bieten die Möglichkeit, die Bereitschaft zur Durchführung eines APA, die Geeignetheit eines APA im konkreten Fall, die Art und den Umfang der zur Verfügung zu stellenden Unterlagen sowie einen groben Zeitplan zu diskutieren. Ob das Prefiling Meeting erforderlich ist, liegt im Ermessen der zuständigen Behörde.

Der Steuerpflichtige sollte solche Vorgespräche mit allen involvierten Staaten führen, sofern sie angeboten werden. U.U. ist mehr als ein Gespräch erforderlich.

D.4. Ersuchen um Durchführung eines APA

Bilaterale APA werden nur auf Ersuchen des Steuerpflichtigen durchgeführt. Das Ersuchen ist schriftlich bei der zuständigen Behörde des Ansässigkeitsstaates der Muttergesellschaft oder des Stammhauses und auch gleichzeitig bei der zuständigen Behörde des DBA-Partnerstaates einzubringen.

Das Ersuchen muss den Inhalt und den Umfang des APA so konkret wie möglich darlegen, d.h. die betroffenen Unternehmen (ggf. auch Betriebsstätten) und Staaten, die Konzernstruktur, den Tätigkeitsbereich, die dem APA zugrundeliegende(n) Transaktion oder Transaktionen, sowie die angestrebte Laufzeit des APA und welche Jahre das APA betreffen soll.

Die Unterlagen gemäß B.1.3.1. müssen, soweit vorhanden, jedenfalls im Ersuchen enthalten sein. Statt einer Erläuterung der Steuerbemessungsgrundlage und der nicht abkommenskonformen Besteuerung hat das Ersuchen die Sachverhaltselemente, die für die Wahl der Methode relevant waren, so genau wie möglich zu erläutern und die Anwendung der Methode sowie ihre Ergebnisse klar und ausführlich darzustellen. Rechnet das Unternehmen mit einer Doppelbesteuerung infolge der Verwirklichung des Geschäftsvorfalls, so ist dies ebenfalls zu begründen. Die Wahl der Methode sollte unter Bezugnahme auf die relevanten rechtlichen Bestimmungen, insbesondere den Fremdvergleichsgrundsatz, begründet werden.

Zusätzlich hierzu sind jedenfalls folgende Unterlagen vorzulegen:

- eine Darstellung der Branchen- und Markttrends für die Tätigkeitsbranchen der vom APA zu erfassenden Unternehmen;
- die Finanzdaten der involvierten Unternehmen, inkl. ihrer Gewinn-/Verlustsituation und einer Aufstellung der wesentlichen im Betriebsvermögen befindlichen beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgüter;
- eine umfassende Funktions- und Risikoanalyse aller Beteiligten;
- eine Vergleichbarkeitsanalyse und die relevanten Datenbankstudien, allfällige Vergleichbarkeitsanpassungen sind zu erklären;
- ggf. Vorschläge für Gültigkeitsbedingungen (critical assumptions) sowie zum Umgang mit Änderungen dieser Bedingungen bzw. akzeptable Schwankungen (siehe auch D.9.) und
- alle anderen wesentlichen steuerrechtlichen Konsequenzen der gewählten Methode (bspw. im nationalen Steuerrecht oder für Zwecke der indirekten Steuern).

Welche zusätzlichen Unterlagen konkret vorgelegt werden müssen, hängt von den jeweiligen Umständen des Einzelfalls ab. Dies kann im Rahmen eines Prefiling Meetings (siehe D.3.) abgeklärt werden.

Wenn die zuständige Behörde ein Ersuchen auf Einleitung eines APA erhält, übermittelt sie dem Antragsteller eine Empfangsbestätigung und ersucht ggf. um Ergänzung des Ersuchens. Gibt die zuständige Behörde dem Ersuchen statt, so wird das zuständige Finanzamt darüber informiert, damit dieser Umstand ggf. im Rahmen des Erlassens von Bescheiden betreffend die relevanten Steuerzeiträume berücksichtigt werden kann (s. im Detail D.6.).

D.5. Prüfung des Sachverhalts und Führung von Verständigungsgesprächen

Nach Einlagen eines (vollständigen) Ersuchens um Abschluss eines APA wird seitens der zuständigen Behörde Kontakt mit dem (oder den) anderen involvierten Vertragsstaat(en) aufgenommen.

Parallel dazu untersucht die zuständige Behörde die Rechtsauffassung des Steuerpflichtigen. Dabei können zusätzliche Unterlagen angefordert werden oder vor Ort, im Betrieb des Steuerpflichtigen, **Informationen eingeholt** werden. Falls erforderlich werden **gemeinsame Erhebungen** mit den anderen zuständigen Behörden durchgeführt.

Ausgehend von den vorhandenen Informationen erstellen die zuständigen Behörden Positionspapiere und tauschen sie aus. Zusätzlich können auch Gespräche geführt werden. Der **Steuerpflichtige kann aufgefordert werden**, an den Verständigungsgesprächen in geeigneter Form **teilzunehmen**.

D.6. Einigung zwischen den zuständigen Behörden

Die zuständigen Behörden einigen sich im Verständigungsverfahren schriftlich auf den Inhalt des APA. Die **Einigung** erfolgt in Form eines Entwurfs des APA, welcher dem Steuerpflichtigen übermittelt wird. Dabei wird dem **Steuerpflichtigen** eine **Frist** gesetzt, innerhalb derer er seine **Zustimmung** zur Verständigungsvereinbarung erteilen muss. Stimmt der Steuerpflichtige rechtzeitig zu, wird das APA endgültig und bindend für die zuständigen Behörden. Erfolgt keine rechtzeitige Zustimmung, so ist die Einigung nicht gültig und nicht bindend.

Liegt ein finales verbindliches APA vor, so unterrichtet die zuständige Behörde das zuständige Finanzamt über den Abschluss des APA. Das APA ist in weiterer Folge vom zuständigen Finanzamt beim Erlassen der Steuerbescheide betreffend die relevanten Steuerjahre zu berücksichtigen. [§ 48 Abs. 2 BAO](#) ist auf APAs nicht anwendbar. Ist zum Zeitpunkt der Ausstellung von Bescheiden betreffend die relevanten Zeiträume das APA noch nicht finalisiert, sind die Bescheide vom FA als vorläufige Bescheide gem. [§ 200 BAO](#) zu

erlassen und nach Erzielen der Einigung zwischen den zuständigen Behörden entsprechend durch endgültige Bescheide zu ersetzen. Sind bereits endgültige Bescheide für die relevanten Zeiträume ergangen, so kann die Berücksichtigung der Einigung - je nach Sachverhalt - im Wege einer Nachsicht gem. [§ 236 BAO](#), einer Abänderung des Bescheides gem. [§ 295a BAO](#) (rückwirkendes Ereignis, bis zum Ablauf der Verjährung), einer Aufhebung des Bescheides gem. [§ 299 BAO](#) (innerhalb eines Jahres) oder einer Wiederaufnahme gem. [§ 303 BAO](#) (Antrag bis zum Ablauf der Verjährung) erfolgen.

Inhaltlich repliziert ein APA zunächst den zugrundeliegenden Sachverhalt, also die vom APA erfassten Wirtschaftseinheiten, die erfasste Transaktion, Gültigkeitsbeginn und Laufzeit. Grundsätzlich ist ein APA auf die Festlegung von Verrechnungspreisfragen für die Zukunft gerichtet. Die Wirksamkeit für die Zukunft wird idR auf eine gewisse Anzahl von Jahren – regelmäßig drei bis fünf Jahre – begrenzt.

Sodann folgt die Beurteilung des zugrundeliegenden Sachverhalts, d.h. die Risikoanalyse, Vergleichbarkeitsprüfung, die Wahl der Methode und ihre Anwendung. Ein weiterer Teil betrifft die **Gültigkeitsbedingungen**, die im Wesentlichen für die Geltung des APA erfüllt sein müssen. Unter „critical assumptions“ (Gültigkeitsbedingungen) sind jene Bedingungen / Annahmen zu verstehen, die erforderlich sind, damit die im APA getroffene Lösung gültig ist. Im Einzelnen können zu den Gültigkeitsbedingungen beispielsweise gleichbleibende Verhältnisse in Bezug auf die Marktbedingungen, die Funktions- und Risikoverteilung, die Kapitalstruktur, die Beteiligungsverhältnisse, das Geschäftsmodell, die Zinssätze, die Währungskurse oder die relevanten Rechtsvorschriften gehören. Teil dieser Gültigkeitsbedingungen können auch dem Steuerpflichtigen auferlegte Pflichten, wie zB Berichtspflichten und die Vorlage von Dokumenten sein.

Der Regelungsgegenstand des APA und die vereinbarten Gültigkeitsbedingungen stehen in einem derartigen Abhängigkeitsverhältnis, dass sich eine **Änderung in den Gültigkeitsbedingungen** auf die im **APA** getroffenen Vereinbarungen auswirkt und daher auch zur **Nichtanwendbarkeit** des APA führen kann (siehe D.9.).

Um zu verhindern, dass bereits kleinste Überschreitungen der vereinbarten Gültigkeitsbedingungen zu einer Nichtanwendbarkeit bzw. Neuverhandlung des APA führen, sollten sie einerseits nicht zu eng definiert werden. Andererseits sollten entsprechende Anpassungsmechanismen, die erkennbar mögliche Schwankungen der maßgeblichen Verhältnisse berücksichtigen, vereinbart werden. Zudem können bestimmte Parameter zur Bestimmung eines akzeptablen Grades der Abweichung aufgenommen werden, sodass nur bei Überschreitung dieser Werte – auf Ersuchen des Steuerpflichtigen – eine Neuverhandlung des APA notwendig ist.

Das abgeschlossene APA sollte ferner eine Bestimmung enthalten, gem. der dem Unternehmen eine Berichtspflicht zukommt, wenn sich die critical assumptions ändern oder der angenommene Sachverhalt nicht dementsprechend verwirklicht wird. Denn wird beispielsweise der angenommene Sachverhalt nicht oder mit wesentlichen Änderungen verwirklicht, so führt dieser Umstand grundsätzlich zur Unwirksamkeit des APA.

Eine Berichtspflicht kann z.B. schlagend werden, wenn sich die Geschäftsvorfälle erheblich ändern. Der Abschluss eines APA hat keine Auswirkung auf die Möglichkeit der Durchführung einer Außenprüfung für denselben Zeitraum.

D.7. Roll-back

Es besteht zusätzlich zum Abschluss eines APA auch die Möglichkeit eines „roll-back“, also einer **Übernahme der im APA erzielten Lösung für Zeiträume vor Gültigkeit des APA im Wege eines Verständigungsverfahrens**, sofern in den zurückliegenden Zeiträumen vergleichbare Sachverhalte und Umstände vorliegen. Es können daher zum Beispiel gleichzeitig Verständigungsverfahren iZm Verrechnungspreisproblemen in der Vergangenheit und APA zur Implementierung einer Lösung für die Zukunft geführt werden. Für die Verständigungsverfahren gelten die Aussagen in Kapitel B.

D.8. Monitoring

Die österreichische zuständige Behörde behält sich vor, beide von den OECD-VPL vorgesehenen Möglichkeiten des Monitorings anzuwenden. Zunächst können Steuerpflichtige durch die mit dem anderen Staat / den anderen Staaten getroffenen Vereinbarungen zur Abgabe jährlicher Berichte angehalten werden, in denen dargelegt wird, welche tatsächliche Geschäftstätigkeit der Steuerpflichtige in dem jeweiligen Jahr ausgeübt hat, ob die Bedingungen des APA eingehalten wurden und die Gültigkeitsbedingungen weiterhin in Geltung sind. Falls Berichte vorgesehen sind, sind diese gemeinsam mit der Steuererklärung jährlich an das zuständige Finanzamt zu übermitteln.

Im Rahmen einer etwaigen Außenprüfung kann die Einhaltung der im APA zugrunde gelegten Parameter und Bedingungen überprüft werden, insbesondere ob der Sachverhalt entsprechend der Vereinbarung verwirklicht wurde, ob und inwieweit Änderungen der critical assumptions eingetreten sind und ob die Verrechnungspreise im Einklang mit dem APA ermittelt wurden.

D.9. Nachträgliche Aufhebung, Widerruf oder Verlängerung des APA

Die Umstände, unter denen ein APA als beendet gilt, hängen von der Einigung der zuständigen Behörden ab und sind im jeweiligen APA festzuhalten. Die österreichische zuständige Behörde behält sich vor, ein APA – falls nichts Gegenteiliges vereinbart wurde –

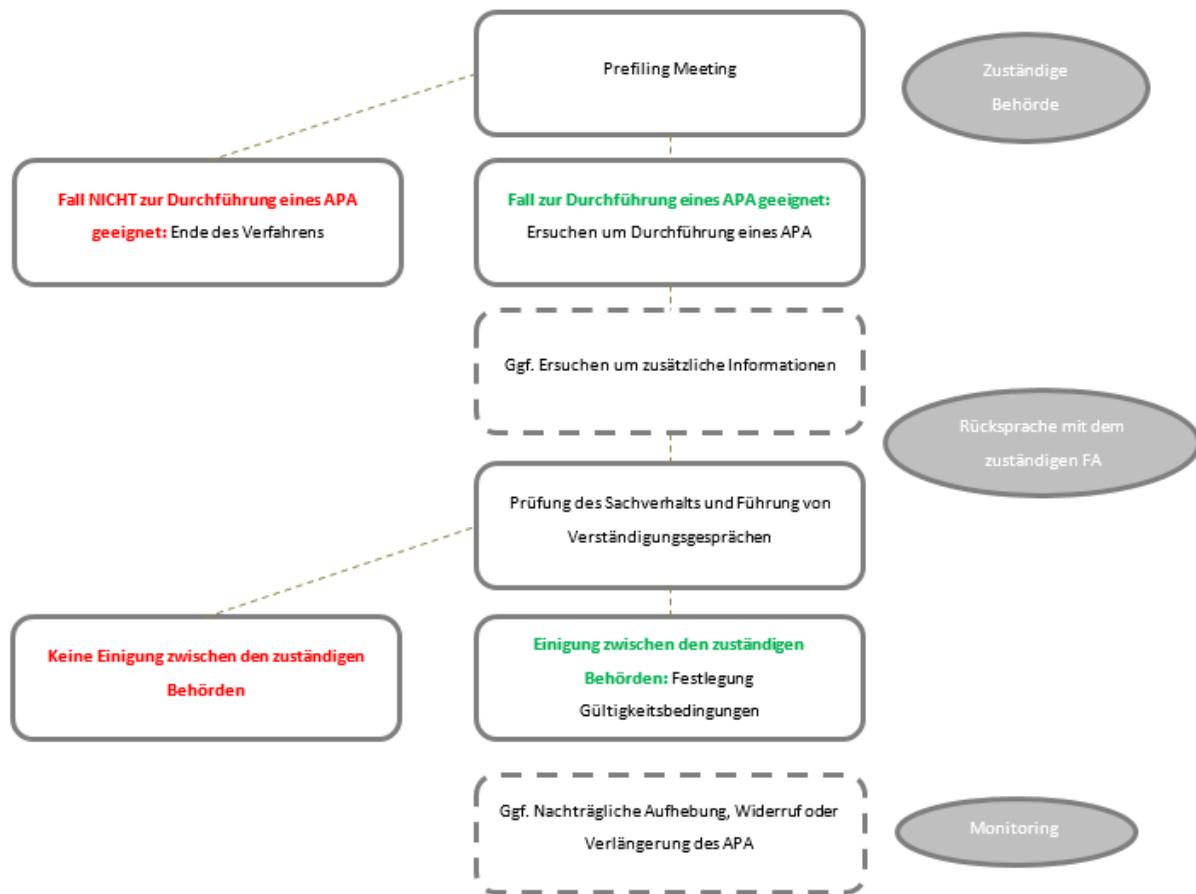
zu widerrufen, wenn eine grundlegende Bedingung des APA vom Steuerpflichtigen nicht erfüllt wurde oder nicht mehr gegeben ist. Der Steuerpflichtige und die andere zuständige Behörde werden im Falle des Widerrufs oder der Aufhebung informiert.

Der Widerruf kann zu einer Rückabwicklung etwaiger aufgrund des APA vorgenommener steuerlicher Maßnahmen führen. Der Steuerpflichtige ist steuerlich so zu behandeln, als wäre das APA nie abgeschlossen worden.

Im Falle einer nachträglichen Änderung der Gültigkeitsbedingungen kann ein APA alternativ auch angepasst werden, um die neuen Bedingungen zu berücksichtigen.

Optional kann ein APA nach Ablauf der Laufzeit auch verlängert werden, wenn sich der Sachverhalt und die wirtschaftlichen Bedingungen nicht wesentlich geändert haben und sich die involvierten Finanzverwaltungen über eine Verlängerung einigen können. Haben sich der Sachverhalt und/oder die Gültigkeitsbedingungen geändert, kann stattdessen ein Neuabschluss erforderlich sein, d.h. eine Anpassung der Methode und der Bedingungen des APA an den neuen Sachverhalt und/oder die neuen Gültigkeitsbedingungen. Auch ein Neuabschluss erfordert eine Einigung zwischen den zuständigen Behörden.

D.10. Das APA-Verfahren (Übersicht)



Anlage 1: Art. 25 OECD-MA 2014 (OECD Mindeststandard)

Artikel 25

Verständigungsverfahren

(1) Ist eine Person der Auffassung, dass Maßnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so kann sie unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsmittel ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, in dem sie ansässig ist, oder, sofern ihr Fall von Artikel 24 Absatz 1 erfasst wird, der zuständigen Behörde des Vertragsstaats unterbreiten, dessen Staatsangehöriger sie ist. Der Fall muss innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung der Maßnahme unterbreitet werden, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt.

(2) Hält die zuständige Behörde die Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine befriedigende Lösung herbeizuführen, so wird sie sich bemühen, den Fall durch Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates so zu regeln, dass eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird. Die Verständigungsregelung ist ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten durchzuführen.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden sich bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen. Sie können auch gemeinsam darüber beraten, wie eine Doppelbesteuerung in Fällen vermieden werden kann, die im Abkommen nicht behandelt sind.

(4) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der vorstehenden Absätze unmittelbar miteinander verkehren, gegebenenfalls auch durch eine aus ihnen oder ihren Vertretern bestehende gemeinsame Kommission.

(5) Hat eine Person

a) der zuständigen Behörde eines Vertragsstaats gemäß Absatz 1 einen Fall auf der Grundlage unterbreitet, dass die Maßnahme eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung geführt haben, die diesem Abkommen nicht entspricht, und sind

b) die zuständigen Behörden nicht in der Lage, eine einvernehmliche Lösung im Sinn des Absatzes 2 innerhalb von zwei Jahren ab der Vorlage des Falles an die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaats herbeizuführen, so sind alle ungelösten Streitpunkte dieses

Falles über Ersuchen dieser Person einem Schiedsverfahren zuzuleiten. Diese ungelösten Streitpunkte dürfen jedoch dann nicht einem Schiedsverfahren zugeleitet werden, wenn in dieser Angelegenheit bereits eine Entscheidung durch ein Gericht oder ein Verwaltungsgericht eines der beiden Staaten ergangen ist. Sofern nicht eine von diesem Fall unmittelbar betroffene Person die den Schiedsspruch umzusetzende Verständigungsregelung ablehnt, ist dieser Schiedsspruch für beide Vertragsstaaten bindend und ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der Vertragstaaten umzusetzen. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten regeln in gegenseitigem Einvernehmen, wie das Verfahren nach diesem Absatz durchzuführen ist.

Anlage 2: Besonderheiten der österreichischen DBA iZm Verständigungsverfahren (Stand 1.1.2022)²¹

*Anmerkung: die bereits eingetretenen Auswirkungen des MLI sind mit * markiert. Ist eine zukünftige Änderung durch das MLI zu erwarten, ist sie mit ** markiert.*

1. Vorhandensein von Art. 9 (2) OECD-Musterabkommen

1.1. Abkommen, die eine Art. 9 (2) nachgebildete Bestimmung enthalten

Albanien; Algerien; Armenien; Australien; Aserbaidschan; Bahrain; Barbados; Belgien*; Belize; Bosnien und Herzegowina; Bulgarien; Chile; Deutschland; Dänemark; Estland; Finnland; Frankreich; Georgien; Griechenland; Hongkong; Irland*; Indien; Iran; Island; Israel*; Japan; Kanada*; Kasachstan; Katar; Kirgisistan; Kosovo; Kroatien*; Kuba; Kuwait; Lettland; Litauen; Luxemburg*; Marokko; Malta*; Mazedonien; Republik Moldau; Mongolei; Montenegro; Nepal; Niederlande*; Neuseeland; Pakistan; Polen; Portugal*; Rumänien; Russland; Saudi Arabien; Serbien; Singapur*; Slowakei*; Slowenien; Spanien*; Südafrika; Taiwan; Tadschikistan; Tschechische Republik*; Türkei; Ungarn*; Turkmenistan; Weißrussland; Ukraine; Usbekistan; Venezuela; Vereinigte Arabische Emirate; Vereinigte Staaten von Amerika; Vietnam; Zypern.

1.2. Abkommen in denen eine Art. 9 Abs. 2 nachgebildete Bestimmung fehlt

Ägypten; Brasilien; China**; Indonesien; Italien**; Liechtenstein; Malaysia; Mexico**; Norwegen; Philippinen; San Marino; Schweden; Schweiz;²² Südkorea; Thailand; Tunesien.

²¹ Allfällige zwischenzeitliche Änderungen können dem RIS bzw. der BMF-Homepage (<https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/internationales-steuerrecht/doppelbesteuerungsabkommen/dba-liste.html>) entnommen werden.

²² Im Verhältnis zur Schweiz kann aufgrund einer Besonderheit im Schweizerischen Recht die Umsetzung des MLI nur durch eine bilaterale Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens erfolgen.

Bemerkung: Das Verständigungsverfahren steht in Österreich für Verrechnungspreisfälle offen, unabhängig davon, ob das DBA mit dem Partnerstaat eine Artikel 9 Abs. 2 OECD-MA nachgebildete Bestimmung enthält oder nicht (siehe B.1.1.1.).

2. Fristen zur Einleitung eines Verständigungsverfahrens

2.1. Abkommen ohne Frist

Ägypten; Brasilien; Kuwait; Schweden; Schweiz; Tunesien; Vereinigte Staaten von Amerika.

2.2. Abkommen mit 2-Jahresfrist

Indonesien; San Marino.

2.3. Abkommen mit 3-Jahresfrist

Albanien; Algerien; Armenien; Aserbaidschan; Australien; Bahrain; Barbados; Belgien*; Belize; Bosnien und Herzegowina; Bulgarien; Chile*; China; Dänemark; Deutschland; Estland; Finnland; Frankreich; Georgien; Griechenland; Großbritannien; Hongkong; Indien; Iran; Irland*; Italien; Japan; Kanada*; Kasachstan; Katar; Kirgisistan; Korea (Republik); Kroatien; Kuba; Lettland; Litauen; Luxemburg*; Malaysia; Malta; Marokko; Mazedonien; Moldau; Mongolei; Montenegro; Nepal; Neuseeland; Niederlande*; Norwegen; Pakistan; Philippinen; Polen; Portugal*; Rumänien; Russland; Saudi Arabien; Serbien; Singapur; Slowakische Republik; Slowenien; Spanien*; Südafrika; Tadschikistan; Taiwan; Thailand; Tschechische Republik; Türkei; Turkmenistan; Ukraine; Ungarn*; Usbekistan; Venezuela; Vereinigte Arabische Emirate; Vietnam; Weißrussland; Zypern.

2.4. Sonstige Fristen

Mexiko**: Verständigungsverfahren kann nur geführt werden, wenn die andere zuständige Behörde innerhalb von 4,5 Jahren ab Antragstellung informiert wird.

-- 10 Jahre zur Führung des Verständigungsverfahrens.

3. Umsetzung der Verständigungslösung ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts

3.1. Abkommen, für welche die Bestimmung bereits gilt

Albanien; Algerien; Armenien; Aserbaidschan; Australien; Bahrain; Barbados; Belgien*; Belize; Bosnien und Herzegowina; Bulgarien; Chile*; China; Dänemark; Deutschland; Estland; Finnland; Frankreich; Georgien; Griechenland; Hongkong; Indien; Iran; Irland*; Island; Kasachstan; Katar; Kirgisistan; Korea (Republik); Kroatien; Kuba; Kuwait; Lettland; Liechtenstein (Verständigungsvereinbarung); Litauen; Luxemburg*; Malta; Marokko; Mazedonien; Mexiko (Umsetzung innerhalb von 10 Jahren oder eines längeren Zeitraumes,

wenn das innerstaatliche Recht des anderen Staates dies gestattet); Moldau; Mongolei; Montenegro; Nepal; Neuseeland; Niederlande²³; Norwegen; Pakistan; Polen; Portugal*; Rumänien; Russland; San Marino; Saudi Arabien; Schweden²⁴; Serbien; Singapur; Slowakische Republik; Spanien*; Slowenien; Südafrika; Tadschikistan; Taiwan; Tschechische Republik; Turkmenistan; Türkei; Ungarn*; Ukraine; Usbekistan; Venezuela; Vereinigte Arabische Emirate; Vereinigte Staaten von Amerika; Vietnam; Weißrussland; Zypern.

3.2. Zukünftige Änderungen durch das MLI

Italien**;

Anlage 3: Schiedsklauseln in österreichischen DBA

1. Bilateral vereinbarte Schiedsklauseln in österreichischen DBA und dazugehörige Schiedsvereinbarungen

DBA-Partner	Artikel	Frist	Sonstige Besonderheiten	Verfahrensrechtliche Vereinbarungen?
Armenien	Art. 25 Abs. 5	2 Jahre	Keine Ausnahme für gerichtlich bereits entschiedene Fälle; kein Vetorecht des Steuerpflichtigen	Regelungen über die Zusammensetzung des Schiedsgerichts; die Dauer des Verfahrens und die Beteiligung des Steuerpflichtigen am Verfahren
Aserbaidschan	Art. 25 Abs. 5	Keine Frist	Verfahren optional	Noch kein Verfahren festgelegt
Bahrain	Art. 25 Abs. 5	2 Jahre	Keine Ausnahme für gerichtlich bereits entschiedene Fälle; kein Vetorecht des Steuerpflichtigen	Regelungen über die Zusammensetzung des Schiedsgerichts; die Dauer des Verfahrens und die Beteiligung des Steuerpflichtigen am Verfahren
Bosnien und Herzegowina	Art. 25 Abs. 5	2 Jahre	Keine Ausnahme für gerichtlich bereits entschiedene Fälle; kein	Regelungen über die Zusammensetzung des Schiedsgerichts; die Dauer des Verfahrens und die Beteiligung

²³ Siehe auch die „Österreichisch-niederländische Konsultationsvereinbarung zur Umsetzung von Verständigungsverfahren“, Erlass des BMF vom 13.01.2020, BMF-010221/0402-IV/8/2019, BMF-AV Nr. 5/2020.

²⁴ Siehe auch die „Österreichisch-schwedische Konsultationsvereinbarung zur Umsetzung von Verständigungsverfahren“, Erlass des BMF vom 16.10.2020, 2020-0.665.587.

			Vetorecht des Steuerpflichtigen	des Steuerpflichtigen am Verfahren
Chile	Art. 25 Abs. 5	Keine Frist	Verfahren optional	Noch kein Verfahren festgelegt
Deutschland	Art. 25 Abs. 5	3 Jahre	Verfahren vor dem EuGH als Schiedsgericht	EuGH Verfahrensordnung ²⁵
Großbritannien	Art. 25 Abs. 5	2 Jahre	Verfahren entspricht Art. 25 Abs. 5 OECD-MA	Noch keine verfahrensrechtliche Regelung getroffen
Japan	Art. 25 Abs. 5	2 Jahre	Verfahren entspricht Art. 25 Abs. 5 OECD-MA	Noch keine verfahrensrechtliche Regelung getroffen
Kosovo	Art. 23 Abs. 5	2 Jahre	Verfahren entspricht Art. 25 Abs. 5 OECD-MA	Noch keine verfahrensrechtliche Regelung getroffen
Mazedonien	Art. 24 Abs. 5	2 Jahre	Keine Ausnahme für gerichtlich bereits entschiedene Fälle; kein Vetorecht des Steuerpflichtigen	Regelungen über die Zusammensetzung des Schiedsgerichts; die Dauer des Verfahrens und die Beteiligung des Steuerpflichtigen am Verfahren
Mongolei	Art. 26 Abs. 5	2 Jahre	Keine Ausnahme für gerichtlich bereits entschiedene Fälle; kein Vetorecht des Steuerpflichtigen	Regelungen über die Zusammensetzung des Schiedsgerichts; die Dauer des Verfahrens und die Beteiligung des Steuerpflichtigen am Verfahren
San Marino	Art. 25 Abs. 5 bis 7	2 Jahre	alle bei nationalen Gerichten anhängigen Verfahren müssen eingestellt worden sein; Steuerpflichtiger	Regelungen über die Zusammensetzung des Schiedsgerichts; die Dauer des Verfahrens und die Beteiligung des Steuerpflichtigen am Verfahren; eigene Kostenregelung

²⁵ Verfahrensordnung des Gerichtshofs vom 25. September 2012 (ABl. L 265 vom 29.9.2012) in der Fassung der Änderungen vom 18. Juni 2013 (ABl. L 173 vom 26.6.2013, S. 65), vom 19. Juli 2016 (ABl. L 217 vom 12.8.2016, S. 69), vom 9. April 2019 (ABl. L 111 vom 25.04.2019, S. 73) und vom 26. November 2019 (ABl. L 316 vom 06.12.2019, S. 103), https://curia.europa.eu/jcms/jcms/Jo2_7040/de/.

			an Schiedsspruch gebunden	
Schweiz	Art. 25 Abs. 5	3 Jahre	Verfahren entspricht ansonsten dem Art. 25 Abs. 5 OECD-MA	Verständigungsvereinbarung: Erlass des BMF vom 12.11.2020, 2020-0.662.649, BMF-AV Nr. 175/2020, „Verständigungsvereinbarung zur Umsetzung von Artikel 25 Absatz 5 des Abkommens vom 30. Januar 1974 zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen samt Schlussprotokoll“

Anmerkung: Das Abkommen Österreichs mit Deutschland fällt in den Anwendungsbereich des MLI. Die Schiedsklausel in diesem Abkommen bleibt jedoch aufgrund des Vorbehalts Österreichs vom MLI unberührt.

2. Abkommen, in welche aufgrund des MLI eine Schiedsklausel aufgenommen wird

DBA-Partner	Last Best Offer	Independent Opinion	Verschwiegenheitspflicht	Abweichende Vereinbarung
Belgien	X		X	
Finnland	X			
Frankreich	X			X
Griechenland		X		X
Irland	X			X
Italien	X			X
Kanada	X			

Luxemburg	X			
Malta		X	X	X
Niederlande	X		X	
Portugal		X		X
Singapur	X			X
Slowenien		X		X
Spanien	X		X	X

3. Vorbehalt Österreichs zum Anwendungsbereich der Schiedsklauseln laut MLI

Artikel 28 – Vorbehalte

Vorbehalt in Bezug auf den Anwendungsbereich des Schiedsverfahrens

Gemäß Art. 28 Abs. 2 lit. a des Übereinkommens bringt die Republik Österreich den nachstehenden Vorbehalt in Bezug auf die Art der Fälle an, die nach Teil VI einem Schiedsverfahren unterworfen werden können.

„Die Republik Österreich behält sich vor, Fälle, die die Anwendung ihrer in der Bundesabgabenordnung enthaltenen innerstaatlichen allgemeinen Missbrauchsregeln, insbesondere die §§ 21 und 22, zur Folge haben, vom Anwendungsbereich des Teiles VI auszunehmen. Dies gilt auch für alle nachträglichen Bestimmungen, mit denen diese Missbrauchsregeln ersetzt, abgeändert oder aktualisiert werden. Die Republik Österreich notifiziert dem Verwahrer alle derartigen nachträglichen Bestimmungen.“

Siehe Vorbehalte und Notifikationen der Republik Österreich, abrufbar unter:

https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXV/I/I_01670/imfname_640078.pdf.

Anlage 4: Abkürzungsverzeichnis

APA	Advance Pricing Arrangement
Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BAO	Bundesabgabenordnung

BFG	Bundesfinanzgericht
BGBI	Bundesgesetzblatt
BFH	Bundesfinanzhof
BMF	Bundesministerium für Finanzen
bzw.	beziehungsweise
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
EU	Europäische Union
EU-BStbG	EU Besteuerungsstreitbeilegungsgesetz
FAG	Finanzamt für Großbetriebe
gem.	gemäß
i.d.F.	in der Fassung
i.d.R.	in der Regel
i.S.d.	im Sinne des
i.V.m.	in Verbindung mit
lit.	litera
MLI	Mehrseitiges Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung
OECD	Organisation for economic co-operation and development
OECD-MA	OECD-Musterabkommen
OECD-MK	OECD-Musterkommentar
OECD-VPL	OECD-Verrechnungspreisleitlinien
öVPR	österreichische Verrechnungspreisrichtlinien
Rz.	Randzahl
VO	Verordnung
VwGH	Verwaltungsgerichtshof
Z	Ziffer
z.B.	zum Beispiel

Bundesministerium für Finanzen, 5. Mai 2022