



universität
wien

Die Streitbeilegung nach MLI und ihre Auswirkungen auf die österreichischen DBA

Exposé zum Dissertationsvorhaben

vorgelegt von

Mag. Nicole Bauer MSc

01104893

angestrebter akademischer Grad

Doktorin der Rechtswissenschaften (Dr. iur.)

Wien, November 2018

Studienkennzahl lt Studienblatt: A 738 101

Dissertationsgebiet lt Studienblatt: Doktoratsstudium der Rechtswissenschaften

Betreuerin: Univ.-Prof. MMag. Dr. Sabine Kirchmayr-Schliesselberger

Die Streitbeilegung nach MLI und ihre Auswirkungen auf die österreichischen DBA

1. Inhaltsverzeichnis

1. Inhaltsverzeichnis	2
2. Beschreibung des Dissertationsvorhabens.....	2
2.1. Einleitung	2
2.2. MLI.....	3
2.3. Auslegung.....	4
2.4. Die Streitbeilegung nach MLI und ihre Auswirkungen auf Österreich.....	4
2.4.1. Verständigungsverfahren.....	5
2.4.2. Schiedsverfahren	5
2.4.3. Das Verhältnis zu anderen Streitbeilegungsinstrumenten	6
2.5. Zusammenfassung	7
3. Methoden.....	8
4. Sach- und Finanzmittel.....	8
5. Vorläufige Gliederung.....	9
6. Vorläufiges Literaturverzeichnis	11

2. Beschreibung des Dissertationsvorhabens

2.1. Einleitung

In den letzten Jahren hat die Initiative der OECD/G20 zur Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base and Erosion Profit Shifting; BEPS) das internationale Steuerrecht stark geprägt. Im Fokus steht dabei, die Gewinne dort zu besteuern, wo die wirtschaftliche Aktivität und die Wertschöpfung auch tatsächlich stattfinden.¹ Ein wichtiger Schritt für das BEPS-Projekt war die Veröffentlichung der Abschlussberichte zu den 15 Aktionspunkten im Oktober 2015.

Die abkommensrechtlichen Elemente des BEPS-Projekts sollen durch das im Aktionspunkt 15 eingeführte mehrseitige Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (MLI) rasch und einheitlich umgesetzt werden. Darunter insbesondere die Aktionspunkte 2 (Hybride Gestaltungen), 6 (Verhinderung von Abkommensmissbrauch), 7 (Verhinderung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebstätte) sowie 14 (Verbesserung der Zusammenarbeit in Verständigungs- und Schiedsverfahren).

Schon jetzt unterliegen die Steuerpflichtigen bei internationalen Aktivitäten dem Besteuerungsrecht mehrerer Staaten und es besteht die Gefahr, dass dieselben Einkünfte mehrmals besteuert werden. Die laufende

¹ OECD/G20, Projekt Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung - Erläuterung Abschlussberichte 2015, Rz 22.

Umsetzung des BEPS-Projektes wird wohl zusätzlich zu einer Erhöhung der Doppelbesteuerungsrisiken beitragen.²

Die derzeitige Ausgestaltung der Streitbeilegung wegen fehlender Einigungspflicht zwischen den Staaten, schwach ausgestalteten Mitwirkungsrechten der Steuerpflichtigen, langer Verfahrensdauer sowie der fehlenden Transparenz oft kritisiert.³ Die Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) enthalten auch keine einheitlichen Bestimmungen betreffend Streitbeilegung und viele DBA sehen überhaupt kein Schiedsverfahren vor. In der Praxis kann daher ein Verständigungsverfahren für den Steuerpflichtigen auch ergebnislos enden.⁴ Als Reaktion auf diese unbefriedigende Situation hat die OECD den BEPS-Aktionspunkt 14 veröffentlicht, in dem Minimumstandards und Best Practice für eine effektive Lösung der Doppelbesteuerungskonflikte präsentiert wurden. Diese Verbesserungsvorschläge im BEPS-Aktionspunkt 14 sollen mithilfe von MLI in den bestehenden DBA umgesetzt werden.

2.2. MLI

MLI stellt ein außergewöhnliches und durchaus innovatives Projekt dar, denn es soll – anders als die Abänderungsprotokolle zu DBA – neben den erfassten bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (sog *covered tax agreements*, CTA) treten. Darüber hinaus soll es den Inhalt der DBA entsprechend den von den jeweiligen Staaten angenommenen und grundsätzlich miteinander übereinstimmenden Bestimmungen modifizieren.⁵

Um möglichst viele Staaten dazu zu bewegen, das MLI zu ratifizieren, wurde es sehr flexibel gestaltet. Die Flexibilität wird durch die Ausübung von Optionen, Vorbehalte und Alternativen erreicht.⁶ Die Signatarstaaten können selbst bestimmen, auf welche DBA das MLI anwendbar sein soll. Weiters steht es den Signatarstaaten frei, Vorbehalte zu einzelnen Regelungen zu erklären oder diese entweder teilweise oder gar nicht zu übernehmen. Für andere Bestimmungen sind mehrere alternative Optionen vorgesehen. Eine Übernahmeverpflichtung besteht nur hinsichtlich der als Mindeststandards bezeichneten Regelungen.⁷

Die zu verfassende Dissertationsarbeit soll das rechtliche Nebeneinander von MLI und CTA kritisch untersuchen. Im Detail soll analysiert werden, wie sich das MLI auf die CTA auswirkt und welche Bedeutung dem MLI noch zukommt, nachdem die Modifizierung der erfassten DBA durch das MLI abgeschlossen wird. Die Arbeit wird kritisch hinterfragen, ob die Aussage der OECD, dass das MLI „alongside existing treaties“ anwendbar ist⁸, auch in der Realität gilt. Dabei wird das MLI mit den Abänderungsprotokollen verglichen, die rechtlichen Auswirkungen der Kompatibilitätsklauseln sowie die rechtlichen Folgen der späteren Zurücknahme von Vorbehalten und vom Rücktritt vom MLI nach Art 37 MLI auf die CTA behandelt. Die sich aus der Regelungstechnik des MLI ergebenden Rechtsprobleme mit Fokus auf Streitbeilegung sollen identifiziert werden und eine systemkonforme Lösung soll angeboten werden.

² OECD/G20, Projekt Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – Erläuterung Abschlussberichte 2015, Rz 7.

³ Puls/Heravi, Verständigungsverfahren: Zur Zukunft von DBA-Verständigungsverfahren – Aktuelle Entwicklung auf nationaler und OECD-Ebene, ISR 2017, 301 (301); *Lebenbauer/Wondra*, Neuerung durch das MLI im Zusammenhang mit internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren, SWK 2017, 1024 (1024).

⁴ *Lebenbauer/Wondra*, Neuerung durch das MLI im Zusammenhang mit internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren, SWK 2017, 1024 (1024).

⁵ OECD, Explanatory Statement to the Multilateral Convention to implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting, Rz 13.

⁶ *Turcan*, DBA-Anpassung durch das MLI, in *Bendlinger/Kofler/Lang/Schmidjell-Dommes* (Hrsg), Die österreichischen DBA nach BEPS (2018) 15 (16).

⁷ *Kofler*, Änderungen in den Doppelbesteuerungsabkommen-Umsetzung und Auswirkung, in *Hofmann/Jann/Jerabek* (Hrsg), BEPS (2017) 152 (154).

⁸ OECD, Explanatory Statement to the Multilateral Convention to implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting, Rz 13.

2.3. Auslegung

Im Zusammenhang mit der Anwendung und Funktionsweise des MLI stellt sich auch die Frage nach der Auslegung des MLI. Grundsätzlich ist das MLI als internationales Übereinkommen nach den allgemeinen Regeln in Art 31 ff Wiener Vertragskonvention (WVK) auszulegen.⁹ Ergänzend zum MLI wurde von der OECD auch ein *Explanatory Statement* veröffentlicht. Die OECD legt im Explanatory Statement ausdrücklich fest, dass dieses nur das Zusammenwirken zwischen dem MLI und den bilateralen DBA erörtern und nicht der Auslegung der jeweiligen im MLI enthaltenen BEPS-Maßnahmen (ausgenommen Schiedsverfahren) dienen soll.¹⁰

Ob dem Explanatory Statement wirklich keine Bedeutung bei der Auslegung zukommt, wird in der zu verfassenden Dissertationsarbeit kritisch gewürdigt werden. Im Detail wird die rechtliche Qualifikation des Dokumentes analysiert, weil sich aus der rechtlichen Einstufung des Dokumentes auch die Relevanz für die Interpretation ableitet. Es soll untersucht werden, ob das Explanatory Statement als „besondere Bedeutung, die einem Ausdruck beizulegen ist“ iSd Art 31 Abs 4 VVK oder als „die Umstände des Vertragsabschlusses“ nach Art 32 VVK zu qualifizieren wäre. Diese Einstufung wäre dann dafür maßgebend, ob das Explanatory Statement als primäres oder subsidiäres Auslegungsbehelf iSd VVK anzusehen ist und damit für die Auslegung des MLI herangezogen werden kann.

Gemäß Art 32 Abs 1 MLI soll das Verständigungsverfahren eine bedeutende Rolle bei der Auslegung oder Durchführung von Bestimmungen eines erfassten DBA spielen. Die zu verfassende Arbeit wird sich mit der möglichen Ausgestaltung, der normativen Bedeutung und der Relevanz eines Verständigungsverfahrens für die Auslegung näher befassen. Ebenfalls wird untersucht, welche Dokumente für die Auslegung der Bestimmungen über das Schiedsverfahren herangezogen werden können.

2.4. Die Streitbeilegung nach MLI und ihre Auswirkungen auf Österreich

Der zweite Abschnitt der Dissertationsarbeit wird sich den Auswirkungen der Streitbeilegung nach MLI auf die österreichischen DBA widmen. Zuerst wird die bisherige Rechtslage und anschließend die von der OECD in BEPS-Aktionspunkt 14 und MLI konzipierten Vorschriften erörtert. Anschließend werden die von Österreich übernommenen Vorschriften über die Streitbeilegung nach MLI beleuchtet, kritisch bewertet und ihre Auswirkungen auf die österreichische DBA-Praxis analysiert. Die rechtlichen Konsequenzen für die in Österreich ansässigen Unternehmen werden anhand von praxisrelevanten Beispielen dargestellt.

Das OECD Musterabkommen (OECD-MA) und dazu veröffentlichter Kommentar (OECD-MK) wurden im Jahr 2017 um die BEPS-Maßnahmen ergänzt. Das hat zur Folge, dass auch wenn Österreich hinsichtlich bestimmter Vorschriften nicht ins MLI optiert hat, diese wohl in der Zukunft bei DBA-Verhandlungen und Revisionen Eingang in das österreichische Abkommensrecht finden oder es zumindest beeinflussen können. Selbst die OECD geht davon aus, dass die Abkommenspraxis des MLI auch Auswirkung (Spillover-Effekt) auf nicht dem MLI unterworfenen DBA haben soll.¹¹ Aus diesem Grund sollen nicht übernommene Bestimmungen des MLI ebenfalls berücksichtigt werden. Dabei werden die Gründe für die von Österreich ausgeübten Vorbehalte kritisch gewürdigt.

Die Streitbeilegung nach MLI umfasst Bestimmungen über Verständigungsverfahren (Art 16 MLI), Gegenberichtigung (Art 17 MLI) und Schiedsverfahren (Art 18–26 MLI). Die einzelnen Fragestellungen werden nun in den nachfolgenden Unterkapiteln behandelt.

⁹ Lehner in Vogel/Lehner, DBA, Grundlagen Rz 105.

¹⁰ OECD, Explanatory Statement to the Multilateral Convention to implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting, Rz 12.

¹¹ Auer/Damberger/Hörtenhuber/Mayer/Miladinovic/Navisotschnigg/Rumpitsch/Siller/Spies/Wakounig/Wöhrrer/Zolles, Tagungsbericht zum IFA-Kongress 2017 in Rio de Janeiro, ÖStZ 2017, 659 (663).

2.4.1. Verständigungsverfahren

Mit Art 16 MLI als Mindeststandard soll der Zugang zum Verständigungsverfahren erleichtert werden.¹² Die Dissertationsarbeit wird im Detail den Verfahrensablauf des Verständigungsverfahrens von der Antragsstellung bis zur Umsetzung des Verständigungsergebnisses skizzieren sowie Problembereiche identifizieren.

Art 16 Abs 2 MLI sieht als einer der Voraussetzungen für die Einleitung eines Verständigungsverfahrens vor, dass die zuständige Behörde die Einwendungen des Steuerpflichtigen für berechtigt hält. Wann diese Berechtigung jedoch vorliegt, ist weder dem MLI inklusive Explanatory Statement noch dem OECD-MA und OECD-Kommentar zu entnehmen. Die OECD hat diese potenzielle Einschränkung des Zugangs zum Verständigungsverfahren erkannt und sieht nun in Art 16 MLI die Möglichkeit der Einleitung des Verständigungsverfahrens in beiden Vertragsstaaten vor. Damit soll die Gefahr der willkürlichen Ablehnung des Verständigungsantrages abgewendet werden.¹³

Österreich hat jedoch zu dieser Bestimmung in Art 16 Abs 1 S 1 einen Vorbehalt erklärt. Den Zugang zum Verständigungsverfahren will Österreich hingegen mithilfe eines Notifikations- oder Konsultationsprozesses mit dem jeweiligen DBA-Partner gewährleisten.¹⁴ In der Dissertation wird näher untersucht werden, inwiefern die Möglichkeit der Einleitung in den beiden Vertragsstaaten eine Verbesserung für den Steuerpflichtigen darstellt und wie die Stellung der Steuerpflichtigen durch den von Österreich präferierte Konsultationsverfahren beeinflusst wird.

Die Gegenberichtigungspflicht in Art 17 MLI entspricht Art 9 Abs 2 OECD-MA und besitzt Relevanz für Verrechnungspreisfälle, wenn eine Berichtigung des Verrechnungspreises in einem Staat zu einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung führt.¹⁵ Österreich vertritt die Auffassung, dass dem Art 9 Abs 2 OECD-MA bloß eine klarstehende Funktion zukommt,¹⁶ hat sich aber dennoch für dessen flächendeckende Umsetzung entschieden.¹⁷ Die Dissertationsarbeit wird sich mit dem Standpunkt Österreichs näher befassen und untersuchen, auf welcher rechtlichen Grundlage eine Gegenberichtigung erfolgen soll und weshalb dem Art 9 Abs 2 OECD-MA bloß klarstehende Funktion zukommen soll.

2.4.2. Schiedsverfahren

Einer der größten Nachteile des Verständigungsverfahrens für den Steuerpflichtigen liegt wohl im fehlenden Einigungszwang der Vertragsstaaten. Diese sollen sich bloß um eine Einigung bemühen und daher kann das Verständigungsverfahren für den Steuerpflichtigen auch ergebnislos enden. Die Einführung eines obligatorischen Schiedsverfahrens soll hier eine Effizienzsteigerung bringen. Im Unterschied zum Verständigungsverfahren handelt es sich bei dem Schiedsverfahren nicht um einen Mindeststandard, sondern die Vertragsstaaten können für die Anwendung optieren. Das bedeutet, dass das Schiedsverfahren nur dann Eingang ins DBA findet, wenn beide Vertragsstaaten die Option nach Art 18 MLI ausüben.¹⁸

Österreich und weitere 27 Staaten haben sich freiwillig verpflichtet, die Schiedsklausel nach MLI in ihre DBA zu integrieren. Da diese 28 Staaten in insgesamt über 90 % der Verständigungsverfahren involviert sind, soll es

¹² ErIRV 1670 BlgNR 25. GP, 7.

¹³ Groen, The Nature and scope of the Mandatory Arbitration Provision in the OECD Multilateral Convention (2016), BIT 2017, 607 (609).

¹⁴ Reservations and Notifications of the Republic of Austria, 15; Kerschner/Turcan, Verbesserung von Streitbeilegungsmechanismen, in Bendlinger/Kofler/Lang/Schmidjell-Dommes (Hrsg), Die österreichischen DBA nach BEPS, 138 (152).

¹⁵ Bandtel in Haase (Hrsg), Multilaterales Instrument, Art 17 Rz 4.

¹⁶ VPR 2010, Rz 5.

¹⁷ ErIRV 1670 BlgNR 25. GP, 7.

¹⁸ Kölbl in Haase (Hrsg), Multilaterales Instrument, Art 18 Rz 4 ff.

zu einer bedeutenden Verbesserung der Streitbeilegung führen.¹⁹ In der österreichischen DBA wird durch die Implementierung von MLI die Anzahl der Schiedsklausel von 9 auf 23 erhöht.²⁰

Um einen Kompromiss zwischen den Staaten erzielen zu können und möglichst viele zur Übernahme der Schiedsklausel zu bewegen, bietet MLI zahlreiche Optionen und Alternativen für die Ausgestaltung des Schiedsverfahrens und ermöglicht die Ausübung zahlreicher Vorbehalten. MLI bietet bloß grundlegende Verfahrensregeln für Schiedsverfahren an, ergänzende und spezielle Regelungen sollen von den Staaten im bilateralen Weg geregelt werden.²¹

Die OECD legt im Explanatory Statement fest, dass es den Vertragsstaaten grundsätzlich freisteht, sich im Einzelfall oder für alle Streitigkeiten auf abweichende Verfahrensregeln zu einigen.²² Diese Flexibilität würde wohl mit sich Unklarheiten bezüglich Kohärenz, Effizienz und Rechtssicherheit bringen und fördert nicht die begehrte Harmonisierung.²³ Infrage gestellt kann auch die Rechtsgrundlage für diese Vereinbarung abweichender Verfahrensregelungen, da diese Ermächtigung bloß im Explanatory Statement und nicht in dem Abkommenstext des MLI geregelt ist.²⁴ Die Dissertationsarbeit wird auf diese und andere Fragestellungen näher eingehen und ihre Auswirkung auf die Effizienz des Schiedsverfahren in der österreichischen Abkommenspraxis evaluieren. Im Detail werden ebenfalls die von Österreich erklärten Vorbehalte und ihre Auswirkungen auf die österreichischen DBA behandelt.

Das MLI sieht für Schiedsverfahren zwei unterschiedliche Methoden vor: einerseits das sog *Final-Offer-*Verfahren (auch *Baseball Arbitration* oder *Last Best Offer*) nach US-amerikanischem Vorbild und andererseits die *Independent-Opinion-Methode*.²⁵ Das MLI bringt eine wesentliche Neuerung, indem Art 23 Abs 1 MLI die Final-Offer-Methode als Standardmethode bezeichnet.²⁶ Mangels der Ausübung von Vorbehalten seitens Österreichs nach Art 23 Abs 2 und Abs 3 MLI hängt die Art des Schiedsverfahrens ausschließlich von der Wahl des Abkommenspartners ab. Voraussichtlich soll die Independent-Opinion-Methode mit vier Vertragsstaaten (Malta, Griechenland, Portugal und Slowenien) zur Anwendung kommen, während für die übrigen vom MLI erfassten DBA die Final-Offer-Methode vorgesehen ist.²⁷ Die Dissertationsarbeit wird beide Methoden darstellen, ihre Vorteile und Nachteile benennen und ihre Auswirkung österreichbezogen analysieren.

2.4.3. Das Verhältnis zu anderen Streitbeilegungsinstrumenten

Nicht nur die OECD hat den Verbesserungsbedarf der Streitbeilegung erkannt, sondern auch die Europäische Union hat die Initiative ergriffen und die Streitbeilegungsrichtlinie²⁸ beschlossen, die spätestens bis 30.6.2019 ins nationale Recht der Mitgliedsstaaten umzusetzen ist.²⁹ Die Streitbeilegungsrichtlinie basiert auf der EU-Schiedskonvention³⁰, soll diese ergänzen und ihren Anwendungsbereich ausweiten.³¹

¹⁹ Kerschner/Turcan, Verbesserung von Streitbeilegungsmechanismen, in Bendlinger/Kofler/Lang/Schmidjell-Dommes (Hrsg), Die österreichischen DBA nach BEPS, 138 (149); OECD/G20, BEPS Action 14 – 2015 Final Report, 41.

²⁰ Hochreiter/Steiner, Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten in der EU und der OECD, TPI 2018, 198 (199).

²¹ Kerschner/Turcan, Verbesserung von Streitbeilegungsmechanismen, in Bendlinger/Kofler/Lang/Schmidjell-Dommes (Hrsg), Die österreichischen DBA nach BEPS, 138 (141).

²² OECD, Explanatory Statement Rz 241.

²³ Plantamura, Arbitration Pursuant to the MLI, in Majdanska/Turcan (Hrsg), OECD Arbitration in Tax Treaty Law, 210 (214).

²⁴ Nürnberg in Haase (Hrsg), Multilaterales Instrument, Art 23 Rz 8.

²⁵ ErIRV 1670 BlgNR 25. GP, 9.

²⁶ Turcan, Die Schiedsklausel im Mehrseitigen Übereinkommen und ihre Auswirkungen auf österreichische Doppelbesteuerungsabkommen, ÖStZ 2017, 413 (421).

²⁷ ErIRV 1670 BlgNR 25. GP, 9.

²⁸ RL 2017/1852/EU der Rates vom 10.10.2017 über Verfahren zur Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten in der Europäischen Union, ABl L 2017/265, 1.

²⁹ Art 22 RL 22017/1852/EU.

³⁰ Übereinkommen 90/436/EWG über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen, ABl L 1990/225, 10.

³¹ Hafner/Stiastny, Die EU-Streitbeilegungsrichtlinie – eine Vorstellung, SWI 2018, 12 (12).

Das Verhältnis des MLI zu der neuen Richtlinie lässt jedoch einige Fragen offen. Zwar regeln beide Rechtsinstrumente ihr Verhältnis zu nationalen Verfahrensvorschriften, aber schweigen jeweils zu der Vereinbarkeit mit dem jeweils anderen Streitbeilegungsinstrument.³² Teilweise sehen beide Instrumente auch einen abweichenden Verfahrensablauf vor. Zu erwähnen wäre, dass die Richtlinie im Unterschied zu MLI Independent Opinion als Standardmethode normiert.³³ Ein paralleles Nebeneinander der beiden Streitbeilegungsinstrumente werde in der Zukunft wohl für die Steuerpflichtigen und Finanzbehörden zu besonderen Herausforderungen führen.³⁴ In der Dissertationsarbeit wird das Verhältnis des MLI zu dem EU-Schiedsverfahren und darauf aufbauenden Streitbeilegungsrichtlinie näher untersucht und diese Streitbeilegungsinstrumenten miteinander verglichen.

Die Dissertationsarbeit wird sich auch dem rechtlichen Verhältnis der Streitbeilegung nach MLI zu dem Gerichtsverfahren nach dem nationalen Recht widmen. Österreich hat sich durch Art 19 Abs 12 MLI vorbehalten, dass das Schiedsverfahren nicht eingeleitet bzw beendet wird, wenn bereits eine Gerichtsentscheidung zu der Frage ergangen ist bzw ergeht.³⁵ Dieser Vorbehalt wird in der Dissertationsarbeit näher gewürdigt und die Auswirkung auf die Steuerpflichtigen analysiert.

2.5. Zusammenfassung

Die zu verfassende Dissertation widmet sich den Auswirkungen von Teil V MLI (Verständigungsverfahren und Gegenberichtigung) und Teil VI MLI (Obligatorisches verbindliches Schiedsverfahren) auf die österreichische Abkommenspraxis. Zunächst wird die Entstehung des gesamten BEPS-Projekts der OECD/G 20 und des MLI als Verwirklichung des BEPS-Aktionspunkts 15 erläutert. Das MLI als ein noch nicht dagewesenes multilaterales Instrument wird in Bezug auf seine Systematik, Regelungstechnik und Auslegung skizziert.

Im zweiten Teil wird sich die Dissertationsarbeit im Detail der Streitbeilegung nach MLI und ihrer Auswirkung auf die österreichischen DBA widmen. Um ein besseres Verständnis der Materie zu vermitteln, wird die Rechtslage vor MLI beleuchtet. Danach werden die Vorschriften im MLI vorgestellt und die für Österreich maßgebenden Bestimmungen im Detail kritisch evaluiert. Mögliche Problemfelder werden ebenfalls identifiziert und analysiert.

Die Verständigung- und Schiedsverfahren nach MLI bilden nicht die einzige Möglichkeit des Steuerpflichtigen zur Beseitigung von Doppelbesteuerungstreitigkeiten. Daher werden auch weitere vorhandene Streitbeilegungsinstrumente kurz vorgestellt und ihr rechtliches Verhältnis zum Streitbeilegung nach MLI analysiert. Außer Acht gelassen wird auch nicht das Zusammenspiel zwischen der nationalen Gerichtsbarkeit und Verständigungs- bzw Schiedsverfahren. Dabei wird der österreichische Standpunkt und seine Auswirkungen skizziert und kritisch hinterfragt.

Abschließend sollen die Zukunft der Streitbeilegung in österreichischen DBA und die weitere Entwicklung des österreichischen Abkommensrechts diskutiert werden.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass betreffend die Anwendung des MLI im Bezug auf die Streitbeilegung noch zahlreiche Fragen nicht abschließend geklärt sind. Somit werden im Rahmen der Anwendbarkeit des MLI im Bezug auf die Streitbeilegung interessante Fragen aufgeworfen, die künftig einen bedeutenden Teil juristischer Diskussionen darstellen werden. Aus diesem Grund wird sich die zu verfassende Dissertationsarbeit mit den Problembereichen intensiv beschäftigen und versuchen, systemkonforme Lösungsmöglichkeiten zu erarbeiten. Dabei soll ein wissenschaftlicher Beitrag geschaffen werden, der die

³² *Turcan*, Die Schiedsklausel im Mehrseitigen Übereinkommen und ihre Auswirkungen auf österreichische Doppelbesteuerungsabkommen, ÖStZ 2017, 413 (421).

³³ *Piotrowski*, Schiedsverfahren in deutschen DBA nach MLI, IStR 2018, 257 (263).

³⁴ *Kubik*, Aktuelle Entwicklung zu steuerlichen Schiedsverfahren, TIP 2018, 204 (205).

³⁵ Reservations and Notifications of the Republic of Austria, 19.

steuerliche Behandlung der Streitbeilegung nach MLI und seine Auswirkung umfassend und problemorientiert aufrollt und kritisch würdigt.

Ein wissenschaftlicher Mehrwert dieser Dissertation liegt vor allem in der Aktualität und Innovation des gesamten Projekts und der rechtlichen Würdigung der zahlreichen offenen Fragen bezüglich der Auslegung des MLI, seiner Regelungstechnik und Wirkungsweise, und seiner Auswirkung auf die österreichische DBA. Anzumerken ist, dass die hier ausgeführten Fragestellungen bezüglich des Forschungsstandes nicht hinreichend tiefgehend aufgearbeitet worden sind, weshalb diese Dissertation jedenfalls ihre Berechtigung findet.

3. Methoden

Die angewandten Methoden orientieren sich an allgemeinen wissenschaftlichen und juristischen Grundsätzen. Große Bedeutung wird einer gründlichen Literatur- und Judikaturrecherche zukommen, sowie der Analyse von nationalen sowie unionsrechtlichen gesetzlichen Bestimmungen, internationalen Verträgen und OECD BEPS-Aktionspunkten.

Es erfolgt eine kritische Auseinandersetzung mit der Rechtsprechung, wobei bis zur Fertigstellung der Dissertationsarbeit neu ergangene Entscheidungen eingearbeitet werden. Aktuelle Literaturbeiträge werden ebenso berücksichtigt, um die wissenschaftliche Arbeit am aktuellen Stand zu halten und diese um neue Ansichten und Argumente zu ergänzen.

Anzumerken ist, dass sich die zu verfassende Dissertationsarbeit das Ziel setzt, das MLI rechtlich zu würdigen und die Konsequenzen österreichbezogen zu untersuchen. Daher wird der Schwerpunkt in der nationalen Literatur und Judikatur liegen. Da das MLI als multilateraler Vertrag internationales Steuerrecht regelt, werden ebenfalls internationale Literatur und Judikatur herangezogen werden.

4. Sach- und Finanzmittel

Die für die Ausarbeitung des Dissertationsvorhabens notwendigen Materialien stehen über Bibliotheken und Datenbanken zur Verfügung, sodass keine weiteren Sach- und Finanzmittel erforderlich sein werden.

5. Vorläufige Gliederung

1. Einleitung
2. Historische Entwicklung
 - 2.1. Streitbeilegung im Abkommensrecht
 - 2.2. BEPS-Initiative
3. Regelungstechnik des MLI
 - 3.1. Einführung
 - 3.2. Covered Tax Agreement
 - 3.3. Mindeststandard
 - 3.4. Option
 - 3.5. Vorbehalt
 - 3.6. Kompatibilitätsklauseln
 - 3.6.1. „In place of“
 - 3.6.2. „Applies to or modifies“
 - 3.6.3. „In the absence of“
 - 3.6.4. „In place or in absence of“
 - 3.7. Zusammenfassung
4. Auslegung
5. Streitbeilegung nach MLI und ihre Auswirkungen auf die österreichischen DBA
 - 5.1. Einleitung
 - 5.2. Rechtslage vor BEPS-Initiative
 - 5.2.1. Verständigungsverfahren
 - 5.2.2. Schiedsverfahren
 - 5.3. Verbesserung der Streitbeilegung nach MLI
 - 5.3.1. Verständigungsverfahren
 - 5.3.2. Gegenberichtigung
 - 5.3.3. Auswirkungen auf österreichische Doppelbesteuerungsabkommen
 - 5.4. Schiedsverfahren nach MLI

5.4.1. Anwendung der Schiedsklausel

5.4.1.1. Sachlicher Anwendungsbereich

5.4.1.2. Zeitlicher Anwendungsbereich

5.4.2. Bestellung der Schiedsrichter

5.4.3. Vertraulichkeit des Schiedsverfahrens

5.4.4. Ausgestaltung des Schiedsverfahrens

5.4.4.1. Final-Offer-Verfahren

5.4.4.2. Independent Opinion-Methode

5.4.4.3. Schiedsverfahren in Fällen fehlender Übereinstimmung der Verfahrensart

5.4.4.4. Eigenständige Ausgestaltung durch die Vertragsstaaten

5.4.4.5. Vergleich der Verfahrensarten

5.4.5. Mitwirkungsrechte der Steuerpflichtigen

5.4.6. Beendigung des Schiedsverfahrens

5.4.6.1. Vorzeitige Beendigung

5.4.6.2. Beendigung durch einen Schiedsspruch

5.4.6.2.1. Wirkung des Schiedsspruches

5.4.6.2.2. Verständigung auf eine andere Regelung gem Art 24 MLI

5.4.7. Kostentragung

5.4.8. Inhaltliche Vorbehalte nach Art 28 Abs 2 MLI

5.4.9. Würdigung

5.5. Das Verhältnis zu anderen Streitbeilegungsinstrumente

5.5.1. Streitbeilegung nach anderen Übereinkommen

5.5.2. Streitbeilegung nach EU Recht

5.5.2.1. EU-Schiedskonvention

5.5.2.2. EU-Streitbeilegungsrichtlinie

5.5.3. Gerichtsverfahren nach dem nationalen Recht

5.5.4. Andere Instrumente der Vermeidung von Doppelbesteuerung

6. Conclusio

6. Vorläufiges Literaturverzeichnis

Kommentare

Aigner/Kofler/Tumpel (Hrsg), DBA (2016).

Haase (Hrsg), Multilaterales Instrument (2018).

Fachbücher

Bendlinger/Kofler/Lang/Schmidjell-Dommes (Hrsg), Die österreichischen DBA nach BEPS (2018).

Blum/Seiler (Hrsg), Preventing Treaty Abuse (2016).

Damböck/Galla/Nowotny (Hrsg), Verrechnungspreisrichtlinien (2012).

Hofmann/Jann/Jerabek (Hrsg), BEPS – Neue Regeln und Herausforderungen für österreichische Unternehmer (2017).

Kirchmayr/Mayr/Hirschler/Kofler (Hrsg), Anti-BEPS-Richtlinie: Konzernsteuerrecht im Umbruch? (2017).

Kofler/Schnitger (Hrsg), BEPS-Handbuch (2018).

Majdanska/Turcan (Hrsg), OECD Arbitration in Tax Treaty Law (2018).

Lang/Pistone/Schuch/Staringer (Hrsg), The OECD Multilateral Instrument for Tax Treaties: Analysis and Effects (2018).

Lang/Pistone/Rust/Schuch/Staringer (Hrsg), Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) (2016).

Lang/Rust/Schuch/Staringer (Hrsg), Die Anti-Tax-Avoidance-Richtlinie (2017).

Lang/Schuch/Staringer (Hrsg), Die Österreichische DBA-Politik (2013).

Lang/Schuch/Staringer (Hrsg), Soft Law in der Praxis (2005).

Schaumburg/Häck (Hrsg), Internationales Steuerrecht⁴ (2017).

Zeitschriften

Bendlinger, Das OECD-Musterabkommen 2017, SWI 2017, 450.

Bendlinger, Multilaterales Instrument zur automatischen Anpassung bestehender Doppelbesteuerungsabkommen, SWI 2017, 2.

Blum, The Relationship between the OECD Multilateral Instrument and Covered Tax Agreements: Multilateralism and the Interpretation of the MLI, BIT 2018, 131.

Fehling, Post-BEPS: Wie geht es nach den BEPS-Empfehlungen weiter? IWB 2016, 160.

Glenk/Reif/Collet, Anwendungsfragen des Multilateralen Instruments, BB 2017, 2649.

Gosch, Über die Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen, ISR 2013, 87.

Göritzer, Rahmenbedingungen des internationalen Verständigungsverfahrens, SWI 2014, 525.

Gradl/Kiesewetter, Das Mehrseitige Übereinkommen (Multilateral Instrument) zur Umsetzung abkommensbezogener Maßnahmen aus dem OECD/G20-BEPS-Projekt und dessen voraussichtliche Auswirkungen auf die deutschen Doppelbesteuerungsabkommen, IStR 2018, 1.

Groen, The Nature and Scope of the Mandatory Arbitration provision in the OECD Multilateral Convention (2016), BIT 2017, 607.

Grotherr, Verbesserte Wirksamkeit von Streitbeilegungsverfahren zur Lösung von Doppelbesteuerungskonflikten, RIW 2017, 331.

Haas, Auswirkungen des BEPS-Berichts auf die Ausgestaltung des OECD-MA und deren mögliche Folgen für die österreichische Abkommenspraxis, ÖStZ 2016, 64.

Haase, Das sog. Multilaterale Instrument – Zukunft des Abkommensrechts, IWB 2017, 16.

Hahn, Streitbeilegungsmechanismen, TPI 2017, 157.

Hafner/Stiastny, Die Streitbeilegungsrichtlinie – eine Vorstellung, SWI 2018, 12.

Hattingh, The Impact of the BEPS Multilateral Instrument on International Tax Policies, BIT 2018, 234.

Hattingh, The Multilateral Instrument from a Legal Perspective: What May Be the Challenges? BIT 2017, 1.

Heidecke/Lappé/Linn, Das Multilaterale Instrument (MLI) - Ein Überblick mit Schwerpunkt im Bereich der Verrechnungspreise, IWB 2017, 614.

Hilbert/Honnef/Wittenstein, It's a Match! ... made by the OECD's Multilateral Instrument, IWB 2017, 550.

Hochreiter/Steiner, Beilegung von Besteuerungsstreitigkeiten in der EU und der OECD, TPI 2018, 198.

Jirousek, Die legislative Umsetzung des MLI in Österreich, SWI 2017, 632.

Jirousek, Wohin entwickelt sich das internationale Steuerrecht, SWI 2017, 331.

Jirousek/Zöhrer, Das MLI – eine Revolution im Internationalen Steuerrecht? ÖStZ 2017, 217.

Jirousek/Zöhrer/Dziwinski, Die Auswirkungen des MLI auf das österreichische DBA-Netzwerk, ÖStZ 2017, 393.

Kofler/Rosenberger, RuSt 2017: Highlights aus dem Workshop „Internationales Steuerrecht“, RdW 2017, 773.

Kubik, Aktuelle Entwicklung zu steuerlichen Schiedsverfahren, TPI 2018, 204.

Lang, Die Anwendung des Multilateralen Instruments (MLI) „Alongside Existing Treaties“, SWI 2017, 624.

Lang, Die Auslegung des multilateralen Instruments, SWI 2017, 11.

Lang, Zersplitterung trotz MLI-Die schwindende Vorbildwirkung des OECD-Musterabkommens, SWK 2017, 1542.

Lebenbauer/Wondra, Neuerung durch das MLI im Zusammenhang mit internationalen Verständigungs- und Schiedsverfahren, SWK 2017, 1024.

Loukota, Die rechtliche Relevanz von BEPS im Lichte der Wiener Vertragskonvention, SWI 2016, 436.

Oosterhoff, New Rules to resolve Tax Disputes, ITPJ 2018, 11.

Ott, Auslegungsregeln für DBA, PISStB 2018, 245.

Nürnberg, Das Schiedsverfahren nach dem Multilateralen Instrument, IWB 2018, 668.

Piotrowski, Schiedsverfahren in deutschen DBA nach dem MLI, IStR 2018, 257.

Puls/Heravi, Verständigungsverfahren: Zur Zukunft von DBA-Verständigungsverfahren – Aktuelle Entwicklungen auf nationaler und OECD-Ebene, ISR 2017, 301.

Pit, Arbitration under the OECD Multilateral Instrument: Reservations, Option and Choices, BIT 2017, 568.

Schmidjell-Dommes, Wie BEPSt Österreich? TPI 2017, 36.

Schmidjell-Dommes, Das Multilaterale Instrument – Status Quo und erstmalige Anwendbarkeit, ÖStZ 2018, 527.

Strotkemper, Reformiertes Streitbeilegungsverfahren für Doppelbesteuerungskonflikte in der EU, IWB 2017, 55.

Turcan, Die Schiedsklausel im Mehrseitigen Übereinkommen und ihre Auswirkung auf österreichische Doppelbesteuerungsabkommen, ÖStZ 2017, 413.

Zöhrer, MLI – Österreichische Position und Analyse relevanter Fragestellungen, VWT 2017, 240.

OECD Dokumente

OECD, Explanatory Statement to the Multilateral Convention to implement Tax Treaty Related Measures to prevent Base Erosion and Profit Shifting (2016).

OECD, Making Dispute Resolution More Effective – MAP Peer Review Report, Austria (Stage 1): Inclusive Framework on BEPS: Action 14 (2017).

OECD, Verbesserung der Effizienz von Streitbeilegungsmechanismen, Aktionspunkt 14 : Abschlussbericht 2015.

OECD, Developing a Multilateral Instrument to Modify Bilateral Tax Treaties, Action 15: Final Report 2015.

OECD/G20, Projekt Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung – Erläuterung Abschlussberichte 2015.