

## **Antwort**

### **der Bundesregierung**

**auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Christian Dürr, Dr. Florian Toncar, Bettina Stark-Watzinger, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der FDP  
– Drucksache 19/13208 –**

### **Doppelbesteuerungsabkommen**

#### Vorbemerkung der Fragesteller

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) sollen einerseits verhindern, dass Einkünfte nicht besteuert werden, aber sie sollen vor allem verhindern, dass Einkünfte doppelt (im Inland und im Ausland) besteuert werden. Leider kommt nach Ansicht der Fragesteller jedoch häufig Letzteres zu kurz. In vielen Fällen sorgt dies nach Ansicht der Fragesteller für Wettbewerbsnachteile deutscher Unternehmen auf den Weltmärkten. Globale Entwicklungen in allen Bereichen beeinflussen unsere Wirtschaft in vielfältigen Bereichen. Vor allem der Mittelstand muss sich auf den internationalen Märkten behaupten können. Es sollte daher nach Ansicht der Fragesteller das Ziel der Politik sein, die Sorgen des Mittelstandes ernst zu nehmen und kleine und mittlere Unternehmen in die Lage zu versetzen, schnell und unbürokratisch neue Märkte zu bedienen. Besonders in Zeiten, in welchen sonst so verlässliche Partner wie die USA und Großbritannien oder vielversprechende neue Partner wie Russland und China aufgrund politischer Einflüsse immer schwerer zu kalkulieren sind. Gut verhandelte Doppelbesteuerungsabkommen können nach Ansicht der Fragesteller dem Mittelstand den Weg in einen neuen Markt erleichtern. Die Erfahrungen der Industrie im jeweiligen Land bei der Verhandlung von Doppelbesteuerungsabkommen sollte nach Ansicht der Fragesteller intensiver genutzt werden. So lässt sich sicherstellen, dass sich Auslandsaufträge durch eine aggressive Besteuerung im Ausland nicht immer öfter im Nachhinein zu Verlustgeschäften entwickeln und den Mittelstand auf Dauer abschrecken.

1. Mit wie vielen Ländern hat die Bundesrepublik Deutschland aktuell ein Doppelbesteuerungsabkommen?
2. Wie viele Verhandlungen bezüglich Doppelbesteuerungsabkommen laufen aktuell,
  - a) zur Neuverhandlung,
  - b) zur Revision eines (bestehenden) Abkommens?
3. Hat die Bundesregierung Pläne bezüglich Verhandlungen von Doppelbesteuerungsabkommen mit Ländern, wo noch keine Abkommen vorliegen (bitte Länder auflisten)?

Die Fragen 1 bis 3 werden gemeinsam beantwortet.

Die Angaben zu Frage 1 sind der Ziffer I., die Angaben zu den Fragen 2 und 3 der Ziffer II. des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen vom 17. Januar 2019 – IV B 2 – S 1301/07/10017-10 – „Stand der Doppelbesteuerungsabkommen und anderer Abkommen im Steuerbereich sowie der Abkommensverhandlungen am 1. Januar 2019“ zu entnehmen, das auf den Internetseiten des BMF zur Verfügung steht ([www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF\\_Schreiben/Internationales\\_Steuerrecht/Allgemeine\\_Informationen/2019-01-17-stand-DBA-1-januar-2019.pdf;jsessionid=76F323DACC1E30D573579561F8ED6DD8?\\_\\_blob=publicationFile&v=2](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2019-01-17-stand-DBA-1-januar-2019.pdf;jsessionid=76F323DACC1E30D573579561F8ED6DD8?__blob=publicationFile&v=2)).

Gegenüber dem ansonsten unveränderten Stand zum 1. Januar 2019 ist lediglich zu Frage 3 zu ergänzen, dass von deutscher Seite die Republik Benin und Burkina Faso zur Aufnahme von Verhandlungen zum erstmaligen Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) angefragt wurden.

4. Liegen der Bundesregierung Erkenntnisse über Fälle von internationaler Doppelbesteuerung und Übermaßbesteuerung deutscher Unternehmen bei Anwendung der Anrechnungsmethode vor?

Deutsche DBA differenzieren für die Zuweisung der Methode, nach der die Doppelbesteuerung vermieden wird, grundsätzlich nach Einkunftsarten bzw. bestimmten Fallgruppen (vgl. Artikel 22 Absatz 1 der deutschen Verhandlungsgrundlage für DBA) ([www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Internationales\\_Steuerrecht/Allgemeine\\_Informationen/2013-08-22-Verhandlungsgrundlage-DBA-deutsch.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=3](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2013-08-22-Verhandlungsgrundlage-DBA-deutsch.pdf?__blob=publicationFile&v=3)). In vielen Fällen, so z. B. bei der Frage der Besteuerung von Unternehmensgewinnen, findet in der Regel die Freistellungsmethode Anwendung. Anrechnungsüberhänge entstehen hier naturgemäß nicht.

Soweit die Anrechnungsmethode zur Anwendung kommt, ist die Anrechnung der ausländischen Steuer zum Schutz des deutschen Steuerauskommens auf den Betrag der inländischen Steuer begrenzt, die der betreffenden ausländischen Steuer entspricht (siehe nachfolgend Antwort zu Frage 8). Hieraus können sich systembedingt sogenannte Anrechnungsüberhänge ergeben, wenn der Betrag der ausländischen Steuer höher ist als der Betrag der entsprechenden deutschen Steuer. Hierbei handelt es sich jedoch nicht um eine Doppel- oder Übermaßbesteuerung, da die Doppelbesteuerung in diesen Fällen auf dem Niveau der (höheren) ausländischen Besteuerung vermieden wird. Ferner erfolgt keine Anrechnung ausländischer Unternehmenssteuern auf die deutsche Gewerbesteuer, da diese nur auf inländische Einkünfte erhoben wird.

Diese Wirkung der Anrechnungsmethode entspricht dem Prinzip der Kapital-exportneutralität, wonach es für die inländische Besteuerung unerheblich ist, ob das Investment im Inland oder im Ausland erfolgt.

5. Hat die Bundesregierung darüber Kenntnis, wie viele Steuern deutsche Unternehmen in den letzten fünf Jahren im Ausland auf Umsätze bzw. Gewinne gezahlt haben, die auch in der Bundesrepublik Deutschland der Besteuerung unterliegen, und wie viele von diesen Steuern in der Bundesrepublik Deutschland angerechnet wurden?

Nein. Die Durchführung der Steuerveranlagung obliegt den Finanzbehörden der Länder.

6. Liegen der Bundesregierung Erkenntnisse darüber vor, inwiefern Unternehmen welcher Branche am häufigsten von doppelter Besteuerung und Übermaßbesteuerung im Ausland und in der Bundesrepublik Deutschland betroffen sind, ohne dass es eine Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuern gegeben hat?
7. Liegen der Bundesregierung Erkenntnisse darüber vor, inwiefern Unternehmen welcher Größenklassen am häufigsten von doppelter Besteuerung oder Übermaßbesteuerung im Ausland und in der Bundesrepublik Deutschland betroffen sind, ohne dass es eine Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuern gegeben hat?

Die Fragen 6 und 7 werden gemeinsam beantwortet.

Der Bundesregierung liegen hierzu keine belastbaren Erkenntnisse vor.

8. In welchen Ländern sind nach Kenntnis der Bundesregierung Unternehmen aktiv, in denen doppelte Besteuerung oder Übermaßbesteuerung im Ausland und in der Bundesrepublik Deutschland häufig auftritt, ohne dass es eine Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuern gegeben hat (bitte um Auflistung)?

Mit einer Vielzahl von Ländern hat die Bundesrepublik Deutschland Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen (siehe Antwort zu den Fragen 1 bis 3), welche Doppelbesteuerung durch Steuerfreistellung oder Steueranrechnung vermeiden. Darüber hinaus existieren im deutschen Steuerrecht Regelungen zur Anrechnung ausländischer Steuern, die eine Doppelbesteuerung auch dann vermeiden sollen, wenn mit dem ausländischen Staat kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen wurde.

Die Anrechnung ausländischer Steuern auf die deutsche Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ist nur bis zur Höhe der inländischen Steuern möglich, die auf die ausländischen Einkünfte entfällt (sogenannter Anrechnungshöchstbetrag). Dadurch kann es zu Anrechnungüberhängen kommen. Hierdurch wird sichergestellt, dass eine im Ausland höhere Steuer als in Deutschland nicht durch Deutschland finanziert wird.

Der Bundesregierung liegen jedoch keine Daten über bestimmte Länder vor, bei denen eine Steueranrechnung im Allgemeinen nicht erfolgt.

9. Liegen der Bundesregierung Erkenntnisse über Fälle von Doppelbesteuerung in bestimmten Ländern vor, in welchen trotz Doppelbesteuerungsabkommen Umsätze oder Gewinne deutscher Unternehmen sowohl im Ausland als auch in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden oder Besteuerungsgrundlagen in Abweichung von Artikel 7 DBA pauschal („deemed profit“ = pauschale Gewinnschätzung in Prozent i.d.R. vom Umsatz) ermittelt werden (bitte um Auflistung der Länder nach Häufigkeit)?
10. Sind der Bundesregierung steuerrechtliche Schwierigkeiten bekannt, welche sich insbesondere bei der Ermittlung des anteiligen Gewinns bei Montage- und Anlagenbaubetriebsstätten im Ausland ergeben?

Die Fragen 9 und 10 werden gemeinsam beantwortet.

Bei der Zuordnung von Gewinnen zu einer Betriebsstätte kann es zu Zurechnungskonflikten kommen. Grund ist in der Regel die Nichtanerkennung des Authorized OECD Approach (AOA) als Grundlage der Zurechnung von Betriebsstättengewinnen insbesondere durch Entwicklungs- und Schwellenländer. Im Fall von Bau- und Montage-Betriebsstätten kommt hinzu, dass diese regelmäßig nur für einen vorübergehenden Zeitraum bestehen und deswegen Fragen bei der Zuordnung von Personal und Wirtschaftsgütern im Rahmen der zur Einkünftezurechnung erforderlichen Funktionsanalyse entstehen können.

11. Teilt die Bundesregierung die Zielsetzung, mit Hinblick auf die Verbesserung der Perspektiven für die Menschen vor Ort, dem deutschen Anlagenbau einen einfacheren Marktzugang speziell in afrikanischen und asiatischen Ländern zu ermöglichen?

Die Bundesregierung ist allgemein – unabhängig von spezifischen Branchen – bemüht, u. a. durch den Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen den wirtschaftlichen Austausch mit anderen Staaten und wechselseitige Investitionen zu fördern.

12. Welche Entlastungsmöglichkeiten haben Unternehmen, deren Umsätze oder Gewinne im Ausland besteuert werden, obwohl dies beispielsweise eigentlich durch ein Doppelbesteuerungsabkommen weitestgehend ausgeschlossen wurde?
13. Inwiefern unterscheiden sich die Optionen des industriellen Mittelstandes, bei nicht gerechtfertigter doppelter Besteuerung oder Übermaßbesteuerung von Umsätzen oder Gewinnen im Ausland, von jenen von „großen Konzernen“, die doppelt besteuert werden?

Die Fragen 12 und 13 werden gemeinsam beantwortet.

Steuerpflichtige, die der Auffassung sind, dass Maßnahmen eines oder beider Vertragsstaaten eines DBA zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führen oder führen werden, können ein Verständigungsverfahren zwischen den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten nach den Artikel 25 des OECD-Musterabkommens entsprechenden Vorschriften eines DBA beantragen. Ziel deutscher Abkommenspolitik ist die Vereinbarung verbindlicher Schiedsklauseln, die im Fall der Nichteinigung der zuständigen Behörden eine Entscheidung gewährleisten.

Die EU-Schiedskonvention regelt daneben die Beseitigung der Doppelbesteuerung bei Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen innerhalb der EU. Seit dem 1. Juli 2019 gilt zudem die EU-Streitbeilegungsrichtlinie,

wodurch den Steuerpflichtigen innerhalb der EU ein weiteres Verfahren zur Beilegung von Doppelbesteuerungsstreitigkeiten zur Verfügung gestellt wird.

Ferner besteht die Möglichkeit, durch Einholung von zumindest bilateralen verbindlichen Vorabzusagen über Verrechnungspreise zwischen international verbundenen Unternehmen (Advance Pricing Agreements – APA) Rechtssicherheit hinsichtlich der seitens der beteiligten Staaten zu erwartenden steuerlichen Behandlung zu erhalten.

Unternehmen, die in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sind, können unter den Voraussetzungen der deutschen Regelungen zur Anrechnung ausländischer Steuern (§ 26 KStG in Verbindung mit § 34c EStG) im Ausland gezahlte Steuern auf die deutsche Körperschaftsteuer anrechnen oder bei der Ermittlung der Einkünfte abziehen, um Doppelbesteuerung zu vermeiden. Dabei enthalten die Anrechnungsregelungen keine speziellen Voraussetzungen hinsichtlich der Größe eines Unternehmens. Insofern gelten die Möglichkeiten der Steueranrechnung für „mittelständische wie große Unternehmen“ gleichermaßen.

14. Liegen der Bundesregierung Zahlen über Verständigungsverfahren zur Lösung von Doppelbesteuerung vor?

Lässt sich aufschlüsseln, durch welche Unternehmen (nach Größenklassen) von diesen am häufigsten, und von welchen am seltensten Gebrauch gemacht wurde?

Statistische Angaben zu Verständigungsverfahren in Steuersachen werden sowohl von Seiten der OECD wie auch der EU veröffentlicht ([www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2018-per-jurisdiction-all.htm](http://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2018-per-jurisdiction-all.htm)), ([https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/news/statistics-apas-and-maps-eu\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/news/statistics-apas-and-maps-eu_en)).

Eine weitergehende Aufschlüsselung hinsichtlich der Unternehmen (nach Größenklassen), die am häufigsten bzw. am seltensten von Verständigungsverfahren Gebrauch machen, ist nicht möglich.

15. Teilt die Bundesregierung die Einschätzung der Fragesteller, dass gut verhandelte Doppelbesteuerungsabkommen eher dem Mittelstand helfen, seine Aktivitäten im Ausland auszubauen als internationalen Konzernen im Allgemeinen?

Die DBA dienen allen betroffenen Steuerpflichtigen – von der Einzelperson bis zum Konzern – in vergleichbarer Weise.

16. Teilt die Bundesregierung die Einschätzung der Fragesteller, dass ihr in der Vergangenheit – auch in jüngster, wie das Beispiel Indien zeigt – Fehler bei der Verhandlung von Doppelbesteuerungsabkommen unterlaufen sind?

Die DBA kommen nur mit beidseitiger Zustimmung zustande. Sie sind daher stets Kompromisslösungen, die Ergebnis eines oftmals schwierigen und langwierigen Prozesses des bilateralen Interessenausgleichs sind. Da Umfang und Ausgewogenheit der Wirtschaftsbeziehungen und Investitionsströme sich je nach Vertragspartner unterscheiden, kann es zu unterschiedlicher Gewichtung der Verhandlungsziele kommen.

17. Liegen der Bundesregierung Erkenntnisse über die Schwierigkeiten der doppelten Besteuerung bzw. der Übermaßbesteuerung technischer Dienstleistungen mittels hoher Quellensteuern (bis zu 30 Prozent vom Umsatz), selbst trotz Doppelbesteuerungsabkommen bis zu 15 Prozent vom Umsatz vor ([www.roedl.de/themen/indien-quellensteuern-steuerregistrierung-pan-steuerdeklaration](http://www.roedl.de/themen/indien-quellensteuern-steuerregistrierung-pan-steuerdeklaration)), und gibt es Pläne, diese aus dem Weg zu räumen, z. B. durch vollständige Anrechnung der im Ausland gezahlten Quellensteuern?

Insbesondere in Fällen eines durch DBA angewiesenen Quellensteuerrechts kann es zu Anrechnungsüberhängen kommen (siehe Antwort zu Frage 4). Im Übrigen wird auf die Antwort zu den Fragen 12 und 13 verwiesen.

18. Welches Gremium innerhalb der Bundesregierung entscheidet darüber, mit welchem Staat als nächstes ein Doppelbesteuerungsabkommen verhandelt werden soll, und weshalb wird dazu kein Kontakt zu den Abgeordneten des Deutschen Bundestages gesucht?

Die inhaltliche Federführung für die Verhandlung von Doppelbesteuerungsabkommen liegt beim Bundesministerium der Finanzen; dieses holt die Zustimmung zur Aufnahme von Abkommensverhandlungen beim Auswärtigen Amt ein, das auch die Verhandlungsvollmachten erteilt.

Das Bundesministerium der Finanzen unterrichtet den Finanzausschuss des Deutschen Bundestages jeweils über erfolgte Paraphierungen bzw. Unterzeichnungen von Doppelbesteuerungsabkommen. Fragen der deutschen Abkommenspolitik werden dort regelmäßig im Zusammenhang mit der Beratung der Vertragsgesetze sowie bei Bedarf im Wege der Selbstbefassung des Ausschusses erörtert.

19. Gibt es einen institutionalisierten Beteiligungsprozess mit betroffenen Industrien zur Erstellung einer Prioritätenliste, mit welchen Ländern Doppelbesteuerungsabkommen als nächstes verhandelt werden sollten?
20. Gibt es einen institutionalisierten Beteiligungsprozess mit betroffenen Industrien, wenn es darum geht, die Erfahrungen der betroffenen Industrien mit doppelter Besteuerung oder Übermaßbesteuerung aufzunehmen, um dies bei den Inhalten von Doppelbesteuerungsabkommen im Rahmen von (Neu-)Verhandlungen zu berücksichtigen?

Die Fragen 19 und 20 werden gemeinsam beantwortet.

Das Bundesministerium der Finanzen berücksichtigt im Rahmen des Entscheidungsprozesses über die Aufnahme von Abkommensverhandlungen auch Hinweise von Seiten der Wirtschaft. Darüber hinaus wird grundsätzlich das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie bei den Abkommensverhandlungen inhaltlich eingebunden.

Vor Beginn der Verhandlungen informiert sich die Verhandlungsdelegation über wirtschaftspolitische Hintergründe und bestehende Rechtsfragen, die im Zusammenhang mit dem geltenden Abkommen im Rahmen von Verständigungsverfahren diskutiert werden. Daneben ist übliche Praxis, dass sich die deutsche Verhandlungsdelegation vor Beginn der Verhandlungen im ausländischen Staat im Rahmen einer Vorbesprechung in der deutschen Botschaft über den gegenwärtigen Stand der bilateralen Beziehungen insbesondere auf wirtschaftlichem Gebiet informiert. Anschließend wird Vertretern der deutschen Wirtschaft die Möglichkeit eingeräumt, über Erfahrungen und gegebenenfalls Schwierigkeiten im steuerlichen Bereich zu berichten.

21. Kann sich die Bundesregierung vorstellen, die Abgeordneten des Deutschen Bundestages verstärkt in den Prozess um Prioritäten und Inhalte von Doppelbesteuerungsabkommen einzubinden?

Die deutsche Abkommenspolitik ist durch ein hohes Maß an Kontinuität und – durch Veröffentlichung der allgemeinen Verhandlungsgrundlage für DBA – Transparenz gekennzeichnet. Die Bundesregierung sieht deshalb derzeit keinen Bedarf, die bestehenden Verfahrensabläufe im Zusammenhang mit der Verhandlung von DBA zu ändern. Dazu gehört, dass das Bundesministerium der Finanzen dem Finanzausschuss des Deutschen Bundestages über wesentliche Änderungen und Fortschreibungen der DBA-Verhandlungsgrundlage berichten wird.

22. Kann sich die Bundesregierung vorstellen, in einem institutionalisierten Rahmen die betroffene Industrie in den Prozess um Prioritäten und Inhalte von Doppelbesteuerungsabkommen einzubinden?

Die DBA betreffen nur ausnahmsweise einzelne Branchen (z. B. Luftverkehr oder Seeschifffahrt). Aus Sicht der Bundesregierung besteht daher kein Bedarf für eine Änderung der bestehenden Praxis.

