

## **Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses (7. Ausschuss)**

**zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung  
– Drucksache 19/20979 –**

### **Entwurf eines Gesetzes zu dem Mehrseitigen Übereinkommen vom 24. November 2016 zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung**

#### **A. Problem**

Derzeitige Regelungen in den vorhandenen Doppelbesteuerungsabkommen wurden insbesondere durch multinationale Konzerne zur Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung ausgenutzt. Daher sollen die im Rahmen bestehender Doppelbesteuerungsabkommen vorhandenen Möglichkeiten einer Nichtbesteuerung durch Umsetzung der steuerabkommensbezogenen Empfehlungen des G20/OECD-Projekts gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) beseitigt werden, die im BEPS-Aktionsplan (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting) enthalten sind.

Die Aktualisierung der bestehenden bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen ist aufgrund ihrer Vielzahl sehr zeitaufwendig. Als Alternative zum bisher üblichen Verfahren einer Änderung durch bilateral verhandelte Revisionsabkommen oder eines Änderungsprotokolls zu dem bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen wurde daher im Rahmen von Aktionspunkt 15 des BEPS-Aktionsplans ein neuartiges Verfahren einer Modifikation bilateraler Steuerabkommen durch ein mehrseitiges Übereinkommen entwickelt. Als Steuerabkommen im Sinne des Übereinkommens gelten jegliche Übereinkünfte zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (Doppelbesteuerungsabkommen).

Das Mehrseitige Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung wurde am 24. November 2016 in Paris durch die Vertreter der an seiner Aushandlung beteiligten rund 100 Staaten und Gebiete angenommen. Es wurde am 7. Juni 2017 von der Bundesrepublik Deutschland gemeinsam mit 67 anderen Staaten und Gebieten als Erstunterzeichner gezeichnet. Mit dem Übereinkommen werden

– bei Übereinstimmung der spätestens bei Ratifikation des Übereinkommens abzugebenden Auswahlentscheidungen und Vorbehaltserklärungen – steuerabkommensbezogene Maßnahmen des G20/OECD-Projekts gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung durch zeitlich aufeinander abgestimmte vereinheitlichte Modifikation der zwischen den Parteien des Übereinkommens bestehenden bilateralen Doppelsteuerungsabkommen umgesetzt.

## **B. Lösung**

Ratifikation des von der Bundesrepublik Deutschland am 7. Juni 2017 unterzeichneten Mehrseitigen Übereinkommens vom 24. November 2016 zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, mit dem steuerabkommensbezogene Empfehlungen des BEPS-Aktionsplans umgesetzt werden.

Mit dem vorliegenden Vertragsgesetz soll das Übereinkommen die für die Ratifikation erforderliche Zustimmung der gesetzgebenden Körperschaften erhalten.

**Annahme des Gesetzentwurfs in unveränderter Fassung mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU, SPD und FDP bei Stimmenthaltung der Fraktionen AfD, DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN.**

## **C. Alternativen**

Keine.

## **D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

Die Anpassung deutscher Doppelbesteuerungsabkommen durch das Übereinkommen dient der Sicherung des Steueraufkommens.

## **E. Erfüllungsaufwand**

### **E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Das Gesetz hat gegenüber der Rechtslage nach den derzeit geltenden Steuerabkommen keine direkten Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger.

### **E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Für die Wirtschaft entstehen durch das Gesetz gegenüber der Rechtslage nach den derzeit geltenden Steuerabkommen keine direkten Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand. Das Regelungsvorhaben fällt nicht in den Anwendungsbereich der „One in, one out“-Regel der Bundesregierung, weil es sich um die 1:1-Umsetzung eines völkerrechtlichen Vertrages handelt.

### **E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung**

Das Gesetz hat keine direkten Auswirkungen auf den Erfüllungsaufwand der Steuerverwaltung der Länder.

**F. Weitere Kosten**

Unternehmen, insbesondere mittelständischen Unternehmen, entstehen durch dieses Gesetz keine unmittelbaren direkten Kosten. Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau, sind von dem Gesetz nicht zu erwarten.

**Beschlussempfehlung**

Der Bundestag wolle beschließen,  
den Gesetzentwurf auf Drucksache 19/20979 unverändert anzunehmen.

Berlin, den 7. Oktober 2020

**Der Finanzausschuss**

**Katja Hessel**  
Vorsitzende

**Fritz Güntzler**  
Berichterstatter

**Lothar Binding (Heidelberg)**  
Berichterstatter

## Bericht der Abgeordneten Fritz Güntzler und Lothar Binding (Heidelberg)

### I. Überweisung

Der Deutsche Bundestag hat den Gesetzentwurf auf **Drucksache 19/20979** in seiner 172. Sitzung am 9. September 2020 dem Finanzausschuss zur alleinigen Beratung überwiesen.

### II. Wesentlicher Inhalt der Vorlage

Derzeitige Regelungen in den vorhandenen Doppelbesteuerungsabkommen wurden insbesondere durch multinationale Konzerne zur Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung ausgenutzt. Daher sollen die im Rahmen bestehender Doppelbesteuerungsabkommen vorhandenen Möglichkeiten einer Nichtbesteuerung durch Umsetzung der steuerabkommensbezogenen Empfehlungen des G20/OECD-Projekts gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) beseitigt werden, die im BEPS-Aktionsplan (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting) enthalten sind. Hierzu gehört insbesondere die Umsetzung eines Mindeststandards zur Verhinderung von Abkommensmissbrauch entsprechend Aktionspunkt 6 des BEPS-Aktionsplans. Verbunden mit der Verschärfung von der Vermeidung von Gewinnverkürzungen und -verlagerungen dienenden Abkommensvorschriften sieht Aktionspunkt 14 des BEPS-Aktionsplans zur Sicherung der Rechte der Steuerpflichtigen die Umsetzung eines Mindeststandards zur Verbesserung der Wirksamkeit der in den Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehenen Streitbeilegungsmechanismen vor. Die Umsetzung der Mindeststandards entsprechend der Aktionspunkte 6 und 14 unterliegt einer regelmäßigen gegenseitigen Überprüfung im Rahmen sog. Peer Reviews durch die Mitglieder des Inclusive Framework on BEPS, das derzeit 137 Staaten und Gebiete umfasst.

Die Aktualisierung der bestehenden bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen ist aufgrund ihrer Vielzahl sehr zeitaufwendig. Als Alternative zum bisher üblichen Verfahren einer Änderung durch bilateral verhandelte Revisionsabkommen oder eines Änderungsprotokolls zu dem bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen wurde daher im Rahmen von Aktionspunkt 15 des BEPS-Aktionsplans ein neuartiges Verfahren einer Modifikation bilateraler Steuerabkommen durch ein mehrseitiges Übereinkommen entwickelt. Als Steuerabkommen im Sinne des Übereinkommens gelten jegliche Übereinkünfte zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (Doppelbesteuerungsabkommen).

Das Mehrseitige Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung wurde am 24. November 2016 in Paris durch die Vertreter der an seiner Aushandlung beteiligten rund 100 Staaten und Gebiete angenommen. Es wurde am 7. Juni 2017 von der Bundesrepublik Deutschland gemeinsam mit 67 anderen Staaten und Gebieten als Erstunterzeichner gezeichnet. Mit dem Übereinkommen werden – bei Übereinstimmung der spätestens bei Ratifikation des Übereinkommens abzugebenden Auswahlentscheidungen und Vorbehaltserklärungen – steuerabkommensbezogene Maßnahmen des G20/OECD-Projekts gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung durch zeitlich aufeinander abgestimmte vereinheitlichte Modifikation der zwischen den Parteien des Übereinkommens bestehenden bilateralen Doppelsteuerungsabkommen umgesetzt.

Aufgrund der Vielzahl der im Übereinkommen vorgesehenen Options- und Vorbehaltsmöglichkeiten sowie des Umstands, dass das Übereinkommen die erfassten Steuerabkommen nicht unmittelbar ändert, sondern in Verbindung mit ihnen anzuwenden ist, stellt die Anwendung dieses neuartigen multilateralen Instruments besondere Anforderungen hinsichtlich seiner Umsetzung.

Der vorliegende Gesetzentwurf schafft die Voraussetzung zur Ratifikation des von der Bundesrepublik Deutschland am 7. Juni 2017 unterzeichneten Mehrseitigen Übereinkommens vom 24. November 2016 zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, mit dem steuerabkommensbezogene Empfehlungen des BEPS-Aktionsplans umgesetzt werden.

Je nach Abstimmung mit dem jeweils anderen Vertragsstaat sollen die unter das Übereinkommen fallenden deutschen Steuerabkommen entsprechend den steuerabkommensbezogenen Empfehlungen des BEPS-Aktionsplans

unter Anwendung des Übereinkommens modifiziert werden. Zur Gewährleistung von Rechtssicherheit und -klarheit hinsichtlich der sich jeweils für ein unter das Übereinkommen fallendes Steuerabkommen ergebenden Rechtsänderungen ist ein Vorgehen in zwei Schritten vorgesehen:

zunächst soll nach Zustimmung der gesetzgebenden Körperschaften die Ratifikation des Übereinkommens erfolgen, durch die die Benennung der erfassten Steuerabkommen sowie die weiteren Auswahlentscheidungen und Vorbehaltserklärungen für die Bundesrepublik Deutschland verbindlich werden;

in einem späteren Schritt werden die sich aus dem Übereinkommen unter Berücksichtigung der Auswahlentscheidungen der Bundesrepublik Deutschland und des jeweils anderen Vertragsstaats für die erfassten Steuerabkommen ergebenden Modifikationen durch ein Anwendungsgesetz konkretisiert.

Aufgrund der Nutzung eines gemäß Artikel 35 Absatz 7 des Übereinkommens zulässigen Vorbehaltes werden die Änderungen der Anwendung des jeweiligen erfassten Steuerabkommens daher nicht bereits nach Ablauf einer im Übereinkommen festgelegten Frist nach dem Inkrafttreten des Übereinkommens für beide Vertragsstaaten wirksam, sondern erst, nachdem die Bundesrepublik Deutschland der OECD den Abschluss der im Hinblick auf ein erfasstes Steuerabkommen erforderlichen innerstaatlichen Maßnahmen notifiziert hat. Für die einzelnen erfassten Steuerabkommen können sich unterschiedliche Zeitpunkte für das Wirksamwerden der sich aus der Umsetzung des Übereinkommens ergebenden geänderten Anwendung ergeben.

Für die nicht vom Übereinkommen erfassten Steuerabkommen soll die Anpassung im Wege eines „herkömmlichen“ bilateralen Revisionsabkommens oder eines Änderungsprotokolls zu dem bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen erfolgen, wenn sich dies nach Abstimmung mit dem anderen Vertragsstaat als das schnellere, einfachere oder aus anderen Gründen vorzugswürdige Verfahren erweist. Auch im Verhältnis zu vom Übereinkommen erfassten Steuerabkommen kann in Einzelfällen ein bilaterales Vorgehen den Weg über das Übereinkommen überholen.

Mit dem vorliegenden Vertragsgesetz soll das Übereinkommen die für die Ratifikation erforderliche Zustimmung der gesetzgebenden Körperschaften erhalten.

### III. Öffentlich Anhörung

Der Finanzausschuss hat in seiner 98. Sitzung am 16. September 2020 eine öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf durchgeführt. Folgende Einzelsachverständige, Verbände und Institutionen hatten Gelegenheit zur Stellungnahme:

1. Bundesverband der Deutschen Industrie e. V. (BDI)
2. Ditz, Prof. Dr. Xaver, Flick Gocke Schaumburg
3. Ismer, Prof. Dr. Roland, Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg
4. Netzwerk Steuergerechtigkeit
5. Reimer, Prof. Dr. Ekkehart, Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg
6. Schnitger, Dr. Arne, PricewaterhouseCoopers GmbH

Das Ergebnis der öffentlichen Anhörung ist in die Ausschussberatungen eingegangen. Das Protokoll einschließlich der eingereichten schriftlichen Stellungnahmen ist der Öffentlichkeit zugänglich.

### IV. Stellungnahme des Parlamentarischen Beirats für nachhaltige Entwicklung

Der **Parlamentarische Beirat für nachhaltige Entwicklung** hat sich in seiner 54. Sitzung am 9. September 2020 mit dem Gesetzentwurf befasst. Eine Nachhaltigkeitsrelevanz des Gesetzentwurfes sei gegeben. Die Darstellung der Nachhaltigkeitsprüfung sei plausibel. Eine Prüfbitte sei daher nicht erforderlich.

## V. Beratungsverlauf und Beratungsergebnisse im federführenden Ausschuss

Der Finanzausschuss hat den Gesetzentwurf auf Drucksache 19/20979 in seiner 86. Sitzung am 1. Juli 2020 zum ersten Mal beraten und die Durchführung einer öffentlichen Anhörung beschlossen. Der Finanzausschuss hat in seiner 96. Sitzung am 16. September 2020 die Beratung fortgeführt und in seiner 98. Sitzung am gleichen Tag eine öffentliche Anhörung zum Gesetzentwurf durchgeführt. In seiner 102. Sitzung am 7. Oktober 2020 hat der Finanzausschuss seine Beratung des Gesetzentwurfs abgeschlossen.

Der **Finanzausschuss** empfiehlt mit den Stimmen der Fraktionen der CDU/CSU, SPD und FDP bei Stimmhaltung der Fraktionen AfD, DIE LINKE. und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN unveränderte Annahme des Gesetzentwurfs auf Drucksache 19/20979.

Die **Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD** betonten, mit dem Mehrseitigen Übereinkommen (MLI) könne die Bekämpfung künstlicher Gewinnverlagerung auf internationaler Ebene deutlich verbessert werden. Es werde ein Verfahren etabliert, dass die Anpassung von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vereinfache. In der Anhörung zum Gesetzentwurf sei deutlich geworden, dass die Auswahlentscheidungen der Bundesrepublik Deutschland ihrer allgemeinen Abkommenspolitik entsprächen und die Zustimmung aller Sachverständigen gefunden hätten. Man befinde sich in einem zweistufigen Verfahren. Heute berate man das Gesetz zur Ratifizierung, und darauf folge in der zweiten Stufe die Anwendungsgesetzgebung. Die Zweistufigkeit des Prozesses lasse die Möglichkeit zu Änderungen im Einzelfall offen. Bei den nicht erfassten DBA würden konventionelle bilaterale Vertragsverhandlungen erfolgen.

Deutschland habe das Übereinkommen bereits am 7. Juni 2017 unterzeichnet. Man müsse kritisch anmerken, dass es eine gewisse Zeit gedauert habe, bis nun das Gesetz zur Ratifizierung beschlossen werden könne. Ursprünglich hätten 35 der bestehenden 96 deutschen DBA unter das MLI gestellt werden sollen. Davon seien in der endgültigen Entscheidung noch 14 DBA verblieben. Das Bundesministerium der Finanzen habe verdeutlicht, dass es gute Gründe dafür gebe, in den anderen Fällen bilateral vorzugehen. Gleichzeitig stelle das MLI eine gute Grundlage für die jeweiligen bilateralen Verhandlungen dar.

Durch das MLI würden bestimmte Mindeststandards übernommen. Dazu gehörten die verbindlichen Schiedsverfahren sowie die Mindesthaltedauer von Aktien zur Gewährung eines Schachtelsatzes auf Dividenden, wodurch eine Manipulation durch Übertragung von Aktien zum Dividendenstichtag verhindert würde. Dies sei vor dem Hintergrund der Cum/Cum und Cum/Ex-Problematik ein wichtiger Punkt. Im Weiteren enthalte das MLI Regelungen zum Besteuerungsrecht bei Gewinnen aus der Veräußerung von Anteilen an Grundstücksgesellschaften, Bestimmungen zur Missbrauchsvermeidung im Zusammenhang mit Betriebsstätten in Drittstaaten und eine Klärstellung der Auslegung bei der Ausnahme bestimmter Tätigkeiten bzw. Betriebsanlagen vom Betriebsstättenbegriff bei Hilfs- oder vorbereitenden Tätigkeiten. Diverse andere Punkte des MLI seien durch die Auswahlentscheidungen der Bundesregierung nicht übernommen worden. Insgesamt seien die Auswahlentscheidungen konsistent mit der bisherigen Abkommenspolitik der Bundesrepublik Deutschland erfolgt.

Für die Koalitionsfraktionen seien insbesondere zwei Punkte wichtig gewesen: Erstens habe man die Gefahr einer passiven Entstrickungsbesteuerung bei deutschen Anteilseignern von Grundstücksgesellschaften durch die Regelung in Artikel 9 des MLI diskutiert. Das Bundesministerium der Finanzen habe darauf hingewiesen, dass diese Gefahr genauso wie auch in Artikel 13 des aktuellen OECD-Musterabkommens bestehe. Um die Auslösung einer solchen Besteuerung durch das MLI zu vermeiden, könne diese Frage aber in der Anwendungsgesetzgebung geregelt werden. Die Koalitionsfraktionen der CDU/CSU und SPD betonten, dass man darauf zurückkommen werde.

Zweitens habe man über die Frage beraten, wie sicher der Parlamentsvorbehalt bei zukünftigen Änderungen des MLI sein würde. Das Bundesministerium der Finanzen habe klargestellt, dass für eine Änderung der Auswahlentscheidungen eine Beteiligung des Deutschen Bundestags grundgesetzlich geboten sei.

Die **Fraktion der AfD** bezeichnete die Absicht des MLI als gut. Daher habe man anfangs eine positive Einstellung zum vorliegenden Gesetzentwurf gehabt. Die Anhörung habe die Fraktion der AfD aber umgestimmt. Das Abkommen gehe an der Praxis vorbei. Die Steueroptimierungsstrategien der internationalen Konzerne würden eher nationale Steuererleichterungen wie Patentboxen, lokale „tax rulings“ oder das Steuergefälle nutzen. Das MLI sei

kein großer Wurf. Deutschland habe ursprünglich 35 DBA durch das Abkommen erfassen wollen. Andere Staaten hätten in 43 Fällen Deutschland als entsprechenden Partner vorgesehen. Die Schnittmenge führe zu einer Anzahl von 32 Staaten. Durch das Vorgehen des Bundesministeriums der Finanzen seien davon nur noch 14 Staaten übrig geblieben. Die übrigen der fast 100 DBA Deutschlands müssten demnach erneut einzeln bearbeitet werden. Es werde deutlich, dass der ganze Prozess keine hohe Effektivität aufweise und insgesamt misslungen sei. Daher enthalte sich die Fraktion der AfD zum vorliegenden Gesetzentwurf.

Die **Fraktion der FDP** bezeichnete das zweistufige Verfahren als Neuheit für den Finanzausschuss. Dies habe auch die Anhörung gezeigt. Das MLI ermögliche eine Bürokratierleichterung, da die erfassten DBA in einem Zug geändert werden könnten. Man hätte bevorzugt, wenn mehr als 14 DBA tatsächlich im Rahmen des MLI hätten geregelt werden können. Das inhaltlich Entscheidende erfolge ohnehin in der zweiten Stufe, der Anwendungsgesetzgebung. Die Fraktion der FDP stimme dem Gesetzentwurf zu, obwohl sie sich eine schnellere Umsetzung des MLI gewünscht hätte.

Die **Fraktion DIE LINKE.** enthielt sich zum vorliegenden Gesetzentwurf. Die Zielsetzung des Abkommens sei richtig. Man brauche Multilateralität und müsse gegen Steuervermeidung vorgehen. Dennoch gebe es zwei Kritikpunkte: Die späte Umsetzung sowie die Reduzierung der Anzahl der vom MLI erfassten Abkommen. Der Sachverständige Prof. Dr. Xaver Ditz habe in der Anhörung gesagt, dass damit die Idee des Mehrseitigen Übereinkommens gescheitert sei. Soweit wollte die Fraktion DIE LINKE. in ihrer Beurteilung nicht gehen, aber die Wirksamkeit sei ohne Zweifel eingeschränkt.

Die **Fraktion DIE LINKE.** kritisierte, dass das Bekenntnis der Bundesregierung zum Multilateralismus dort ende, wo es um die Interessen der deutschen Exportwirtschaft gehe. Dies sehe man daran, dass Deutschland in der Debatte um die Umstellung auf die Anrechnungsmethode sich bewusst für die weitere Anwendung der Freistellungsmethode entschieden habe und als Begründung die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Exportwirtschaft herangezogen habe. Dies sei aus deutscher Sicht vielleicht nachvollziehbar, widerspreche aber dem Bekenntnis zum Multilateralismus. Das gute Ziel des Gesetzentwurfs sei unter dem Strich nicht erreicht worden.

Die **Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN** betonte, sie unterstütze das Ziel eines global einheitlichen Standards gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung und eines einheitlichen Streitbeilegungsmechanismus. Man befürworte eine schnelle Umsetzung entsprechender Maßnahmen. Diesbezüglich sei der vorliegende Gesetzentwurf problematisch. Er enthalte einzelstaatliche Sonderregelungen und die Notwendigkeit zur Anpassung vieler einzelner Doppelbesteuerungsabkommen. Damit sei der gesamte Prozess weder schnell noch einheitlich. Dies hätten die Experten in der Anhörung bestätigt. Daher enthalte sich die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN zum vorliegenden Gesetzentwurf.

Berlin, den 7. Oktober 2020

**Fritz Güntzler**  
Berichterstatter

**Lothar Binding (Heidelberg)**  
Berichterstatter