

06. 11. 92

Fz – Wi

16 Seiten

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

**Entwurf eines Gesetzes
zu dem Übereinkommen vom 23. Juli 1990
über die Beseitigung der Doppelbesteuerung
im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen**

A. Zielsetzung

Die Vertragsparteien des Vertrags zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft haben sich in Artikel 220 dieses Vertrags verpflichtet, sich zugunsten ihrer Staatsangehörigen um die Beseitigung der Doppelbesteuerung zu bemühen. Auf dieser Grundlage haben die Vertragsstaaten am 23. Juli 1990 ein Übereinkommen geschlossen, das der Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen dienen soll.

B. Lösung

Zur Erfüllung der Verpflichtung aus Artikel 220 des EWG-Vertrags auf dem für den freien Binnenmarkt besonders wichtigen Gebiet der Doppelbesteuerung im Fall von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen haben die Vertragsstaaten das Übereinkommen vom 23. Juli 1990 (90/436/EWG, ABl. EG Nr. L 225 S. 10) geschlossen. Es ergänzt die bereits durch das Steueränderungsgesetz 1992 umgesetzten EG-Richtlinien vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen (90/434/EWG, ABl. EG Nr. L 225 S. 1), sowie über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (90/435/EWG, ABl. EG Nr. L 225 S. 6). Mit dem vorliegenden Ver-

Fristablauf: 18. 12. 92

tragsgesetz soll das Übereinkommen die für die Ratifizierung erforderliche Zustimmung der gesetzgebenden Körperschaften erlangen.

C. Alternativen

Keine

D. Kosten

Im Ergebnis keine Auswirkungen. Mehr- und Mindereinnahmen werden sich ausgleichen.

06. 11. 92

Fz – Wi

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

**Entwurf eines Gesetzes
zu dem Übereinkommen vom 23. Juli 1990
über die Beseitigung der Doppelbesteuerung
im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen**

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
021 (43) – 521 05 – Do 85/92

Bonn, den 6. November 1992

An den
Präsidenten des Bundesrates

Hiermit übersende ich gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zu dem Übereinkommen vom 23. Juli 1990 über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen

mit Begründung und Vorblatt.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

Kohl

Fristablauf: 18. 12. 92

Entwurf

**Gesetz
zu dem Übereinkommen vom 23. Juli 1990
über die Beseitigung der Doppelbesteuerung
im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen**

Vom

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Dem in Brüssel am 23. Juli 1990 unterzeichneten Übereinkommen über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen und den der Schlußakte vom selben Tag beigefügten Erklärungen wird zugestimmt. Das Übereinkommen, die Schlußakte und die Erklärungen und die einseitigen Erklärungen werden nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

(1) Dieses Gesetz tritt am Tage nach seiner Verkündung in Kraft.

(2) Der Tag, an dem das Übereinkommen einschließlich der Schlußakte mit den Erklärungen nach seinem Artikel 18 Satz 1 in Kraft tritt, ist im Bundesgesetzblatt bekanntzugeben.

Begründung zum Vertragsgesetz**Zu Artikel 1**

Auf das Übereinkommen findet Artikel 59 Abs. 2 Satz 1 des Grundgesetzes Anwendung, weil es sich auf Gegenstände der Bundesgesetzgebung bezieht.

Die Zustimmung des Bundesrates ist nach Artikel 105 Abs. 3 des Grundgesetzes erforderlich, weil das Aufkommen aus den von dem Übereinkommen betroffenen Steuern gemäß Artikel 106 des Grundgesetzes ganz oder zum Teil den Ländern oder den Gemeinden zufließt.

Zu Artikel 2

Die Bestimmung des Absatzes 1 entspricht dem Erfordernis des Artikels 82 Abs. 2 des Grundgesetzes.

Nach Absatz 2 ist der Zeitpunkt, in dem das Übereinkommen nach seinem Artikel 18 Satz 1 sowie die Erklärungen in Kraft treten, im Bundesgesetzblatt bekanntzugeben.

Schlußbemerkung

Es ergeben sich im Ergebnis keine Auswirkungen auf die Steuereinnahmen.

Von dem Gesetz sind Auswirkungen auf die Einzelpreise und auf das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, nicht zu erwarten.

Übereinkommen über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen (90/436/EWG)

Die Hohen Vertragsparteien des Vertrags zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft,

in dem Wunsch, Artikel 220 des Vertrages anzuwenden, in welchem sie sich verpflichtet haben, Verhandlungen einzuleiten, um zugunsten ihrer Staatsangehörigen die Beseitigung der Doppelbesteuerung sicherzustellen,

in der Erwägung, daß die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen von großer Wichtigkeit ist,

haben beschlossen, dieses Übereinkommen zu schließen, und haben zu diesem Zweck als Bevollmächtigte bestellt:

Seine Majestät der König der Belgier:

Philippe de Schoutheete de Tervarent,
Außerordentlicher und bevollmächtigter Botschafter,

Ihre Majestät die Königin von Dänemark:

Niels Helveg Petersen,
Minister für Wirtschaft,

der Präsident der Bundesrepublik Deutschland:

Theo Waigel,
Bundesminister der Finanzen
Jürgen Trumpf,
Außerordentlicher und bevollmächtigter Botschafter,

der Präsident der Griechischen Republik:

Ioannis Palaiochrassas,
Minister der Finanzen,

Seine Majestät der König von Spanien:

Carlos Solchaga Catalán,
Minister für Wirtschaft und Finanzen,

der Präsident der Französischen Republik:

Jean Vidal,
Außerordentlicher und bevollmächtigter Botschafter,

der Präsident Irlands:

Albert Reynolds,
Minister der Finanzen,

der Präsident der Italienischen Republik:

Stefano De Luca,
Staatssekretär im Ministerium der Finanzen,

Seine königliche Hoheit der Großherzog von Luxemburg:

Jean-Claude Juncker,
Minister für den Staatshaushalt, Minister der Finanzen,
Minister für Arbeit,

Ihre Majestät die Königin der Niederlande:

P.C. Nieman,
Außerordentlicher und bevollmächtigter Botschafter,

der Präsident der Portugiesischen Republik:

Miguel Beiza,
Minister der Finanzen,

Ihre Majestät die Königin des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland:

David H. A. Hannay KCMG,
Außerordentlicher und bevollmächtigter Botschafter,

diese im Rat vereinigten Bevollmächtigten haben nach Austausch ihrer als gut und gehörig befundenen Vollmachten folgendes vereinbart:

Kapitel I

Anwendungsbereich des Übereinkommens

Artikel 1

(1) Dieses Übereinkommen findet Anwendung, wenn zur Besteuerung Gewinne, die in die Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats einbezogen sind, ebenfalls in die Gewinne eines Unternehmens eines anderen Vertragsstaats mit der Begründung einbezogen oder voraussichtlich einbezogen werden, daß die in Artikel 4 niedergelegten Grundsätze, die entweder unmittelbar oder in entsprechenden Rechtsvorschriften des betreffenden Staates angewendet werden, nicht eingehalten worden sind.

(2) Für die Anwendung dieses Übereinkommens gilt eine Betriebsstätte eines Unternehmens eines Vertragsstaats, die in einem anderen Vertragsstaat gelegen ist, als Unternehmen des Staates, in dem sie gelegen ist.

(3) Absatz 1 findet auch Anwendung, wenn eines der betreffenden Unternehmen keine Gewinne erzielt, sondern Verluste erlitten hat.

Artikel 2

(1) Dieses Übereinkommen gilt für die Steuern vom Einkommen.

(2) Zu den zur Zeit bestehenden Steuern, für die dieses Übereinkommen gilt, gehören insbesondere:

a) in Belgien:

- personenbelasting/impôt des personnes physiques,
- vennootschapsbelasting/impôt des sociétés,
- rechtspersonenbelasting/impôt des personnes morales,
- belasting der niet-verblijfhouders/impôt des non-résidents,
- aanvullende gemeentebelasting en agglomeratiebelasting op de personenbelasting/taxe communale et taxe d'agglomération additionnelles à l'impôt des personnes physiques;

b) in Dänemark:

- selskabsskat,

- indkomstskat til staten,
- kommunal indkomstskat,
- amtskommunal indkomstskat,
- særlig indkomstskat,
- kirkeskat,
- udbytteskat,
- renteskat,
- royaltyskat,
- frigørelsesafgift;
- c) in Deutschland:
 - Einkommensteuer,
 - Körperschaftsteuer,
 - Gewerbesteuer, soweit diese nach dem Gewerbeertrag ermittelt wird;
- d) in Griechenland:
 - φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων,
 - φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων,
 - εισφορά υπέρ των επιχειρήσεων ύδρευσης και αποχέυσης;
- e) in Spanien:
 - impuesto sobre la renta de las personas físicas,
 - impuesto sobre sociedades;
- f) in Frankreich:
 - impôt sur le revenu,
 - impôt sur les sociétés;
- g) in Irland:
 - income tax,
 - corporation tax,
- h) in Italien:
 - imposta sul reddito delle persone fisiche,
 - imposta sul reddito delle persone giuridiche,
 - imposta locale sui redditi;
- i) in Luxemburg:
 - impôt sur le revenu des personnes physiques,
 - impôt sur le revenu des collectivités,
 - impôt commercial, soweit diese Steuer nach dem Gewerbeertrag ermittelt wird;
- j) in den Niederlanden:
 - inkomstenbelasting,
 - vennootschapsbelasting;
- k) in Portugal:
 - imposto sobre o rendimento das pessoas singulares,
 - imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas,
 - derrama para os municípios sobre o imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas;
- l) im Vereinigten Königreich:
 - income tax,
 - corporation tax.

(3) Dieses Übereinkommen gilt auch für Steuern gleicher oder im wesentlichen gleicher Art, die nach Unterzeichnung des Übereinkommens neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander die in ihren Vorschriften eingetretenen Änderungen mit.

Kapitel II Allgemeine Vorschriften

Abschnitt 1 Begriffsbestimmungen

Artikel 3

(1) Im Sinne des Übereinkommens bedeutet der Ausdruck „zuständige Behörde“

- in Belgien:
De Minister van Financiën oder ein bevollmächtigter Vertreter
Le Ministre des Finances oder ein bevollmächtigter Vertreter
- in Dänemark:
Skatteministerien oder ein bevollmächtigter Vertreter
- in Deutschland:
Der Bundesminister der Finanzen oder ein bevollmächtigter Vertreter
- in Griechenland:
Ο Υπουργός των Οικονομικών oder ein bevollmächtigter Vertreter
- in Spanien:
El Ministro de Economía y Hacienda oder ein bevollmächtigter Vertreter
- in Frankreich:
Le Ministre chargé du Budget oder ein bevollmächtigter Vertreter
- in Irland:
The Revenue Commissioners oder ein bevollmächtigter Vertreter
- in Italien:
Il Ministro delle Finanze oder ein bevollmächtigter Vertreter
- in Luxemburg:
Le Ministre des Finances oder ein bevollmächtigter Vertreter
- in den Niederlanden:
De Minister van Financiën oder ein bevollmächtigter Vertreter
- in Portugal:
o Ministro das Finanças oder ein bevollmächtigter Vertreter
- im Vereinigten Königreich:
The Commissioners of Inland Revenue oder ein bevollmächtigter Vertreter.

(2) Jeder in diesem Übereinkommen nicht definierte Begriff hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, die Bedeutung, die ihm nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den beteiligten Staaten zukommt.

Abschnitt 2 Grundsätze für die Gewinnberichtigung zwischen verbundenen Unternehmen und für die einer Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne

Artikel 4

Bei der Anwendung dieses Übereinkommens gelten folgende Grundsätze:

1. Wenn
 - a) ein Unternehmen eines Vertragsstaats unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines Unternehmens eines anderen Vertragsstaats beteiligt ist oder

- b) dieselben Personen unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines Unternehmens eines Vertragsstaats und eines Unternehmens eines anderen Vertragsstaats beteiligt sind

und in diesen Fällen die beiden Unternehmen in ihren kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen an vereinbarte oder auferlegte Bedingungen gebunden sind, die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so dürfen die Gewinne, die eines der Unternehmen ohne diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.

2. Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaats seine Tätigkeit in einem anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so werden dieser Betriebsstätte die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

Artikel 5

Beabsichtigt ein Vertragsstaat, die Gewinne eines Unternehmens gemäß den Grundsätzen des Artikels 4 zu berichtigen, so unterrichtet er das Unternehmen rechtzeitig von der beabsichtigten Maßnahme und gibt ihm Gelegenheit, das andere Unternehmen davon in Kenntnis zu setzen, damit dieses Gelegenheit hat, seinerseits den anderen Vertragsstaat zu unterrichten.

Der Vertragsstaat, der diese Unterrichtung vornimmt, darf jedoch nicht daran gehindert werden, die beabsichtigte Berichtigung durchzuführen.

Stimmen die beiden Unternehmen und der andere Vertragsstaat nach einer solchen Unterrichtung der Berichtigung zu, so sind die Artikel 6 und 7 nicht anzuwenden.

Abschnitt 3

Verständigungsverfahren und Schlichtungsverfahren

Artikel 6

(1) Ist ein Unternehmen in einem Fall, auf den dieses Übereinkommen Anwendung findet, der Auffassung, daß die in Artikel 4 festgelegten Grundsätze nicht beachtet worden sind, so kann es unbeschadet der im innerstaatlichen Recht der beteiligten Vertragsstaaten vorgesehenen Rechtsbehelfe seinen Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats unterbreiten, dem es angehört oder in dem seine Betriebsstätte gelegen ist. Der Fall muß innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung der Maßnahme unterbreitet werden, die eine Doppelbesteuerung im Sinne des Artikels 1 herbeiführt oder herbeiführen könnte.

Das Unternehmen teilt der zuständigen Behörde gleichzeitig mit, welche anderen Vertragsstaaten gegebenenfalls beteiligt sind. Die zuständige Behörde unterrichtet dann umgehend die zuständigen Behörden dieser anderen Vertragsstaaten.

(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 eines jeden anderen beteiligten Vertragsstaats so zu regeln, daß nach den in Artikel 4 festgelegten Grundsätzen eine Doppelbesteuerung vermieden wird. Die Verständigungsregelung ist ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der beteiligten Vertragsstaaten durchzuführen.

Artikel 7

(1) Gelangen die zuständigen Behörden innerhalb einer Frist von zwei Jahren seit dem Zeitpunkt, zu dem der Fall nach Artikel 6 Absatz 1 erstmals einer der zuständigen Behörden unterbreitet

worden ist, nicht zu einem Einvernehmen über die Beseitigung der Doppelbesteuerung, so setzen sie einen Beratenden Ausschuß mit dem Auftrag ein, eine Stellungnahme abzugeben, wie diese Doppelbesteuerung beseitigt werden soll.

Die Unternehmen können von den im innerstaatlichen Recht der beteiligten Vertragsstaaten vorgesehenen Rechtsbehelfen Gebrauch machen; wird der Fall einem Gericht vorgelegt, so beginnt die in Unterabsatz 1 genannte Zweijahresfrist jedoch mit dem Zeitpunkt, zu dem die in letzter Instanz im Rahmen der innerstaatlichen Rechtsbehelfe ergangene Entscheidung rechtskräftig geworden ist.

(2) Die Befassung des Beratenden Ausschusses mit dem Fall hindert einen Vertragsstaat nicht daran, für den gleichen Fall Gerichts- oder Verwaltungsverfahren zur Verfolgung von Zuwiderhandlungen gegen die Steuergesetze einzuleiten.

(3) Können nach dem innerstaatlichen Recht eines Vertragsstaats die zuständigen Behörden nicht von den Entscheidungen ihrer Gerichte abweichen, so ist Absatz 1 nur anzuwenden, wenn das verbundene Unternehmen dieses Staates die Frist für die Einlegung eines Rechtsbehelfs hat verstreichen lassen oder einen Rechtsbehelf noch vor Ergehen einer Entscheidung zurückgenommen hat. Dies gilt nicht, soweit sich der Rechtsbehelf auf andere als die in Artikel 6 genannten Sachverhalte bezieht.

(4) Die zuständigen Behörden können vereinbaren, im Einvernehmen mit den beteiligten verbundenen Unternehmen von den Fristen des Absatzes 1 abzuweichen.

(5) Soweit die Bestimmungen der Absätze 1 bis 4 nicht anwendbar sind, bleiben die in Artikel 6 vorgesehenen Rechte jedes der verbundenen Unternehmen unberührt.

Artikel 8

(1) Die zuständige Behörde eines Vertragsstaats ist zur Einleitung des Verständigungsverfahrens oder zur Einsetzung des Beratenden Ausschusses nach Artikel 7 nicht verpflichtet, wenn durch ein Gerichts- oder Verwaltungsverfahren endgültig festgestellt ist, daß eines der beteiligten Unternehmen durch Handlungen, die eine Gewinnberichtigung gemäß Artikel 4 zur Folge haben, einen empfindlich zu bestrafenden Verstoß gegen steuerliche Vorschriften begangen hat.

(2) Ist ein Gerichts- oder Verwaltungsverfahren, durch das festgestellt werden soll, daß eines der beteiligten Unternehmen durch Handlungen, die eine Gewinnberichtigung nach Artikel 4 zur Folge haben, einen empfindlich zu bestrafenden Verstoß gegen steuerliche Vorschriften begangen hat, zur gleichen Zeit wie eines der Verfahren nach Artikel 6 oder 7 anhängig, so können die zuständigen Behörden die letztgenannten Verfahren bis zum Abschluß des Gerichts- oder Verwaltungsverfahrens aussetzen.

Artikel 9

(1) Der in Artikel 7 Absatz 1 genannte Beratende Ausschuß besteht außer dem Vorsitzenden aus

- zwei Vertretern jeder beteiligten zuständigen Behörde; die zuständigen Behörden können einvernehmlich festlegen, daß nur ein Vertreter vorgesehen wird;
- einer geraden Anzahl unabhängiger Personen, die von den beteiligten zuständigen Behörden aus der in Absatz 4 genannten Liste im gegenseitigen Einvernehmen oder mangels eines solchen durch das Los bestimmt werden.

(2) Für jede unabhängige Person wird nach den für ihre Bestimmung geltenden Vorschriften gleichzeitig ein Stellvertreter für den Fall bestimmt, daß die unabhängige Person an der Wahrnehmung ihrer Aufgaben gehindert ist.

(3) Bei Losentscheid kann jede zuständige Behörde jede unabhängige Person in den von den zuständigen Behörden im voraus vereinbarten Fällen sowie in folgenden Fällen ablehnen:

- Die betreffende Person gehört einer der beteiligten Steuerverwaltungen an oder übt Funktionen für Rechnung dieser Verwaltung aus;
- sie ist oder war an einem oder jedem der verbundenen Unternehmen maßgeblich beteiligt oder ist oder war Angestellter oder Berater eines oder jedes dieser Unternehmen;
- sie bietet keine hinreichende Gewähr für Unbefangenheit in dem zu schlichtenden Fall oder den zu schlichtenden Fällen.

(4) Es wird eine Liste der unabhängigen Personen erstellt, die alle von den Vertragsstaaten benannten unabhängigen Personen enthält. Zu diesem Zweck benennt jeder Vertragsstaat fünf Personen und unterrichtet hiervon den Generalsekretär des Rates der Europäischen Gemeinschaften.

Diese Personen müssen Staatsangehörige eines Vertragsstaats sein und ihren Wohnsitz im räumlichen Geltungsbereich dieses Übereinkommens haben. Sie müssen sachlich kompetent und unabhängig sein.

Die Vertragsstaaten können die in Unterabsatz 1 genannte Liste ändern; sie teilen Änderungen unverzüglich dem Generalsekretär des Rates der Europäischen Gemeinschaften mit.

(5) Die nach Absatz 1 benannten Vertreter und unabhängigen Personen wählen aus der in Absatz 4 bezeichneten Liste einen Vorsitzenden, unbeschadet des Rechts jeder beteiligten zuständigen Behörde, die so gewählte Person in einem der Fälle des Absatzes 3 abzulehnen.

Der Vorsitzende des Beratenden Ausschusses muß die Voraussetzungen für die Ausübung höchststrichterlicher Aufgaben in seinem Land erfüllen oder Jurist von allgemein bekannter Kompetenz sein.

(6) Die Mitglieder des Beratenden Ausschusses sind verpflichtet, alle Angelegenheiten, von denen sie im Rahmen des Verfahrens Kenntnis erlangen, geheimzuhalten. Die Vertragsstaaten treffen Maßnahmen, damit jede Verletzung der Geheimhaltungspflicht verfolgt wird. Sie teilen diese Maßnahmen unverzüglich der Kommission der Europäischen Gemeinschaften mit; diese unterrichtet die anderen Vertragsstaaten.

(7) Die Vertragsstaaten treffen die erforderlichen Maßnahmen, damit der Beratende Ausschuß unverzüglich zusammentreten kann, wenn er angerufen wird.

Artikel 10

(1) Für das in Artikel 7 vorgesehene Verfahren können die beteiligten verbundenen Unternehmen dem Beratenden Ausschuß alle Angaben, Beweismittel und Schriftstücke übermitteln, die nach ihrer Ansicht für die Entscheidungsfindung nützlich sein können. Die Unternehmen und die zuständigen Behörden der beteiligten Vertragsstaaten haben jeder Aufforderung des Beratenden Ausschusses, Angaben, Beweismittel oder Schriftstücke zu übermitteln, nachzukommen. Dies verpflichtet die zuständigen Behörden eines solchen Vertragsstaats jedoch nicht,

- a) Verwaltungsmaßnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen oder der normalen Verwaltungspraxis dieses Vertragsstaats abweichen;
- b) Informationen zu erteilen, die nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren dieses Vertragsstaats nicht beschafft werden können;
- c) Informationen zu erteilen, die ein Handels-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung der öffentlichen Ordnung widerspräche.

(2) Jedes der verbundenen Unternehmen hat das Recht, auf Antrag vom Beratenden Ausschuß angehört zu werden oder sich dort vertreten zu lassen. Jedes der verbundenen Unternehmen ist verpflichtet, auf Aufforderung des Beratenden Ausschusses vor diesem zu erscheinen oder sich dort vertreten zu lassen.

Artikel 11

(1) Der in Artikel 7 genannte Beratende Ausschuß gibt seine Stellungnahme binnen sechs Monaten ab, nachdem er befaßt worden ist.

Der Beratende Ausschuß muß seiner Stellungnahme die Bestimmungen des Artikels 4 zugrunde legen.

(2) Der Beratende Ausschuß gibt seine Stellungnahme mit der einfachen Mehrheit seiner Mitglieder ab. Die zuständigen Behörden können weitere Verfahrensregeln vereinbaren.

(3) Die Kosten des Verfahrens des Beratenden Ausschusses, mit Ausnahme der den verbundenen Unternehmen entstehenden Kosten, werden zu gleichen Teilen von den beteiligten Vertragsstaaten getragen.

Artikel 12

(1) Die an dem Verfahren des Artikels 7 beteiligten zuständigen Behörden treffen im gegenseitigen Einvernehmen auf der Grundlage des Artikels 4 eine Entscheidung, mit der die Doppelbesteuerung binnen sechs Monaten nach der Abgabe der Stellungnahme des genannten Beratenden Ausschusses beseitigt wird.

Die zuständigen Behörden können eine Entscheidung treffen, die von der Stellungnahme des Beratenden Ausschusses abweicht. Gelangen sie zu keinem Einvernehmen hierüber, so sind sie verpflichtet, sich an die Stellungnahme zu halten.

(2) Die zuständigen Behörden können mit Zustimmung der beteiligten Unternehmen die Veröffentlichung der in Absatz 1 genannten Entscheidung vereinbaren.

Artikel 13

Die Endgültigkeit der Entscheidungen der beteiligten Vertragsstaaten über die Besteuerung von Gewinnen aus einem Geschäft zwischen verbundenen Unternehmen steht der Inanspruchnahme der in den Artikeln 6 und 7 genannten Verfahren nicht entgegen.

Artikel 14

Im Sinne dieses Übereinkommens wird die Doppelbesteuerung von Gewinnen als beseitigt betrachtet, wenn

- a) die Gewinne nur in einem Staat zur Besteuerung herangezogen werden oder
- b) die in einem Staat auf diese Gewinne zu erhebende Steuer um den Betrag verringert wird, der dem Betrag der Steuer entspricht, die in dem anderen Staat auf sie zu erheben ist.

Kapitel III

Schlußbestimmungen

Artikel 15

Dieses Übereinkommen berührt nicht weitergehende Verpflichtungen auf dem Gebiet der Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen, die sich gegebenenfalls aus anderen Übereinkünften, denen die Vertragsstaaten jetzt oder künftig angehören, oder dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten ergeben.

Artikel 16

(1) Unbeschadet des Absatzes 2 entspricht der räumliche Geltungsbereich dieses Übereinkommens dem in Artikel 227 Absatz 1 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft bestimmten Bereich.

(2) Dieses Übereinkommen gilt nicht für

- die in Anhang IV des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft genannten französischen Gebiete;
- die Färöer und Grönland.

Artikel 17

Dieses Übereinkommen bedarf der Ratifizierung durch die Vertragsstaaten. Die Ratifikationsurkunden werden beim Generalsekretär des Rates der Europäischen Gemeinschaften hinterlegt.

Artikel 18

Dieses Übereinkommen tritt am ersten Tag des dritten Monats nach Hinterlegung der Ratifikationsurkunde durch denjenigen Unterzeichnerstaat in Kraft, der diese Förmlichkeit als letzter vornimmt. Es gilt für nach seinem Inkrafttreten eingeleitete Verfahren im Sinne des Artikels 6 Absatz 1.

Artikel 19

Der Generalsekretär des Rates der Europäischen Gemeinschaften notifiziert den Unterzeichnerstaaten

- a) die Hinterlegung jeder Ratifikationsurkunde;
- b) den Tag, an dem dieses Übereinkommen in Kraft tritt;
- c) die in Artikel 9 Absatz 4 vorgesehene Liste der von den Vertragsstaaten benannten unabhängigen Personen sowie Änderungen dieser Liste.

Artikel 20

Dieses Übereinkommen wird für eine Dauer von fünf Jahren geschlossen. Sechs Monate vor deren Ablauf treten die Vertragsstaaten zusammen, um über eine Verlängerung der Geltungsdauer des Übereinkommens und über sonstige das Übereinkommen betreffende Maßnahmen zu beschließen.

Artikel 21

Jeder Vertragsstaat kann jederzeit eine Revision dieses Übereinkommens beantragen. In diesem Fall beruft der Präsident des Rates der Europäischen Gemeinschaften eine Revisionskonferenz ein.

Artikel 22

Dieses Übereinkommen ist in einer Urschrift in deutscher, englischer, dänischer, französischer, griechischer, irischer, italienischer, niederländischer, portugiesischer und spanischer Sprache abgefaßt, wobei die zehn Fassungen gleichermaßen verbindlich sind; es wird im Archiv des Generalsekretariats des Rates der Europäischen Gemeinschaften hinterlegt. Der Generalsekretär übermittelt der Regierung jedes Unterzeichnerstaats eine beglaubigte Abschrift.

Schlußakte

Die Bevollmächtigten der Hohen Vertragsparteien,
die am dreiundzwanzigsten Juli neunzehnhundertneunzig in
Brüssel zur Unterzeichnung des Übereinkommens über die
Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberich-
tungen zwischen verbundenen Unternehmen zusammengetreten
sind,

haben bei der Unterzeichnung des Übereinkommens

a) die folgenden, dieser Schlußakte beigefügten gemeinsamen
Erklärungen angenommen:

- Erklärung zu Artikel 4 Nummer 1,
- Erklärung zu Artikel 9 Absatz 6,
- Erklärung zu Artikel 13;

b) die folgenden, dieser Schlußakte beigefügten einseitigen
Erklärungen zur Kenntnis genommen:

- Erklärung Frankreichs und des Vereinigten Königreichs zu
Artikel 7,
- Erklärungen der einzelnen Vertragsstaaten zu Artikel 8,
- Erklärung der Bundesrepublik Deutschland zu Artikel 16.

Zu Urkund dessen haben die Unterzeichneten ihre Unterschrift
unter diese Schlußakte gesetzt.

Gemeinsame Erklärungen

Erklärung zu Artikel 4 Nummer 1

Artikel 4 Nummer 1 erfaßt sowohl den Fall, in dem ein Geschäft unmittelbar zwischen zwei rechtlich selbständigen Unternehmen abgewickelt wird, als auch den Fall, in dem ein Geschäft zwischen einem der Unternehmen und der in einem dritten Vertragsstaat gelegenen Betriebsstätte des anderen Unternehmens abgewickelt wird.

Erklärung zu Artikel 9 Absatz 6

Es bleibt den Mitgliedstaaten belassen, Art und Umfang der geeigneten Vorkehrungen zur Verfolgung jeglicher Verletzung der Geheimhaltungspflicht zu bestimmen.

Erklärung zu Artikel 13

Werden in einem oder mehreren der beteiligten Vertragsstaaten die Entscheidungen über die Besteuerungen, die Gegenstand der in den Artikeln 6 und 7 genannten Verfahren sind, nach Abschluß des in Artikel 6 genannten Verfahrens oder nach Erlaß der in Artikel 12 genannten Entscheidung geändert und führt dies angesichts der Anwendung des Ergebnisses dieses Verfahrens oder dieser Entscheidung zu einer Doppelbesteuerung im Sinne des Artikels 1, so sind die Artikel 6 und 7 anwendbar.

Einseitige Erklärungen

Erklärung zu Artikel 7

Frankreich und das Vereinigte Königreich erklären, daß sie von Artikel 7 Absatz 3 Gebrauch machen werden.

Erklärungen der einzelnen Vertragsstaaten zu Artikel 8

Belgien

Ein empfindlich zu bestrafender Verstoß ist

- eine unter das allgemeine Strafrecht fallende, in Steuerverkürzungsabsicht begangene Zuwiderhandlung oder
- eine in Betrugs- oder Schädigungsabsicht begangene Zuwiderhandlung gegen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder Durchführungsbestimmungen dazu,

die strafrechtlich oder im Verwaltungsweg geahndet wird.

Dänemark

Ein empfindlich zu bestrafender Verstoß liegt bei vorsätzlichen Zuwiderhandlungen gegen Strafbestimmungen des Strafgesetzbuchs oder von Spezialgesetzen vor, wenn die Strafe nicht im Verwaltungsweg verhängt werden kann.

Zuwiderhandlungen gegen Strafbestimmungen des Steuerrechts können in der Regel im Verwaltungsweg verfolgt werden, wenn mit keiner schwereren Maßnahme als Bußgeld zu rechnen ist.

Bundesrepublik Deutschland

Ein empfindlich zu bestrafender Verstoß gegen steuerliche Vorschriften ist jeder Verstoß gegen die Steuergesetze, der mit Freiheitsstrafe, Geldstrafe oder Bußgeld geahndet wird.

Griechenland

Ein Unternehmen begeht in folgenden Fällen einen empfindlich zu bestrafenden Verstoß gegen steuerliche Vorschriften:

1. Das Unternehmen gibt keine Steuererklärung ab oder aber eine Steuererklärung mit unrichtigen Angaben für Steuern oder sonstige Abgaben, die es nach den geltenden Vorschriften einzubehalten und an das Finanzamt zu zahlen hat, sei es für die Mehrwertsteuer oder die Umsatzsteuer oder die besondere Abgabe auf Luxusgüter, wobei der Gesamtbetrag der vorerwähnten Steuern und sonstigen Abgaben, die anzugeben und an das Finanzamt abzuführen sind, bei Geschäften oder sonstigen Transaktionen während eines Kalenderjahres sechshunderttausend (600 000) Drachmen bzw. während eines Kalenderjahres eine Million (1 000 000) Drachmen übersteigt.
2. Das Unternehmen gibt keine Einkommensteuererklärung ab, wobei die geschuldete Hauptsteuer für Einkünfte, die nicht angegeben wurden, 300 000 Drachmen übersteigt.
3. Das Unternehmen legt die Steuerbelege nicht vor, die im Steuergesetzbuch vorgesehen sind.
4. Das Unternehmen legt hinsichtlich der Menge, des Preises je Einheit oder des Werts unrichtige Steuerbelege im Sinne der Nummer 3 vor, wobei der sich daraus ergebende Unterschied zehn v. H. (10 %) der Gesamtmenge oder des Gesamtwerts der Güter bzw. der Dienstleistungen oder generell der Transaktion übersteigt.
5. Die vom Unternehmen geführten Bücher und aufbewahrten Belege im Sinne des Steuergesetzbuchs sind unrichtig, sofern diese Unrichtigkeit bei einer regulären Betriebsprüfung festgestellt und das Ergebnis dieser Feststellung entweder durch Beilegung der Streitigkeit auf dem Verwaltungswege oder wegen Verstreichung der Frist zur Klageerhebung oder aufgrund einer Entscheidung des Verwaltungsgerichts rechtskräftig geworden ist und der Unterschied, der in dem geprüften Geschäftszeitraum in Bezug auf die Bruttoeinkünfte festgestellt wird, im Verhältnis zu den in der Steuererklärung ange-

gebenen Einkünften zwanzig v. H. (20 %) übersteigt und auf jeden Fall mindestens eine Million (1.000.000) Drachmen beträgt.

6. Das Unternehmen kommt der Verpflichtung zur Aufbewahrung der Bücher und Belege nicht nach, die in den entsprechenden Vorschriften des Steuergesetzbuches vorgesehen ist.
7. Das Unternehmen legt eine gefälschte oder fiktive Preisliste der verkauften Güter oder erbrachten Dienstleistungen vor oder verfälscht andere unter Nummer 3 genannte Steuerbelege.

Als gefälscht gilt auch ein Steuerbeleg, der auf irgendeine Weise gelocht oder abgestempelt worden ist, ohne daß ein entsprechender Prüfvermerk in die Bücher der zuständigen Steuerbehörde eingetragen wurde, wenn dem Steuerpflichtigen, der die Steuerbelege zur Prüfung vorlegen muß, diese Nichteintragung bekannt ist. Als gefälscht gilt ebenfalls ein Steuerbeleg, wenn Inhalt und Einzelheiten des Originals oder der Kopie Unterschiede gegenüber der beim Steuerpflichtigen verbleibenden Unterlage, die den gleichen Steuertatbestand betrifft, aufweisen.

Als fiktiv gilt auch ein Steuerbeleg, der für ein Geschäft, einen Umsatz oder eine andere Transaktion, die insgesamt oder zum Teil gar nicht erfolgt ist, oder für ein Geschäft, das von anderen als den im Steuerbeleg angegebenen Personen getätigt wurde, vorgelegt worden ist.

8. Das Unternehmen beteiligt sich in irgendeiner Weise an der Herstellung gefälschter Steuerbelege, oder dem Unternehmen ist bekannt, daß die Belege gefälscht bzw. fiktiv sind, es ist jedoch an der Vorlage dieser Belege beteiligt, oder es akzeptiert die gefälschten bzw. fiktiven Steuerbelege mit dem Ziel, Steuertatbestände zu verheimlichen.

Spanien

Ein empfindlich zu bestrafender Verstoß ist eine schwerwiegende Zuwiderhandlung gegen steuerliche Vorschriften, die im Verwaltungsweg geahndet wird, oder eine Straftat gegenüber den Steuerbehörden, die strafrechtlich geahndet wird.

Frankreich

Ein empfindlich zu bestrafender Verstoß ist gegeben, wenn er strafrechtlich geahndet wird oder wenn steuerrechtliche Sanktionen verhängt werden wie in folgenden Fällen: Nichtabgabe der Steuererklärung nach Mahnung, Unredlichkeit oder betrügerische Handlungen, Widerstand gegen eine Steuerprüfung, verschleierte Vergütungen oder Zuwendungen, Rechtsmißbrauch.

Irland

Ein empfindlich zu bestrafender Verstoß liegt in folgenden Fällen vor:

- a) Nichtabgabe der Steuererklärung,
- b) betrügerisch oder fahrlässig unrichtige Steuererklärung,

- c) Fehlen ordnungsmäßiger Buchführung,
- d) Nichtvorlage von Aufzeichnungen und Büchern zu Prüfungszwecken,
- e) Behinderung von Personen bei der Ausübung gesetzlicher Aufgaben,
- f) Nichtanzeige von Steuertatbeständen,
- g) falsche Erklärung zwecks Gewährung eines Steuerabzugs.

Diese Verstöße sind nach dem Stand vom 3. Juli 1990 durch folgende Rechtsvorschriften geregelt:

- Teil XXXV des Income Tax Act von 1967,
- Abschnitt 6 des Finance Act von 1968,
- Teil XIV des Corporation Tax Act von 1976,
- Abschnitt 94 des Finance Act von 1983.

Spätere Änderungen des Strafen- oder Maßnahmenkatalogs sind zu berücksichtigen.

Italien

Ein empfindlich zu bestrafender Verstoß ist eine Zuwiderhandlung, die im Sinne der innerstaatlichen Rechtsvorschriften ein Steuervergehen darstellt.

Luxemburg

Das Großherzogtum Luxemburg betrachtet als empfindlich zu bestrafenden Verstoß Zuwiderhandlungen, die nach der Erklärung des anderen Vertragsstaats solche Verstöße im Sinne des Artikels 8 darstellen.

Niederlande

Ein empfindlich zu bestrafender Verstoß ist jede vorsätzliche Handlung im Sinne von Artikel 68 Absatz 1 des Allgemeinen Steuergesetzes, die gerichtlich geahndet wird.

Portugal

Ein schwer zu bestrafender Verstoß ist eine strafrechtlich oder steuerstrafrechtlich zu ahndende Zuwiderhandlung, die in Betrugsabsicht begangen wird oder mit einer Geldstrafe von mehr als 1 Million (1.000.000) Escudos bedroht ist.

Vereinigtes Königreich

Ein schwer zu bestrafender Verstoß liegt vor, wenn zu Steuerzwecken unrichtige Bücher vorgelegt, unzutreffende Ansprüche auf Steuererstattung, -vergütung, -ermäßigung oder -erlaß gestellt oder unrichtige Steuererklärungen abgegeben werden und dies strafrechtlich oder im Verwaltungsweg geahndet wird.

Erklärung der Bundesrepublik Deutschland zu Artikel 16

Die Regierung der Bundesrepublik Deutschland behält sich vor, bei der Hinterlegung ihrer Ratifikationsurkunde zu erklären, daß das Übereinkommen auch für das Land Berlin gilt.

**Denkschrift zu dem Übereinkommen vom 23. Juli 1990
über die Beseitigung der Doppelbesteuerung
im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen (90/436/EWG)**

A. Bedeutung des Übereinkommens

Ein grenzüberschreitend tätiges Unternehmen benötigt international ausgerichtete Steuerrechte, die die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und damit die Wettbewerbsneutralität sichern und langfristig angelegte Entscheidungen erlauben. Dieser Forderung kommen die meisten Staaten durch den Abschluß von Doppelbesteuerungsabkommen und die Mitgliedstaaten der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft zusätzlich durch eine Harmonisierung ihrer Steuern nach.

Ein Ergebnis der konvergierenden Steuerrechte ist die Vereinbarung des international anerkannten Grundsatzes des Fremdverhaltens bei der Abgrenzung von Gewinnen grenzüberschreitend tätig werdender Teile eines Unternehmens. Artikel 4 des Übereinkommens über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen (Schiedsstellenkonvention) ist insoweit nichts Neues, sondern vollzieht nur Artikel 7 Abs. 2 und Artikel 9 Abs. 1 des OECD-Musterabkommens nach, die den deutschen Doppelbesteuerungsabkommen als Vorbild zugrunde liegen.

Der Grundsatz des Fremdverhaltens ist allerdings keine Formel, die im Einzelfall immer zu einer eindeutigen Aufteilung der nationalen Besteuerungsrechte führt. Er ist vielmehr ein unbestimmter Rechtsbegriff mit einem weiten Auslegungsspielraum, der zu einer Überlappung der Besteuerungsrechte und damit zu einer Doppelbesteuerung führen kann. Dieser unerwünschten Störung der internationalen Unternehmenstätigkeit gilt es durch eine internationale Koordinierung der Entscheidungen der jeweiligen nationalen Steuerverwaltungen zu begegnen. Neben die Konvergenz der Steuersysteme muß also auch eine Konvergenz der Verwaltungsentscheidungen treten.

Diese Koordinierung war seit jeher eine Aufgabe der Steuerverwaltungen im Rahmen der sog. Verständigungsverfahren, die ihre rechtliche Grundlage in den sog. Verständigungsklauseln der Doppelbesteuerungsabkommen haben. Obwohl sich das Verständigungsverfahren im wesentlichen bewährt hat, führt der OECD-Kommentar in Textziffer 42 zu der Verständigungsklausel des Artikels 25 OECD-Musterabkommen zu Recht aus: „Diese Regelung ist vom Standpunkt des Steuerpflichtigen aus gesehen zugegebenermaßen noch nicht ganz befriedigend. Das deshalb, weil die zuständigen Behörden lediglich gehalten sind, eine Lösung anzustreben, daß sie aber nicht verpflichtet sind, eine solche zu finden.“

Eine Weiterentwicklung stellt die Verständigungsklausel des Doppelbesteuerungsabkommens mit den USA vom 29. August 1989 dar. Sie enthält die erste Schiedsklausel in einem von der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen, die auch für die Einkunftsabgrenzung auf der Grundlage einer gemeinsamen Rechtsgrundlage und eines gemeinsamen Verfahrens zu einer gemeinsamen Entscheidung führen kann. Allerdings sind als Defizite die fehlende Verpflichtung zur Einleitung des Schlichtungsverfahrens und der fehlende Einigungszwang unverkennbar.

Insoweit stellt das vorliegende Übereinkommen einen großen Schritt in der Entwicklung eines internationalen Schlichtungsverfahrens zur Vermeidung sich widersprechender Steuerverwaltungsentscheidungen dar. Die Schiedsstellenkonvention schreibt nämlich das Prinzip des Einleitungs- und Einigungszwanges fest. Aber auch dieses Übereinkommen läßt noch Wünsche offen.

Bei den Beratungen hat sich die deutsche Seite stets für ein justizförmig ausgestaltetes Schiedsverfahren eingesetzt. Die deutsche Auffassung hat sich bei den anderen Mitgliedstaaten der EG nicht durchgesetzt. Da die Schiedsstellenkonvention Teil eines Gesamtpakets war (zusammen mit den EG-Richtlinien über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen sowie das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten), hat die deutsche Seite es vorgezogen, nicht auf ihrem Standpunkt zu beharren, um die Verabschiedung des Gesamtpakets nicht zu gefährden.

B. Zu den einzelnen Artikeln des Übereinkommens

Zu Artikel 1

Artikel 1 regelt den sachlichen und persönlichen Anwendungsbereich des Übereinkommens. Gemeinsame Rechtsgrundlage für die Berichtigung von Festsetzungen ist nicht das nationale Recht, sondern die Arm's-length-Bestimmung des Artikels 4.

Das Schlichtungsverfahren kann nicht nur eingeleitet werden, wenn Steuerverwaltungsakte von den nationalen Steuerverwaltungen erlassen wurden. Auch unmittelbar bevorstehende Bescheide, z. B. aufgrund einer Ankündigung einer Gewinnkorrektur während einer Betriebsprüfung, können für das Unternehmen Anlaß geben, ein Verständigungs- und Schlichtungsverfahren in die Wege zu leiten.

In anderen EG-Mitgliedstaaten belegene Betriebsstätten gelten für die Anwendung dieses Abkommens als Unternehmen. Im Unterschied zu dem OECD-Musterabkommen werden sie somit als selbständige Rechtssubjekte behandelt, die unabhängig von dem Stammhaus eigene Anträge bei der Steuerverwaltung des Staates, in dem sie belegen sind, stellen können.

Zu Artikel 2

Artikel 2 definiert die vom Übereinkommen umfaßten Steuern der EG-Mitgliedstaaten und erweitert – wie das OECD-Musterabkommen – den Anwendungsbereich auf Steuern gleicher oder ähnlicher Art, die zu einem späteren Zeitpunkt neben diesen Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Im Unterschied zu den von der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen ist die Anwendung der Schiedsstellenkonvention auf die Ertragsteuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbeertragsteuer) beschränkt.

Zu Artikel 3

Dieser Artikel definiert den Ausdruck „zuständige Behörde“ und legt die Auslegungskriterien fest.

Als zuständige Behörde gilt im Sinne des Übereinkommens nicht nur der Bundesminister der Finanzen, sondern auch eine von ihm bevollmächtigte Behörde.

Obwohl es sich um ein multilaterales Übereinkommen handelt, werden das Verständigungsverfahren und die sich daran anschließende Schlichtung naturgemäß nur zwischen zwei EG-Mitgliedstaaten durchgeführt. Das Übereinkommen respektiert die zwischenstaatlichen Vereinbarungen zwischen den EG-Mitgliedstaaten und bestimmt, daß alle nicht in diesem Übereinkommen definierten Begriffe (z. B. die Betriebsstätte als antragsberechtigtes Unternehmen) die Bedeutung haben, die ihnen nach dem jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen zukommt.

Zu Artikel 4

Artikel 4 enthält die zentrale Vorschrift für die Gewinnabgrenzung zwischen Teilen eines international tätigen Unternehmens. Artikel 4 Nummer 1 ist Artikel 9 Nummer 1 OECD-Musterabkommen und Artikel 4 Nummer 2 dem Artikel 7 Abs. 2 OECD-Musterabkommen nachgebildet. Nach der gemeinsamen Erklärung der Vertragsparteien erfaßt Artikel 4 Nummer 1 sowohl den Fall, in dem ein Geschäft unmittelbar zwischen zwei rechtlich selbständigen Unternehmen abgewickelt wird, als auch den Fall, in dem ein Geschäft zwischen einem Unternehmen und der in einem dritten Staat belegenen Betriebsstätte des anderen Unternehmens abgewickelt wird.

Wie schon oben in Abschnitt A dargestellt, führt die Anwendung dieser Vorschrift trotz der Konkretisierungen durch den OECD-Musterkommentar nicht zwangsläufig zu einer deckungsgleichen Besteuerung durch die nationalen Steuerverwaltungen. Es ist das Ziel des Verständigungs- und Schlichtungsverfahrens, eine Entscheidungsharmonie der Steuerverwaltungen herbeizuführen.

Zu Artikel 5

Die Koordinierung der Verwaltungsentscheidungen läuft in verschiedenen Stufen ab. Stufe 1 umfaßt die Pflicht der Steuerverwaltung, das Unternehmen von der Korrektur der Gewinne aus den grenzüberschreitenden Lieferungen und Leistungen frühzeitig, d. h. vor Erlaß eines Verwaltungsaktes, zu unterrichten. In Stufe 2 beginnt das auf Antrag des Unternehmens obligatorisch einzuleitende Verständigungsverfahren. Scheitert das Verständigungsverfahren, schließt Stufe 3 mit dem Schlichtungsverfahren die Koordinierung zwischen den Steuerverwaltungen ab.

Artikel 5 beschreibt Stufe 1. Das Recht jeden Staates, die Berichtigung trotz eines zu erwartenden Verständigungs- und Schlichtungsverfahrens durchzuführen, bleibt unberührt. Parallel zu den Koordinierungsverfahren können also gleichzeitig Rechtsbehelfsverfahren durchgeführt werden.

Auf Stufe 1 kann das Verfahren endgültig abgeschlossen werden, wenn die betroffenen Unternehmensteile und Vertragsstaaten zustimmen.

Zu Artikel 6

Stimmen die betroffenen Vertragsstaaten oder Unternehmensteile der Korrektur nicht zu, beginnt Stufe 2: das Verständigungsverfahren. Es kann in beiden Staaten

gleichzeitig auf Antrag der betroffenen Unternehmensteile eingeleitet werden. Die 3-Jahresfrist beginnt nicht mit der Bekanntgabe des beanstandeten Steuerverwaltungsaktes, sondern mit der Mitteilung über die beabsichtigte Korrektur der Verrechnungspreise. Vor Einleitung des Verständigungsverfahrens ist jede Behörde – wie es der internationalen Praxis entspricht – verpflichtet, Möglichkeiten der Abhilfe zu erwägen. Sofern eine Abhilfe nach innerstaatlichem Recht nicht möglich ist, wird sich die zuständige Behörde bemühen, mit der anderen zuständigen Behörde eine Verständigung über die Vermeidung der Doppelbesteuerung herbeizuführen. Wegen der Auswirkung eines parallel zu dem Verständigungsverfahren laufenden Rechtsbehelfsverfahrens wird auf die Ausführungen zu Artikel 7 verwiesen.

Zu Artikel 7

Artikel 7 ist die zentrale Verfahrensvorschrift, die die für das betroffene Unternehmen zuständige Behörde bei einem Scheitern des Verständigungsverfahrens verpflichtet, die Stufe 3 einzuleiten.

Die Pflicht zur Einleitung eines Verständigungs- und Schlichtungsverfahrens steht – wie bei allen Verständigungsverfahren – unter dem international anerkannten Grundsatz der Verfahrensökonomie. Diese Koordinierungsverfahren brauchen von der zuständigen Behörde erst dann aufgenommen zu werden, wenn der Steuerpflichtige gemäß § 354 AO auf die Einlegung eines Rechtsbehelfs oder gemäß § 50 FGO auf die Erhebung der Klage verzichtet hat, bzw. wenn er die Rechtsbehelfe zurückgenommen hat. Dieser Grundsatz ergibt sich aus Artikel 7 Abs. 3 des Übereinkommens. Auf diese Weise ist sichergestellt, daß es nicht zu widersprüchlichen Entscheidungen in dem Rechtsbehelfsverfahren einerseits und in dem Verständigungs- und Schlichtungsverfahren andererseits kommt. Die Unterwerfung des Steuerpflichtigen unter das Ergebnis der Koordinierungsverfahren steht – wie auch die Verständigungs- und Schiedsgerichtsklausel des Doppelbesteuerungsabkommens mit den USA vom 29. August 1989 – im Einklang mit Artikel 19 Abs. 4 Grundgesetz. Ein solcher Verzicht ist insbesondere deshalb zulässig, weil der Steuerpflichtige die Konsequenz seiner Erklärung überschauen kann.

Artikel 7 Abs. 3 Satz 2 des Übereinkommens geht davon aus, daß ein Teilverzicht oder eine Teilrücknahme zulässig ist, wenn sich der Rechtsbehelf auch auf einen anderen Sachverhalt als die zwischenstaatliche Einkunftsabgrenzung bezieht. In der Praxis der deutschen internationalen Verständigungsverfahren hat dies bisher nicht zu Problemen geführt. Die Bundesregierung beabsichtigt aber, im Rahmen des Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung (AOÄG 1992) eine entsprechende ausdrückliche Regelung vorzuschlagen.

Hat sich der Steuerpflichtige nicht dem Ergebnis des Koordinierungsverfahrens unterworfen und führt er statt dessen ein Rechtsbehelfsverfahren in einem der beiden Staaten durch, sind die zuständigen Behörden nicht verpflichtet, einen Beratenden Ausschuß mit dem Auftrag einzusetzen, eine Stellungnahme zur Beseitigung der Doppelbesteuerung vorzulegen.

Zu Artikel 8

Artikel 8 regelt eine weitere Ausnahme von der Pflicht zur Einleitung der Koordinierungsverfahren. Sie brauchen nicht eingeleitet zu werden bei Handlungen eines der

beteiligten Unternehmen, die eine Gewinnberichtigung gemäß Artikel 4 des Übereinkommens zur Folge haben und einen empfindlich zu bestrafenden Verstoß gegen steuerliche Vorschriften darstellen. In einer einseitigen Erklärung zu diesem Artikel hat jeder Staat definiert, was er unter einem empfindlich zu bestrafenden Verstoß gegen steuerliche Vorschriften versteht. Für die Bundesrepublik Deutschland ist dies jeder Vorstoß gegen Steuergesetze, der mit Freiheitsstrafe, Geldstrafe oder Bußgeld geahndet wird. Das Verständigungs- und Schlichtungsverfahren braucht demnach nicht eingeleitet zu werden, wenn ein steuerliches Straf- oder Bußgeldverfahren anhängig ist oder mit einer Bestrafung oder Ahndung abgeschlossen wurde.

Zu Artikel 9

Artikel 9 regelt die Zusammensetzung des Beratenden Ausschusses. Diese Bestimmungen lassen Spielraum für zweiseitige Vereinbarungen der betroffenen Staaten. Inhalt dieser Vereinbarungen kann unter anderem sein, in welchem Umfang der Beratende Ausschuß besetzt werden soll oder welche persönlichen und sachlichen Voraussetzungen die Mitglieder des Beratenden Ausschusses vorweisen sollen oder wo der Beratende Ausschuß tagen soll.

Nach Artikel 9 Abs. 6 und der gemeinsamen Erklärung zu diesem Artikel bleibt es den Mitgliedstaaten überlassen, Art und Umfang der geeigneten Vorkehrungen zur Verfolgung der Verletzung der Geheimhaltungspflicht durch die Mitglieder des Beratenden Ausschusses zu bestimmen. Eine solche Bestimmung ist nach deutschem Recht nicht notwendig, da nach § 7 Nr. 3 Abgabenordnung (AO) die Mitglieder des Beratenden Ausschusses Amtsträger sind, für die die Bestimmung des § 30 AO gilt.

Zu Artikel 10

Dieser Artikel regelt die Stellung der beteiligten Unternehmen und zuständigen Behörden im Verfahren vor dem Beratenden Ausschuß. Da es sich nicht um ein justizförmig ausgestaltetes Verfahren handelt, muß für Teilbereiche die Praxis noch Regeln für den Umfang der Beteiligungsrechte und die Wirkung von Verletzungen der Mitwirkungspflichten entwickeln.

Zu Artikel 11

Auch Artikel 11 zeigt in seiner Behandlung des Verfahrens, der Stellungnahme des Beratenden Ausschusses und der Kostenregelung, daß es sich nicht um ein justizförmiges Verfahren handelt. Auch hier müssen noch praxisgerechte Regelungen für die äußere Gestaltung der Stellungnahme und die Art sowie den Umfang der aufzuteilenden Kosten gefunden werden, soweit sie sich nicht bereits aus dem Übereinkommen ergeben.

Zu Artikel 12

Artikel 12 ist eine weitere zentrale Vorschrift der Schiedsstellenkonvention. Sie regelt die Bindungswirkung der Stellungnahme des Beratenden Ausschusses für die Vertragsstaaten. Grundsätzlich sind die Vertragsstaaten zur Umsetzung der Stellungnahme in innerstaatliches Recht verpflichtet, d. h. zur Änderung eines schon erlassenen Steuerverwaltungsaktes über die Gewinnkorrektur oder zu einer entsprechenden erstmaligen Festsetzung.

Sie können allerdings von der Stellungnahme durch eine übereinstimmende Entscheidung abweichen, die die Doppelbesteuerung auf andere Weise – als durch den Be-

ratenden Ausschuß vorgeschlagen – vermeidet. In diesem Fall holt die deutsche Behörde das Einverständnis des Steuerpflichtigen zu der von der Stellungnahme des Beratenden Ausschusses abweichenden Einigung der Vertragsstaaten ein, um einen Widerspruch zwischen dieser Einigung und einer möglichen Entscheidung eines deutschen Gerichtes zu vermeiden. Die Einholung der Zustimmung des Steuerpflichtigen ist notwendig, da die von der Stellungnahme des Beratenden Ausschusses abweichende Einigung nicht zwangsläufig auf einer juristischen Subsumtion beruhen muß und deshalb die Zulässigkeit eines im Rahmen des Artikels 19 Abs. 4 Grundgesetz zulässigen Verzichtes auf eine Einlegung von Rechtsbehelfen in Frage gestellt werden könnte.

Über die Art der Veröffentlichung der Entscheidung werden noch Regeln zu entwickeln sein.

Zu Artikel 13

Nach der gemeinsamen Erklärung zu Artikel 13 setzt das Recht der beteiligten Unternehmen, in einem zweiten Verfahrensgang die Umsetzung der Stellungnahme überprüfen zu lassen, eine Umsetzung durch die zuständigen Behörden voraus, nach der die Doppelbesteuerung nicht im Sinne von Artikel 14 beseitigt wurde.

Zu Artikel 14

Artikel 14 definiert, was unter „Beseitigung der Doppelbesteuerung“ zu verstehen ist. Die Doppelbesteuerung wird entweder durch die Anwendung der Freistellungs- oder der Anrechnungsmethode beseitigt.

Zu Artikel 15

Das Übereinkommen beschränkt nicht das Recht der Vertragsstaaten, weitergehende Koordinierungsverfahren anzuwenden, die sie in Doppelbesteuerungsabkommen miteinander vereinbart haben. Die Bundesrepublik Deutschland hat bisher kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen, das Verpflichtungen über die Schiedsstellenkonvention hinaus festsetzt.

Zu Artikel 16

Artikel 16 definiert den örtlichen Geltungsbereich des Übereinkommens.

Zu Artikel 17

Artikel 17 regelt die bei internationalen Abkommen übliche Ratifizierung.

Zu Artikel 18

Dieser Artikel enthält die Bestimmungen zum Inkrafttreten dieses Übereinkommens.

Zu Artikel 19

Artikel 19 beschreibt das Notifizierungsverfahren.

Zu Artikel 20

Artikel 20 legt den zeitlichen Anwendungsbereich des Übereinkommens fest.

Zu Artikel 21

Artikel 21 sieht das Antragsrecht jedes Vertragsstaates auf Revision vor.

Zu Artikel 22

Artikel 22 enthält die Hinterlegungsklausel für das Übereinkommen.