

## Unterrichtung

durch die Bundesregierung

### Vorschlag einer Richtlinie des Rates über die gegenseitige Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten im Bereich der direkten Steuern

DER RAT DER EUROPÄISCHEN  
GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, insbesondere auf Artikel 100 dieses Vertrages,

auf Vorschlag der Kommission,

nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments,

und in Erwägung nachstehender Gründe:

Die Praktiken der Steuerhinterziehung und Steuerflucht über die Grenzen der einzelnen Mitgliedstaaten hinaus führen zu Haushaltseinnahmeverlusten und verstoßen gegen den Grundsatz der Steuergerechtigkeit. Überdies können sie Verzerrungen des Kapitalverkehrs und der Wettbewerbsbedingungen hervorrufen. Sie beeinträchtigen mithin das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes.

Der Rat hat daher am 10. Februar 1975 eine Entscheidung über Maßnahmen der Gemeinschaft zur Bekämpfung der internationalen Steuerflucht und Steuerumgehung angenommen.

Aufgrund des internationalen Charakters dieser Problematik sind innerstaatliche Maßnahmen, deren Wirkungen nicht über die Grenzen eines Staates hinausreichen, unzulänglich. Auch die Zusammenarbeit zwischen den Verwaltungen auf der Grundlage bilateraler Abkommen reicht nicht aus, um die neuen Formen der Steuerhinterziehung und -flucht wirksam einzudämmen, die immer mehr einen multinationalen Charakter annehmen.

Daher erscheint es geboten, die Zusammenarbeit zwischen den Steuerverwaltungen innerhalb der Gemeinschaft nach gemeinsamen Grundsätzen und Regeln zu verstärken.

Die Mitgliedstaaten sollten sich auf Ersuchen Auskünfte in Einzelfällen mitteilen. Der ersuchte Staat soll die notwendigen Ermittlungen zur Erlangung der Auskünfte durchführen lassen.

Die Mitgliedstaaten sollen sich auch ohne Ersuchen gegenseitig alle Auskünfte erteilen, die für die zutreffende Festsetzung der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen als geeignet erscheinen, insbesondere in den Fällen, in denen künstliche Gewinnverlagerungen zwischen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten vorzuliegen scheinen, oder wenn solche Geschäftsbeziehungen zwischen Unternehmen zweier Staaten zur Steuerersparnis über ein drittes Land geleitet werden oder schließlich wenn aus irgendeinem Grunde eine Steuerverkürzung eintritt oder eintreten kann.

Es erscheint angebracht, den Bediensteten der Steuerverwaltung eines Mitgliedstaates die Anwesenheit auf dem Gebiet eines anderen Mitgliedstaates zu gestatten, wenn die beiden betroffenen Staaten dieses wünschen.

Andererseits ist sicherzustellen, daß die im Rahmen einer solchen Zusammenarbeit übermittelten Auskünfte dazu nicht ermächtigten Personen nicht zugänglich werden, um die grundlegenden Rechte der Bürger und Unternehmen zu beachten. Daher ist es unerlässlich, daß die interessierten Staaten, ohne Ermächtigung durch den auskunftgebenden Staat, die empfangenen Auskünfte ausschließlich für steuerliche Zwecke oder zur Erleichterung der Steuerstraßverfolgung gegen Personen verwenden, die sich ihren steuerlichen Verpflichtungen entziehen. Ebenso haben die Staaten für die empfangenen Auskünfte das gleiche Maß an Vertraulichkeit zu gewähren, das sie im auskunftgebenden Staat genießen, sofern es dieser Staat verlangt.

Es erscheint angebracht, einem Mitgliedstaat das Recht einzuräumen, die Auskunftübermittlung zu verweigern, wenn das Recht oder die Verwaltungspraxis des auskunftgebenden Staates seine Verwaltung zur Ermittlung oder Verwertung solcher Auskünfte für die eigenen steuerlichen Zwecke nicht ermächtigen oder wenn die Übermittlung dem „ordre public“ zuwiderliefe oder schließlich wenn der interessierte Staat aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen zur Übermittlung gleichwertiger Auskünfte nicht in der Lage wäre.

Schließlich ist eine Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten und der Kommission notwendig, um die Verfahren der Zusammenarbeit und den Austausch von Erfahrungen auf den betreffenden Gebieten, namentlich auf dem Gebiet der künstlichen Gewinnverlagerung innerhalb von Konzernen, ständig zu überprüfen, damit diese Verfahren verbessert und geeignete Gemeinschaftsregelungen ausgearbeitet werden können —

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

### Artikel 1

#### Allgemeine Bestimmungen

1. Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten erteilen sich nach den Bestimmungen dieser Richtlinie gegenseitig alle Auskünfte, die für die zutreffende Festsetzung der Steuern anderer Mitgliedstaaten vom Einkommen und vom Vermögen geeignet sein können.
2. Als Steuern vom Einkommen und vom Vermögen gelten, unabhängig von der Erhebungsform, alle Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens, der Lohnsummensteuern sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.
3. Gegenwärtig sind die in Absatz 2 genannten Steuern die folgenden:
  - in Belgien:
    - Impôt des personnes — Personenbelasting physiques
    - Impôt des sociétés — Vennootschapsbelasting
    - Impôt des personnes — Rechtspersonenbelasting morales
    - Impôt des non-résidents — Belasting der niet-verblijfhouders
  - in Dänemark:
    - Indkomstskatten til staten
    - Selskabsskat
    - Den kommunale indkomstskat
    - Den amtskommunale indkomstskat
    - Folkepensionsbidragene
    - Sømandsskatten
    - Den saerlige indkomstskat

Kirkeskatten  
Formueskatten til staten  
Bidrag til dagpengefonden

in der Bundesrepublik Deutschland:

Einkommensteuer  
Körperschaftsteuer  
Vermögensteuer  
Gewerbesteuer

in Frankreich:

Impôt sur le revenu  
Taxe professionnelle  
Taxe foncière sur les propriétés bâties  
Taxe foncière sur les propriétés non bâties

in Irland:

Income tax  
Corporation profits tax  
Capital gains tax  
Wealth tax

in Italien:

Imposta sul reddito delle persone fisiche  
Imposta sul reddito delle persone giuridiche  
Imposta locale sui redditi

in Luxemburg:

Impôt sur le revenu des personnes physiques  
Impôt sur le revenu des collectivités  
Impôt commercial communal  
Impôt sur la fortune

in den Niederlanden:

Inkomstenbelasting  
Vennootschapsbelasting  
Vermogensbelasting

im Vereinigten Königreich:

Income tax  
Corporation tax  
Capital gains tax  
Petroleum revenue tax

4. Absatz 1 gilt auch für alle Steuern gleicher oder ähnlicher Art, die künftig neben den in Absatz 3 aufgeführten Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten informieren sich gegenseitig sowie auch die Kommission über das Inkrafttreten dieser Steuern.

Gemäß Artikel 2 Satz 2 des Gesetzes vom 27. Juli 1957 zugeleitet mit Schreiben des Chefs des Bundeskanzleramtes vom 21. April 1976 – 14 – 680 70 – E – Ste 4/76:

Dieser Vorschlag ist mit Schreiben des Herrn Präsidenten der Kommission der Europäischen Gemeinschaften vom 5. April 1976 dem Herrn Präsidenten des Rates der Europäischen Gemeinschaften übermittelt worden. Die Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses zu dem genannten Kommissionsvorschlag ist vorgesehen.

Der Zeitpunkt der endgültigen Beschlußfassung durch den Rat ist noch nicht abzusehen.

5. Der Ausdruck „zuständige Behörde“ bedeutet:
- in Belgien:  
De minister van financiën of een door deze aangewezen vertegenwoordiger  
Le ministre des finances ou un représentant autorisé
- in Dänemark:  
Ministeren for skatter of afgifter eller befulmaegtigede stedfortraeder
- in der Bundesrepublik Deutschland:  
Der Bundesminister der Finanzen oder sein Beauftragter
- in Frankreich:  
Le ministre de l'économie et des finances ou un représentant autorisé
- in Irland:  
The Revenue Commissioners or their authorized representative
- in Italien:  
Il Ministro per le finanze od un suo rappresentante autorizzato
- in Luxemburg:  
Le ministre des finances ou un représentant autorisé
- in den Niederlanden:  
De Minister van Financiën of een door deze aangewezen vertegenwoordiger
- im Vereinigten Königreich:  
The Commissioners of Inland Revenue or their authorized representative

#### Artikel 2

##### Auskunft auf Ersuchen

1. Die zuständige Behörde eines Mitgliedstaates kann die zuständige Behörde eines anderen Mitgliedstaates um die Mitteilung von in Artikel 1 Abs. 1 bezeichneten Auskünften im Einzelfall ersuchen. Die zuständige Behörde des ersuchten Staates braucht dem Ersuchen nicht zu entsprechen, wenn es scheint, daß die zuständige Behörde des ersuchenden Staates ihre eigenen üblichen Möglichkeiten zur Aufklärung nicht ausgeschöpft hat, von denen sie nach Lage des Falles ohne Gefährdung des Ermittlungszweckes hätte Gebrauch machen können.
2. Zur Übermittlung der Auskünfte nach Absatz 1 läßt die zuständige Behörde des ersuchten Mitgliedstaates, soweit erforderlich, Ermittlungen durchführen.

#### Artikel 3

##### Automatischer Auskunftsaustausch

Für bestimmte Gruppen von Einzelfällen, die im Konsultationsverfahren nach Artikel 9 festgelegt werden, teilen sich die zuständigen Behörden der

Mitgliedstaaten ohne Ersuchen die in Artikel 1 Abs. 1 bezeichneten Auskünfte regelmäßig mit.

#### Artikel 4

##### Spontaner Auskunftsaustausch

1. Die zuständige Behörde jedes Mitgliedstaates teilt die in Artikel 1 Abs. 1 bezeichneten Auskünfte, die ihr bekannt werden, ohne vorheriges Ersuchen der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaates in folgenden Fällen mit:
  - a) wenn die zuständige Behörde eines Mitgliedstaates Gründe für die Vermutung einer Steuerverkürzung in dem anderen Mitgliedstaat hat;
  - b) wenn ein Steuerpflichtiger eine Steuerbefreiung oder eine Steuerermäßigung in einem Mitgliedstaat erhält, die für ihn eine Besteuerung oder eine Steuererhöhung in einem anderen Mitgliedstaat zur Folge haben müßte;
  - c) bei Geschäftsbeziehungen zwischen einem Steuerpflichtigen eines Mitgliedstaates und einem Steuerpflichtigen eines anderen Mitgliedstaates, die über ein oder mehrere weitere Länder in einer Weise geleitet werden, die in einem der beiden oder in beiden Mitgliedstaaten zur Steuerersparnis führen kann;
  - d) wenn die zuständige Behörde eines Mitgliedstaates Gründe für die Vermutung einer Steuerersparnis durch künstliche Gewinnverlagerungen innerhalb eines Unternehmenskonzerns hat;
  - e) wenn in einem Mitgliedstaat im Zusammenhang mit Auskünften, die ihm von der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaates übermittelt worden sind, ein Sachverhalt ermittelt worden ist, der für die Steuerfestsetzung in dem anderen Mitgliedstaat geeignet sein kann.
2. Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten können im Konsultationsverfahren nach Artikel 9 den Auskunftsaustausch nach Absatz 1 in weiteren als den dort aufgeführten Fällen festlegen.
3. Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten können sich ohne vorheriges Ersuchen auch in anderen Fällen die in Artikel 1 Abs. 1 bezeichneten Auskünfte mitteilen, die ihnen zur Kenntnis gelangen.

#### Artikel 5

##### Beschleunigung

Die zuständige Behörde des auskunftgebenden Staates bemüht sich bei der Übermittlung nach den vorstehenden Artikeln um größtmögliche Beschleunigung. Stehen der Auskunftsübermittlung Hindernisse entgegen oder wird die Anwendung verweigert, so ist die zuständige Behörde des ersuchenden Staates hiervon unter Angabe der Hinderungsgründe oder der Gründe für die Verweigerung unverzüglich zu unterrichten.

## Artikel 6

**Hinzuziehung von Bediensteten der  
Steuerverwaltung des interessierten Staates**

Zur Anwendung der vorstehenden Bestimmungen können die zuständigen Behörden des auskunftgebenden und des interessierten Staates im Konsultationsverfahren nach Artikel 9 vereinbaren, daß Bediensteten der Steuerverwaltung des interessierten Staates die Anwesenheit im auskunftgebenden Staat gestattet wird. Einzelheiten zur Durchführung von Satz 1 werden gleichfalls im Konsultationsverfahren nach Artikel 9 festgelegt.

## Artikel 7

**Geheimhaltungsklausel**

1. Alle Auskünfte, die nach den vorstehenden Bestimmungen ausgetauscht werden, sind im interessierten Staat in gleicher Weise geheimzuhalten wie nach seinen innerstaatlichen Vorschriften erhaltene Auskünfte.
2. Ungeachtet Absatz 1 dürfen die Auskünfte im interessierten Staat
  - nur solchen Personen zugänglich gemacht werden, die mit der Steuerfestsetzung oder mit der verwaltungsmäßigen Überprüfung der Steuerfestsetzung unmittelbar befaßt sind.
  - darüber hinaus nur in einem gerichtlichen Verfahren zur Überprüfung der Steuerfestsetzung oder in einem Strafverfahren im Zusammenhang mit der Steuerfestsetzung den unmittelbar an diesem Verfahren oder Strafverfahren Beteiligten bekannt gemacht werden
  - und keinesfalls für andere als für steuerliche Zwecke verwendet werden.
3. Absatz 2 verpflichtet einen Mitgliedstaat, dessen innerstaatliche Rechtsvorschriften für die eigenen Besteuerungszwecke engere Grenzen festlegen als die in diesem Absatz enthaltenen, nicht, Auskünfte zu übermitteln, wenn der interessierte Staat nicht bereit ist, diese engeren Grenzen zu beachten.
4. Die zuständige Behörde des auskunftgebenden Staates kann gestatten, daß Auskünfte, abweichend von Absatz 2, im interessierten Staat auch für andere Zwecke verwendet werden, wenn die Auskünfte auch nach den Vorschriften des auskunftgebenden Staates dort unter den gleichen Umständen für derartige Zwecke verwendet werden könnten.
5. Ist eine zuständige Behörde der Auffassung, daß die von der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaates erhaltenen Auskünfte für die zuständige Behörde eines dritten Mitgliedstaates von Interesse sein können, so kann sie dieser die Auskünfte mit Zustimmung der zuständigen Behörde des auskunftgebenden Staates übermitteln.

## Artikel 8

**Grenzen des Auskunftsaustausches**

1. Die Bestimmungen dieser Richtlinie verpflichten nicht zur Übermittlung von Auskünften, deren Beschaffung oder Verwertung durch die zuständige Behörde des auskunftgebenden Staates für ihre eigenen steuerlichen Zwecke gesetzliche Vorschriften oder ihre Verwaltungspraxis entgegenstünden.
2. Die Auskunftsübermittlung kann verweigert werden, wenn sie dem „ordre public“ widersprechen würde.
3. Die zuständige Behörde eines Mitgliedstaates kann die Auskunftsübermittlung verweigern, wenn der interessierte Staat zur Übermittlung gleichartiger Auskünfte aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht in der Lage wäre.

## Artikel 9

**Konsultationen**

1. Über die Anwendung der Bestimmungen dieser Richtlinie finden, gegebenenfalls in einem Ausschuß, Konsultationen statt zwischen
  - den zuständigen Behörden der beiden Mitgliedstaaten auf Verlangen einer von ihnen, wenn es sich um bilaterale Fragen handelt;
  - den zuständigen Behörden aller Mitgliedstaaten und der Kommission auf Verlangen einer von ihnen oder der Kommission, wenn es sich nicht ausschließlich um bilaterale Fragen handelt.

Die Konsultationen finden namentlich statt in den Fällen der Artikel 3, 4 Abs. 2 und des Artikels 6.
2. Bei der Anwendung von Absatz 1 verkehren die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten unmittelbar miteinander. Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten können im gegenseitigen Einvernehmen zulassen, daß von ihnen bezeichnete Behörden in bestimmten Einzelfällen oder in bestimmten Gruppen von Einzelfällen unmittelbar miteinander verkehren.
3. Haben die zuständigen Behörden eine bilaterale Verständigung auf den den Gegenstand dieser Richtlinie bildenden Gebieten – mit Ausnahme der Erledigung von Einzelfällen – erzielt, so benachrichtigen sie hiervon die Kommission in angemessener Frist. Die Kommission wird die zuständigen Behörden der übrigen Mitgliedstaaten unterrichten.

## Artikel 10

**Erfahrungsaustausch**

Die Mitgliedstaaten werden gemeinsam mit der Kommission ständig die Zusammenarbeit nach den Bestimmungen dieser Richtlinie überprüfen und die Erfahrungen, insbesondere auf dem Gebiet der Konzernverrechnungspreise, austauschen, um die Zusam-

menarbeit zu verbessern und gegebenenfalls weitere Regelungen für die genannten Bereiche auszuarbeiten.

#### Artikel 11

##### **Verhältnis zu weitergehenden Beistandspflichten**

Weitergehende Verpflichtungen zum Auskunftsaustausch nach anderen internationalen Rechtsvorschriften bleiben unberührt.

#### Artikel 12

##### **Schlußbestimmung**

1. Die Mitgliedstaaten setzen die erforderlichen

Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, um dieser Richtlinie spätestens bis zum 1. Januar des zweiten dem Jahre ihrer Annahme folgenden Jahres nachzukommen und unterrichten die Kommission unverzüglich hiervon.

2. Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, daß der Kommission der Wortlaut der wichtigsten innerstaatlichen Vorschriften mitgeteilt wird, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

#### Artikel 13

Die Richtlinie ist an alle Mitgliedstaaten gerichtet.

## Begründung

### I. Allgemeine Erwägungen

1. Die Praktiken der internationalen Steuerhinterziehung und Steuerflucht stellen ein bedeutendes Problem dar, nicht nur aus nationaler Sicht, sondern auch für die Gemeinschaft. Für die Mitgliedstaaten haben sie Haushaltseinnahmeausfälle zur Folge und verstoßen gegen den Grundsatz der Steuergerechtigkeit; in der Gemeinschaft können sie zu Verzerrungen der Kapitalbewegungen und der Wettbewerbsbedingungen führen.

2. Soll der Kampf gegen diese Praktiken wirkungsvoll sein, so kann er angesichts der zunehmenden Wirtschaftsverflechtung und der Entwicklung der multinationalen Unternehmen nicht mehr nur im nationalen oder bilateralen Rahmen geführt werden. Er muß auf möglichst breitem internationalem Felde und hier in erster Linie auf der Ebene der Gemeinschaft organisiert werden.

3. Aus diesem Grund hat der Rat auf Vorschlag der Kommission am 10. Februar 1975 eine Entschließung über in der Gemeinschaft zu ergreifende Maßnahmen zur Bekämpfung der internationalen Steuerhinterziehung und Steuerflucht gefaßt. Der vorliegende Richtlinienvorschlag enthält eine erste Serie von Maßnahmen, mit denen diese Entschließung ausgeführt werden soll.

4. Der Kampf gegen die internationale Steuerhinterziehung und Steuerflucht erfordert vor allem eine ständige Zusammenarbeit der Steuerverwaltungen der Mitgliedstaaten, die ihnen alle Auskünfte und Tatsachen für die zutreffende Steuerfestsetzung vermittelt. Zwar wäre eine solche Zusammenarbeit noch wirkungsvoller, wenn alle Mitgliedstaaten die gleichen Möglichkeiten zur Aufdeckung dieser Tatsachen hätten. Aber dies würde Harmonisationsbemühungen erfordern, die sich notwendigerweise über einen längeren Zeitraum erstrecken. Eine Aktion, die zu raschen Ergebnissen führen soll, muß daher von den Grenzen ausgehen, die das gegenwärtige Gefälle auf diesem Gebiet setzt. Der vorliegende Richtlinienvorschlag sieht deshalb vor, daß die Zusammenarbeit zwischen den Steuerverwaltungen sich auf der Grundlage und in den Grenzen der Rechtsvorschriften jedes Mitgliedstaates vollzieht.

5. Der vorliegende Richtlinienvorschlag beschränkt sich auf das Gebiet der direkten Steuern, auf dem die Mitgliedstaaten bereits über langjährige Erfahrungen in der Zusammenarbeit nach den Doppelbesteuerungsabkommen verfügen. Eine entsprechende Aktion ist indessen auch für das Gebiet der indirekten Steuern notwendig, namentlich für die Mehrwertsteuer. Die Kommission hat die notwendigen Vorarbeiten dazu geleistet, und sie glaubt, dem Rat auch dazu in Kürze einen Vorschlag unterbreiten zu können.

6. Die meisten Steuerabkommen, die zwischen nahezu allen Mitgliedstaaten bestehen, enthalten bereits Artikel über einen bilateralen Auskunftsaustausch.

Diese Bestimmungen werden durch die vorliegende Richtlinie nicht gegenstandslos; geht eine solche Bestimmung über die Regelungen des Vorschlags hinaus, so bleibt sie weiterhin anwendbar. Indessen dürfte es sich hier eher um Ausnahmefälle handeln. Im allgemeinen verstärken und erweitern die vorgeschlagenen Regelungen den Auskunftsaustausch und die Verfahren zur gegenseitigen Amtshilfe im Gemeinschaftsrahmen und dehnen sie auf Fälle aus, die in den bilateralen Abkommen nicht vorgesehen sind.

7. Da die Steuerhinterziehung und -flucht immer neuere Formen annehmen, muß jede Aktion im Rahmen der Gemeinschaft sich den wechselnden Verhältnissen und den mit der intensivierten Zusammenarbeit zunehmenden Erfahrungen der Steuerverwaltungen anpassen können. Diesem Bedürfnis nach ständiger Anpassung und Weiterentwicklung wird in dem Vorschlag in doppelter Weise Rechnung getragen: Einmal ist eine ständige Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten und der Kommission vorgesehen, nicht nur um den Ablauf der Verfahren der Zusammenarbeit nach dem Vorschlag zu überwachen, sondern auch um Nutzen aus den Erfahrungen zu ziehen, damit die Zusammenarbeit verbessert und gegebenenfalls neue Regelungen ausgearbeitet werden können. Zum zweiten ist die Struktur des Richtlinienvorschlages äußerst flexibel.

8. Die Bestimmungen des Vorschlags können in zwei Gruppen unterteilt werden. Einmal handelt es sich um zwingende Bestimmungen, die alle Staaten in bestimmten Fällen zur Übermittlung von Auskünften und Durchführung von Ermittlungen verpflichten. Zum zweiten enthält der Vorschlag „Kannbestimmungen“, die die Anwendung bestimmter Maßnahmen der Zusammenarbeit freistellen.

Dabei hängt die Möglichkeit, über das hinauszugehen, was zwingend vorgeschrieben ist, davon ab, ob die betreffende Maßnahme nach dem jeweiligen bilateralen Verhältnis zweckmäßig ist und ob sie nach den innerstaatlichen Rechtsvorschriften, insbesondere nach dem Verfassungsrecht, zulässig ist.

9. Ziel des Vorschlags ist es, den Auskunftsaustausch gegenüber der gegenwärtigen Lage zu intensivieren. Daraus folgt das Gebot, die Rechte der Steuerpflichtigen zu beachten und strenge Vorsorge zu treffen, daß die übermittelten Auskünfte nicht dazu nicht ermächtigten Personen zugänglich werden. Der Kommissionsvorschlag enthält daher äußerst strenge Regeln für die Geheimhaltung der empfangenen Auskünfte sowie dafür, daß sie nur für die vorgesehenen Zwecke verwendet werden dürfen.

10. Es ist nicht auszuschließen, daß der Ausbau des Auskunftsaustausches zu einer Zunahme der Fälle von Doppelbesteuerungen führen wird, namentlich im Bereich der Konzernverrechnungspreise; dies wird der Fall sein, wenn ein Staat aufgrund der erhaltenen Auskünfte den steuerpflichtigen Gewinn eines Unternehmens berichtigt, ohne daß der andere Staat eine entsprechende Angleichung vornimmt. Zur Lösung dieser Probleme wird die Kommission nach den üblichen Konsultationen dem Rat ab dem Monat Juli 1976 einen entsprechenden Richtlinienvorschlag

unterbreiten in der Erwartung, daß er gleichzeitig mit dem vorliegenden Vorschlag angenommen wird.

11. Wenn auch der vorliegende Richtlinienvorschlag nicht das Verhältnis der Mitgliedstaaten zu Drittländern regelt, liegt es doch auf der Hand, daß die gegenseitige Amtshilfe als Maßnahmen zur Eindämmung der internationalen Steuerflucht sich nicht auf den internen Bereich der Gemeinschaft beschränken kann. Die Kommission ist sich darüber im klaren, daß die Ausdehnung der Zusammenarbeit über die Grenzen der Gemeinschaft hinaus wünschenswert ist, und hofft, dem Rat zu gegebener Zeit weitere Vorschläge unterbreiten zu können, die die Zusammenarbeit vor allem mit denjenigen Drittländern verstärken, die industriell und finanziell von besonderer Bedeutung sind.

## II. Kommentare zu einigen Artikeln

### Artikel 1

11. Artikel 1 stellt in Absatz 1 das Prinzip auf, zwischen den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten Informationen auszutauschen, die für die zutreffende Festsetzung der Steuern vom Einkommen und Vermögen nützlich sind; in den folgenden Absätzen werden die „Steuern vom Einkommen und Vermögen“ sowie die „zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten“ festgelegt.

12. Die Definition der Steuern vom Einkommen und Vermögen soll den Anwendungsbereich der vorliegenden Richtlinie so weit wie möglich ausweiten. Es ist dabei unerheblich, wer das steuerberechtigte Gemeinwesen ist: es mag sich um den Staat selbst handeln oder um politische Untereinheiten, wie Länder oder Gemeinden.

13. Auch die Erhebungsform ist unerheblich: die Steuern können im Wege der Veranlagung, durch Abzug an der Quelle oder in Form von Zusatzsteuern erhoben werden.

### Artikel 2

14. Dieser Artikel behandelt den Auskunftsaustausch auf Ersuchen.

Absatz 1 Satz 2 räumt der zuständigen Behörde des ersuchten Staates ein, ein Auskunftersuchen abzulehnen, wenn sie der Ansicht ist, daß die dort beschriebene Voraussetzung erfüllt ist. Diese Bestimmung schränkt natürlich in keiner Weise die Befugnis zur Ablehnung nach Artikel 8 ein.

15. Absatz 2 erfüllt eine doppelte Funktion:

- er verpflichtet einerseits die zuständige Behörde des ersuchten Staates unter Beachtung der in Artikel 8 gezogenen Grenzen zu gegebenenfalls notwendigen Ermittlungen, falls sie nicht bereits über die erbetenen Auskünfte verfügt;
- er liefert andererseits den zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten, soweit erforderlich, die Rechtsgrundlage dafür, die für die eigenen Besteuerungszwecke bestehenden Ermittlungsbefug-

nisse auch für die Bedürfnisse anderer Staaten einzusetzen.

### Artikel 3

16. Im Gegensatz zum Auskunftsaustausch auf Ersuchen, das sich auf Einzelfälle bezieht, zielt der automatische Auskunftsaustausch auf bestimmte Gruppen von Fällen, z. B. Dividenden, Lizenzgebühren, Löhne der Grenzgänger usw. ab, über die die zuständigen Behörden der betroffenen Mitgliedstaaten vorher im Rahmen des Konsultationsverfahrens nach Artikel 9 eine Vereinbarung getroffen haben.

### Artikel 4

17. Artikel 4 betrifft die Übermittlung von Auskünften ohne Ersuchen oder vorherige Vereinbarung (Artikel 2 oder 3).

18. Absatz 1 verpflichtet die zuständigen Behörden, Auskünfte in den fünf unter a – e aufgeführten Fällen zu erteilen. Die Möglichkeit, eine solche Verpflichtung auf andere Fälle auszudehnen, ist in Absatz 2 vorgesehen. Es entspricht naturgemäß dem Sinn und Zweck dieser Bestimmungen, daß die zuständigen Behörden keine Auskünfte erteilen, die sie als nur von geringem Interesse für die Steuerverwaltung des anderen Mitgliedstaates erachten.

19. Zu den Punkten a – e folgende Anmerkungen:

— Punkt a: diese Bestimmung betrifft ganz allgemein alle Fälle einer Steuerverkürzung, auch wenn es sich nicht um Steuerhinterziehung handelt;

— Punkt b: es muß sich hier um ein und denselben Steuerpflichtigen in den verschiedenen Mitgliedstaaten handeln; die Gewinnverlagerung zwischen verbundenen Unternehmen wird unter Punkt d behandelt.

Punkt b wird besonders häufig im Bereich der Doppelbesteuerungsabkommen praktisch werden. Es ist darauf hinzuweisen, daß die Anwendung dieser Bestimmung nicht auf Fälle beschränkt ist, in denen der Steuerpflichtige zur mißbräuchlichen Ausnutzung eines Abkommens tätig wird. Es genügt, daß er in einem Mitgliedstaat einen Steuervorteil erhält und der gleiche Sachverhalt im anderen Staat eine steuerliche Schlechterstellung nach sich zieht.

— Punkt c: der Begriff „ein oder mehrere weitere Länder“ soll im weitestmöglichen Sinne alle über dritte Staaten laufenden Geschäftsbeziehungen abdecken, gleichgültig, ob es sich um einen Mitgliedstaat oder ein Drittland handelt.

Die Geschäftsbeziehungen können also im Drittstaat sowohl über eine unabhängige natürliche Person oder eine juristische Person als auch über eine Betriebsstätte eines Steuerpflichtigen der Mitgliedstaaten laufen. Es ist auch unerheblich, ob der Mittler in dem dritten Staat steuerpflichtig ist oder nicht.

20. Absatz 3 ermächtigt die zuständige Behörde darüberhinaus auch generell in weiteren Fällen als denen der Absätze 1 und 2 zur Auskunftsübermitt-

lung, wenn sie Tatsachen erfährt, die für die Steuerverwaltung eines anderen Mitgliedstaates von Interesse sein können.

#### Artikel 6

21. Artikel 6 bietet der zuständigen Behörde eines Mitgliedstaates eine gesetzliche Grundlage, die es ihr ermöglicht, einem Bediensteten der Steuerverwaltung eines anderen Mitgliedstaates die Anwesenheit auf ihrem Gebiet zu gestatten. Aus dem Text des Artikels geht deutlich der nicht zwingende Charakter der Bestimmung hervor; die zuständige Behörde eines Mitgliedstaates ist also nicht verpflichtet, dem Ersuchen der zuständigen Behörde eines anderen Mitgliedstaates nachzukommen.

#### Artikel 7

22. Absatz 1 verpflichtet die zuständige Behörde zur Geheimhaltung der vom anderen Mitgliedstaat erhaltenen Auskünfte in gleicher Weise wie die nach eigenem Recht erhaltenen Auskünfte. Bei Geheimnisbruch sind die nach dem Verwaltungs- und Strafrecht des interessierten Staates vorgesehenen Sanktionen anwendbar.

23. Absatz 2 bestimmt die Personen und Behörden, denen die erhaltenen Auskünfte nur zugänglich gemacht werden dürfen sowie die ausschließlichen Zwecke, für die sie benutzt werden dürfen. Die hier nach erlaubten Verwendungsmöglichkeiten sind ziemlich begrenzt. Ist die zuständige Behörde des auskunftgebenden Staates der Auffassung, daß diese Verwendungsmöglichkeiten noch weiter einzugrenzen sind, dann bietet Absatz 3 die Grundlage dazu.

24. Andererseits können die nach Absatz 2 erlaubten Verwendungsmöglichkeiten begrenzter sein als die nach dem innerstaatlichen Recht der betroffenen Mitgliedstaaten. Um diesen Mangel gegebenenfalls zu beheben, enthält Absatz 4 die rechtliche Grundlage, um von den Bestimmungen des Absatzes 2 abzuweichen.

#### Artikel 3

25. Dieser Artikel bezeichnet die Grenzen der Auskunftsummittlung sowie der Auskunftsermittlung.

26. Absatz 1 stellt klar, daß die zuständige Behörde nicht verpflichtet ist, die ihr von ihrem innerstaatlichen Recht oder ihrer Verwaltungspraxis für die Steuerfestsetzung gezogenen Grenzen zu überschreiten. Die zuständige Behörde muß aber im Rahmen dieser Grenzen alle ihr zur Verfügung stehenden Befugnisse ausschöpfen, um die Auskünfte übermitteln zu können.

27. Absatz 2 betrifft Auskünfte, die den „ordre public“ berühren.

28. Absatz 3 erlaubt die Verweigerung der Auskunftserteilung für den Fall, daß der interessierte Staat im umgekehrten Fall nicht in der Lage wäre, gleichartige Auskünfte zu erteilen. Die zuständige Behörde des letztgenannten Staates kann also nicht die Erteilung von Auskünften verlangen, über die

ein anderer Staat verfügt, wenn seine eigene Gesetzgebung oder seine eigene Verwaltungspraxis die Auskunftserteilung nicht zuläßt.

#### Artikel 9

29. Die Regelung eines Problemkreises, wie er in den vorhergehenden Artikeln angesprochen wird, muß in vielen Fällen die Festlegung der Ausführungsbestimmungen bilateralen Vereinbarungen zwischen den zuständigen Behörden der betroffenen Mitgliedstaaten überlassen. Es ist deshalb zweckmäßig, ein Verfahren vorzusehen, das eine Prüfung der sich stellenden Fragen auf einfache und zugleich wirksame Weise zuläßt.

30. Andererseits muß man sich über das gemeinschaftliche Interesse an dieser Regelung im klaren sein, so daß möglichst einheitliche Auslegung und Anwendung in der Gemeinschaft insgesamt geboten erscheint.

31. Zur Erreichung beider Ziele sind in Artikel 9 zwei Konsultationsverfahren vorgesehen, die, je nach Lage der Interessen, folgendermaßen durchgeführt werden:

- auf bilateraler Ebene, wenn es sich um bilaterale Fragen handelt;
- auf gemeinschaftlicher Ebene, wenn es sich nicht ausschließlich um bilaterale Fragen handelt.

32. Um sicherzustellen, daß das gemeinschaftliche Konsultationsverfahren auch in der Praxis wirksam wird, sieht Absatz 3 die nachträgliche Unterrichtung der Kommission und der anderen Mitgliedstaaten über getroffene bilaterale Regelungen vor, vorausgesetzt, daß diese nicht ausschließlich Einzelfälle zum Gegenstand haben. Diese Unterrichtung erlaubt es der Kommission und jedem der anderen Mitgliedstaaten zu beurteilen, ob ein Konsultationsverfahren auf Gemeinschaftsebene angebracht ist, um eine Ausweitung dieser Regelung auf alle Mitgliedstaaten zu erreichen.

33. Das Konsultationsverfahren nach Artikel 9 ist komplikationslos und sowohl vom rechtlichen als auch vom administrativen Standpunkt aus gesehen wirkungsvoll, weil es direkt zwischen den zuständigen Behörden und gegebenenfalls der Kommission stattfindet und weil es ihnen erlaubt, eigene Entscheidungen zu treffen.

#### Artikel 10

34. Artikel 10 schafft die Voraussetzung für eine ständige Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten und der Kommission.

35. Eines der Ziele ist, die Zusammenarbeit der zuständigen Behörden zu verfolgen, um sie zu verbessern und nötigenfalls auszudehnen.

36. Eine zweite ausdrücklich erwähnte Aufgabe betrifft das Problem der Konzernverrechnungspreise. Der Artikel sieht den erforderlichen Austausch der auf diesem Gebiet gemachten Erfahrungen jeder Steuerverwaltung vor, um gegebenenfalls neue Gemeinschaftsregelungen zu erarbeiten.