II

(Mitteilungen)

MITTEILUNGEN DER ORGANE UND EINRICHTUNGEN DER EUROPÄISCHEN UNION

RAT

Überarbeiteter Verhaltenskodex zur wirksamen Durchführung des Übereinkommens über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen

(2009/C 322/01)

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION UND DIE IM RAT VEREINIGTEN VERTRETER DER REGIERUNGEN DER MITGLIEDSTAATEN —

GESTÜTZT AUF das Übereinkommen vom 23. Juli 1990 über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen (das sogenannte „Schiedsübereinkommen“),

IN ANERKENNUNG der Tatsache, dass die Mitgliedstaaten als Vertragsstaaten des Schiedsübereinkommens und Steuerpflichtige genauere Regeln brauchen, um das genannte Schiedsübereinkommen wirksam durchzuführen,

IN KENNTNIS der Mitteilung der Kommission vom 14. September 2009 über die Tätigkeit des Gemeinsamen EU-Verrechnungspreisforums (JTPF) von März 2007 bis März 2009, die sich auf die Berichte des JTPF über Strafzuschläge und Verrechnungspreise sowie über die Auslegung einiger Bestimmungen des Schiedsübereinkommens stützt,

UNTER HINWEIS DARAUF, dass dieser Verhaltenskodex eine politische Verpflichtung darstellt und somit die Rechte und Pflichten der Mitgliedstaaten sowie die jeweiligen Zuständigkeiten der Mitgliedstaaten und der Europäischen Union, wie sie sich aus dem Vertrag über die Europäische Union und dem Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union ergeben, nicht berührt,

IN ANERKENNUNG der Tatsache, dass die Anwendung dieses Verhaltenskodexes globalere Lösungen nicht behindern sollte,

IN ANBETRACHT der Schlussfolgerungen des JTPF-Berichts zu Strafzuschlägen —

NEHMEN FOLGENDEN ÜBERARBEITETEN VERHALTENSKODEX AN:

Unbeschadet der jeweiligen Zuständigkeiten der Mitgliedstaaten und der Europäischen Union betrifft dieser überarbeitete Verhaltenskodex die Durchführung des Schiedsübereinkommens und bestimmte damit verbundene Aspekte der Verständigungsverfahren nach den Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den Mitgliedstaaten.

1. Anwendungsbereich des Schiedsübereinkommens**1.1 EU-Dreieckskonstellationen bei Verrechnungspreisfällen**

- a) Für die Zwecke dieses Verhaltenskodexes liegt eine EU-Dreieckskonstellation vor, wenn zwei zuständige Behörden in der EU die Doppelbesteuerung in einem Verrechnungspreisfall in der ersten Phase des im Schiedsübereinkommen vorgesehenen Verfahrens unter Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes nicht

gänzlich vermeiden können, weil ein verbundenes Unternehmen in (einem) anderen Mitgliedstaat(en), das von beiden zuständigen Behörden in der EU ermittelt wurde (wobei eine Vergleichbarkeitsanalyse einschließlich einer Funktionsanalyse sowie sonstige mit dem Fall verbundene Sachverhaltselemente der Beweisführung zugrunde lagen), bei einer Kette von betroffenen Geschäftsvorfällen oder kaufmännischen/finanziellen Beziehungen in einem erheblichen Umfang zu einem dem Fremdvergleichsgrundsatz nicht entsprechenden Ergebnis beigetragen hat, und wenn dies vom Steuerpflichtigen, der die Doppelbesteuerung erleidet und die Anwendung der Bestimmungen des Schiedsübereinkommens beantragt hat, als solches anerkannt wird.

- b) Der Anwendungsbereich des Schiedsübereinkommens erstreckt sich auf sämtliche EU-Geschäftsvorfälle im Rahmen von Dreieckskonstellationen zwischen Mitgliedstaaten.

1.2 Unterkapitalisierung ⁽¹⁾

Das Schiedsübereinkommen verweist eindeutig auf die Gewinne aus kaufmännischen und finanziellen Beziehungen, differenziert jedoch nicht zwischen diesen verschiedenen Arten von Gewinnen. Gewinnberichtigungen, die sich aus finanziellen Beziehungen, einschließlich Darlehen und Darlehenskonditionen, ergeben und nach dem Fremdvergleichsgrundsatz erfolgen, sind daher als unter das Schiedsübereinkommen fallend anzusehen.

⁽¹⁾ Hierzu bestehen folgende Vorbehalte: Bulgarien vertritt die Auffassung, dass Gewinnberichtigungen, die sich aus der Berichtigung des Preises eines Darlehens (d. h. des Zinssatzes) ergeben, in den Geltungsbereich des Schiedsübereinkommens fallen. Andererseits vertritt Bulgarien die Auffassung, dass Fälle von Gewinnberichtigungen, die auf Berichtigungen des Finanzierungsbetrags beruhen, nicht unter das Schiedsübereinkommen fallen. Grundsätzlich liegen die Gründe für solche Berichtigungen in den innerstaatlichen Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten. Aufgrund der Anwendung von unterschiedlichen nationalen Vorschriften und des Fehlens von international anerkannten Fremdvergleichs-Leitlinien, die auf die Kapitalstruktur eines Unternehmens anzuwenden wären, ist in hohem Maße in Frage zu stellen, dass die auf Korrekturen des Darlehensbetrags beruhenden Gewinnberichtigungen nach dem Fremdvergleichsgrundsatz erfolgen.

Die Tschechische Republik wird das Verständigungsverfahren nach dem Schiedsübereinkommen in Fällen, die nach innerstaatlichem Recht unter die Missbrauchsbekämpfungsvorschriften fallen, nicht anwenden.

Die Niederlande teilen die Ansicht, dass eine Berichtigung des Zinssatzes (Darlehenspreis) nach auf dem Fremdvergleichsgrundsatz beruhenden nationalen Rechtsvorschriften in den Anwendungsbereich des Schiedsübereinkommens fällt. Berichtigungen des Darlehensbetrags sowie Berichtigungen der Abzugsfähigkeit der Zinsen auf der Grundlage eines Unterkapitalisierungsansatzes gemäß dem Fremdvergleichsgrundsatz oder Berichtigungen auf der Grundlage von Missbrauchsbekämpfungsvorschriften, die auf dem Fremdvergleichsgrundsatz beruhen, werden als nicht in den Anwendungsbereich des Schiedsübereinkommens fallend betrachtet. Die Niederlande werden so lange an ihrem Vorbehalt festhalten, bis die OECD Leitlinien zu der Frage erstellt, wie der Fremdvergleichsgrundsatz auf die Unterkapitalisierung von verbundenen Unternehmen angewendet werden soll.

Nach Ansicht Griechenlands fallen die Berichtigungen des Zinssatzes in den Anwendungsbereich des Schiedsübereinkommens. Berichtigungen, die den Darlehensbetrag und die Abzugsfähigkeit der aufgelaufenen Darlehenszinsen betreffen, sollten wegen geltender Beschränkungen im innerstaatlichen Recht nicht unter das Schiedsübereinkommen fallen.

Nach Auffassung von Ungarn fallen nur diejenigen Fälle in den Anwendungsbereich des Schiedsübereinkommens, in denen die Doppelbesteuerung auf die Berichtigung des Darlehenszinssatzes zurückzuführen ist und die Berichtigung auf dem Fremdvergleichsgrundsatz beruht.

Italien vertritt die Auffassung, dass das Schiedsübereinkommen in Fällen der Doppelbesteuerung wegen einer nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechenden Preisberichtigung bei einem Finanzgeschäft herangezogen werden kann. Hingegen darf das Übereinkommen nicht herangezogen werden, um Fälle der Doppelbesteuerung infolge von Berichtigungen des Darlehensbetrags oder Fälle der Doppelbesteuerung infolge von unterschiedlichen innerstaatlichen Vorschriften über den zulässigen Finanzierungsbetrag oder über die Abzugsfähigkeit von Zinsen zu regeln. Nach dem Verständnis Lettlands kann das Schiedsübereinkommen im Falle einer Doppelbesteuerung infolge der Anwendung allgemeiner nationaler Rechtsvorschriften über Berichtigungen des Darlehensbetrags oder über die Abzugsfähigkeit von Zinszahlungen, die nicht auf dem Fremdvergleichsgrundsatz gemäß Artikel 4 des Schiedsübereinkommens beruhen, nicht herangezogen werden.

Daher ist Lettland der Auffassung, dass nur Berichtigungen der gemäß nationalen Rechtsvorschriften erfolgten Abzüge von Zinsen, die auf dem Fremdvergleichsgrundsatz beruhen, in den Anwendungsbereich des Schiedsübereinkommens fallen.

Polen ist der Auffassung, dass das im Schiedsübereinkommen vorgesehene Verfahren nur im Falle von Zinsberichtigungen anwendbar sein kann. Hingegen sollten Berichtigungen des Darlehensbetrags nicht unter das Übereinkommen fallen. Nach Ansicht Polens lässt sich eigentlich nicht festlegen, wie die Kapitalstruktur in der Praxis gestaltet sein sollte, damit sie mit dem Fremdvergleichsgrundsatz in Einklang steht.

Nach Auffassung Portugals kann das Schiedsübereinkommen nicht zur Regelung von Fällen der Doppelbesteuerung infolge von Gewinnberichtigungen herangezogen werden, die sich entweder aus Berichtigungen des Betrags eines Darlehens zwischen verbundenen Unternehmen oder aus Berichtigungen von Zinszahlungen auf der Grundlage von innerstaatlichen Missbrauchsbekämpfungsvorschriften ergeben. Indes gesteht Portugal zu, seine Position zu überprüfen, sobald Einigung auf internationaler Ebene erzielt ist, insbesondere mittels Leitlinien der OECD, bezüglich der Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf den Betrag der Schulden (unter Einbeziehung von Fällen der Unterkapitalisierung) zwischen verbundenen Unternehmen.

Nach Ansicht der Slowakei sollte eine Berichtigung des Zinssatzes auf der Grundlage von nationalen Rechtsvorschriften, die auf dem Fremdvergleichsgrundsatz beruhen, in den Anwendungsbereich des Schiedsübereinkommens fallen, die Gewinnberichtigungen infolge der Anwendung von Missbrauchsbekämpfungsvorschriften nach innerstaatlichem Recht hingegen nicht in den Anwendungsbereich dieses Übereinkommens fallen.

2. Zulässigkeit

Auf der Grundlage von Artikel 18 des Schiedsübereinkommens wird den Mitgliedstaaten empfohlen, einen Fall als unter das Schiedsübereinkommen fallend zu betrachten, wenn der Antrag fristgerecht nach dem Wirksamwerden des Beitritts neuer Mitgliedstaaten zum Schiedsübereinkommen eingereicht wird, selbst wenn sich die Berichtigung auf frühere Steuerjahre bezieht.

3. Empfindlich zu bestrafende Verstöße

Da Artikel 8 Absatz 1 vorsieht, dass die Inanspruchnahme des Schiedsübereinkommens bei der Feststellung eines empfindlich zu bestrafenden Verstoßes gegen steuerliche Vorschriften abgelehnt werden kann, wird den Mitgliedstaaten in Anbetracht der seit 1995 gewonnenen praktischen Erfahrungen empfohlen, ihre einseitigen Erklärungen im Anhang zum Schiedsübereinkommen zu präzisieren oder zu überarbeiten, um besser zum Ausdruck zu bringen, dass ein empfindlich zu bestrafender Verstoß nur in Ausnahmefällen, etwa bei Betrug, vorliegt.

4. Beginn der Dreijahresfrist (Frist für die Antragstellung nach Artikel 6 Absatz 1 Schiedsübereinkommen)

Die Dreijahresfrist beginnt mit dem Datum der „ersten Mitteilung der Maßnahme, die zu einer Doppelbesteuerung im Sinne von Artikel 1 des Schiedsübereinkommens, z.B. infolge einer Verrechnungspreiskorrektur (¹), führt oder führen könnte“.

Den Mitgliedstaaten wird empfohlen, in Verrechnungspreisfällen diese Definition auch für die Dreijahresfrist anzuwenden, die die Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den Mitgliedstaaten auf der Grundlage von Artikel 25 Absatz 1 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen vorsehen.

5. Beginn der Zweijahresfrist (Artikel 7 Absatz 1 des Schiedsübereinkommens)

- a) Für die Zwecke von Artikel 7 Absatz 1 des Schiedsübereinkommens gilt ein Fall dann als gemäß Artikel 6 Absatz 1 unterbreitet, wenn der Steuerpflichtige Folgendes übermittelt:
- i) Angaben zur Identifizierung (wie Name, Anschrift, Steuernummer) des antragstellenden Unternehmens des Mitgliedsstaats sowie der anderen Beteiligten an den betreffenden Geschäftsvorfällen;
 - ii) detaillierte Angaben zu den für den Fall relevanten Tatsachen und Umständen (einschließlich Einzelheiten über die Beziehungen zwischen dem Unternehmen und den anderen Beteiligten an den betreffenden Geschäftsvorfällen);
 - iii) Angaben zu den betreffenden Besteuerungszeiträumen;
 - iv) Kopien der Steuerbescheide, des Betriebsprüfungsberichts oder vergleichbarer Dokumente, die zu der behaupteten Doppelbesteuerung geführt haben;
 - v) detaillierte Angaben zu etwaigen außergerichtlichen oder gerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren, die das Unternehmen oder die anderen Beteiligten an den betreffenden Geschäftsvorfällen eingeleitet haben, sowie zu etwaigen den Fall betreffenden Gerichtsurteilen;
 - vi) eine Darlegung seitens des Unternehmens, inwiefern seiner Ansicht nach die in Artikel 4 Schiedsübereinkommen festgelegten Grundsätze nicht beachtet wurden;
 - vii) eine Zusage des Unternehmens, dass es so vollständig und rasch wie möglich alle vernünftigen und angemessenen Nachfragen einer zuständigen Behörde beantworten und den zuständigen Behörden Unterlagen zur Verfügung stellen wird; und

(¹) Hierzu besteht folgender Vorbehalt: Nach Ansicht des Mitglieds aus der italienischen Steuerverwaltung beginnt die Dreijahresfrist „mit dem Datum des ersten Steuerbescheides oder einer gleichwertigen Maßnahme, die die Verrechnungspreiskorrektur, die eine Doppelbesteuerung im Sinne des Artikels 1 herbeiführt oder herbeiführen könnte, widerspiegelt“, da das geltende Schiedsübereinkommen nur in den Fällen Anwendung finden sollte, in denen eine Verrechnungspreiskorrektur vorgenommen wurde.

- viii) jede spezifische Zusatzinformation, die die zuständige Behörde innerhalb von zwei Monaten nach Eingang des Antrags des Steuerpflichtigen anfordert.
- b) Der Zweijahreszeitraum beginnt an dem späteren der beiden folgenden Zeitpunkte:
- i) Datum des Steuerbescheids, d.h. der endgültigen Entscheidung der Steuerverwaltung über die Einkommenserhöhung, oder einer gleichbedeutenden Maßnahme;
 - ii) Datum des Eingangs des Antrags sowie der Mindestinformationen gemäß Buchstabe a bei der zuständigen Behörde.

6. Verständigungsverfahren nach dem Schiedsübereinkommen

6.1 Allgemeine Bestimmungen

- a) Der Fremdvergleichsgrundsatz wird, wie von der OECD festgelegt, angewandt, und zwar ungeachtet der unmittelbaren steuerlichen Folgen für jeden einzelnen Mitgliedsstaat.
- b) Die Fälle werden so rasch gelöst wie angesichts der Komplexität des jeweiligen Falles möglich.
- c) Jedes Mittel, das geeignet ist, so rasch wie möglich ein Einvernehmen herbeizuführen, z. B. auch persönlicher Treffen, wird erwogen. Gegebenenfalls wird das Unternehmen aufgefordert, seiner zuständigen Behörde seinen Standpunkt darzulegen.
- d) Gemäß diesem Verhaltenskodex sollte innerhalb von zwei Jahren ab dem Datum, an dem der Fall einer der zuständigen Behörden zum ersten Mal gemäß Nummer 5 Buchstabe b dieses Verhaltenskodexes unterbreitet wurde, Einvernehmen erzielt werden. Allerdings wird anerkannt, dass es unter bestimmten Umständen (z.B. bei unmittelbar bevorstehender Lösung eines Falles, besonders komplexen Geschäftsvorfällen oder Dreieckskonstellationen) angebracht sein kann, Artikel 7 Absatz 4 des Schiedsübereinkommens (Möglichkeit von Fristverlängerungen) anzuwenden und eine kurze Fristverlängerung zu vereinbaren.
- e) Das Verständigungsverfahren sollte weder dem Antragsteller noch anderen an dem Fall beteiligten Personen unangemessene oder übermäßige Befolgungskosten verursachen.

6.2 EU-Dreieckskonstellationen bei Verrechnungspreisfällen

- a) Sobald die zuständigen Behörden der Mitgliedsstaaten übereingekommen sind, dass in einem Fall eine EU-Dreieckskonstellation vorliegt, sollten sie die andere(n) zuständige(n) Behörde(n) in der EU unverzüglich auffordern, als Beobachter oder aktiv Beteiligte an den Verfahren und Verhandlungen teilzunehmen und gemeinsam zu entscheiden, wie vorgegangen werden soll. Dementsprechend sollten sämtliche Informationen beispielsweise im Wege des Informationsaustauschs an die andere(n) zuständige(n) Behörde(n) in der EU weitergegeben werden. Die andere(n) zuständige(n) Behörde(n) sollte(n) aufgefordert werden zu bestätigen, dass „ihr“ Steuerpflichtiger bzw. „ihre“ Steuerpflichtigen tatsächlich oder möglicherweise beteiligt ist bzw. sind.
- b) Die zuständigen Behörden, die bei EU-Dreieckskonstellationen an der Vermeidung der Doppelbesteuerung im Rahmen des Schiedsübereinkommens beteiligt sind, können auf folgende Weise vorgehen:
 - i) Die zuständigen Behörden können sich für einen multilateralen Ansatz entscheiden (sofortige und uneingeschränkte Beteiligung aller betroffenen zuständigen Behörden); oder
 - ii) die zuständigen Behörden können sich für die Einleitung eines bilateralen Verfahrens entscheiden, an dem die beiden zuständigen Behörden beteiligt sind, die (mittels Vergleichbarkeitsanalyse einschließlich Funktionsanalyse und sonstiger mit dem Fall zusammenhängender Sachverhaltselemente) das in einem anderen Mitgliedstaat belegene verbundene Unternehmen ermittelt haben, das bei einer Kette von betroffenen Geschäftsvorfällen oder kaufmännischen/finanziellen Beziehungen in einem erheblichen Umfang zu einem dem Fremdvergleichsgrundsatz nicht entsprechenden Ergebnis beigetragen hat, und sollten die andere(n) zuständige(n) Behörde(n) in der EU auffordern, als Beobachter an den Verhandlungen im Rahmen des Verständigungsverfahrens teilzunehmen; oder

- iii) die zuständigen Behörden können sich für die Einleitung mehrerer parallel laufender bilateraler Verfahren entscheiden und sollten die andere(n) zuständige(n) EU-Behörde(n) auffordern, als Beobachter an den Verhandlungen im Rahmen des jeweiligen Verständigungsverfahrens teilzunehmen.

Den Mitgliedstaaten wird empfohlen, derartige Doppelbesteuerungsfälle im multilateralen Verfahren zu lösen. Allerdings sollte dies stets von allen zuständigen Behörden einvernehmlich je nach Tatsachen und Umständen im Einzelfall beschlossen werden. Ist ein multilateraler Ansatz unmöglich und werden zwei oder mehr parallel laufende bilaterale Verfahren eingeleitet, sollten alle betroffenen zuständigen Behörden an der ersten Phase des im Schiedsübereinkommen vorgesehenen Verfahrens entweder als Vertragsstaaten im Rahmen des ursprünglichen Antrags unter dem Schiedsübereinkommen oder als Beobachter beteiligt werden.

- c) Je nach Fortgang der Verhandlungen und den vorgelegten Beweisen kann ein Beobachter den Status eines aktiven Teilnehmers erhalten. Will/wollen die andere(n) zuständige(n) Behörde(n) an der zweiten Phase (Schiedsverfahren) teilnehmen, muss/müssen sie aktive(r) Teilnehmer werden.

Der Umstand, dass die andere(n) zuständige(n) Behörde(n) in der EU während der gesamten Verhandlungen lediglich Beobachterstatus behält/behalten, hat keinerlei Auswirkungen auf die Anwendung der Bestimmungen des Schiedsübereinkommens (z. B. Termin- und Verfahrensfragen).

Die Teilnahme als Beobachter bindet die andere(n) zuständige(n) Behörde(n) nicht an das abschließende Ergebnis des Verfahrens nach dem Schiedsübereinkommen.

Jeder Informationsaustausch im Rahmen des Verfahrens muss den üblichen rechtlichen und administrativen Anforderungen und Verfahren entsprechen.

- d) Der/die Steuerpflichtige(n) sollte(n) der/den betroffenen Steuerverwaltung(en) so früh wie möglich mitteilen, dass (eine) andere Partei(en) in (einem) anderen Mitgliedstaat(en) an dem Fall beteiligt sein könnte(n). Auf diese Mitteilung sollte die Übermittlung aller einschlägigen Tatsachen und Belege zeitnah folgen. Ein derartiges Vorgehen wird die Lösung von Doppelbesteuerungsfällen nicht nur beschleunigen, sondern auch dafür sorgen, dass sie nicht an unterschiedlichen Verfahrensfristen in den Mitgliedstaaten scheitert.

6.3 *Praktische Durchführung des Verfahrens und Transparenz*

- a) Um übersetzungsbedingte Kosten und Verzögerungen zu reduzieren, sollte das Verständigungsverfahren und insbesondere der Austausch von Positionspapieren in einer gemeinsamen Arbeitssprache oder aber in einer Weise durchgeführt werden, die die gleiche Wirkung hat, sofern die zuständigen Behörden sich diesbezüglich bilateral (oder multilateral) einigen können.
- b) Das Unternehmen, das das Verständigungsverfahren beantragt, wird von der zuständigen Behörde, bei der es den Antrag eingereicht hat, während des Verfahrens über alle das Unternehmen betreffenden wesentlichen Entwicklungen unterrichtet.
- c) Die Vertraulichkeit von Angaben zu einer Person, die nach einem bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen oder dem Recht eines Vertragsstaats geschützt ist, wird gewahrt.
- d) Die zuständige Behörde bestätigt den Eingang des Antrags eines Steuerpflichtigen auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens innerhalb eines Monats nach Eingang des Antrags und unterrichtet gleichzeitig die zuständige(n) Behörde(n) des (der) anderen an dem Fall beteiligten Mitgliedsstaates (Mitgliedstaaten) durch Übermittlung einer Kopie des Antrags des Steuerpflichtigen.
- e) Ist die zuständige Behörde der Ansicht, dass das Unternehmen nicht die zur Einleitung eines Verständigungsverfahrens notwendigen Mindestinformationen gemäß Nummer 5 Buchstabe a übermittelt hat, fordert sie das Unternehmen innerhalb von zwei Monaten nach Eingang des Antrags zur Übermittlung der benötigten spezifischen Zusatzinformationen auf.
- f) Die Mitgliedstaaten sagen zu, dass die zuständige Behörde dem antragstellenden Unternehmen in folgender Weise antworten wird:

- i) Bezweifelt die zuständige Behörde, dass Gewinne des Unternehmens den Gewinnen eines Unternehmens eines anderen Mitgliedstaates zugerechnet werden oder wahrscheinlich zugerechnet werden, setzt sie das Unternehmen von ihren Zweifeln in Kenntnis und fordert es zur Übermittlung etwaiger weiterer Erläuterungen auf;
 - ii) hält die zuständige Behörde den Antrag für begründet und kann sie selbst eine zufriedenstellende Lösung herbeiführen, unterrichtet sie das Unternehmen entsprechend und nimmt so rasch wie möglich selbst die gerechtfertigten Korrekturen bzw. Abzüge vor;
 - iii) hält die zuständige Behörde den Antrag für begründet, ist jedoch selbst nicht in der Lage, eine zufriedenstellende Lösung herbeizuführen, teilt sie dem Unternehmen mit, dass sie sich bemühen wird, den Fall im Wege der Verständigung mit der zuständigen Behörde jedes anderen betroffenen Mitgliedstaats zu lösen.
- g) Erachtet eine zuständige Behörde einen Fall als begründet, so sollte sie ein Verständigungsverfahren einleiten, indem sie die zuständige(n) Behörde(n) des/der anderen Mitgliedstaates/Mitgliedstaaten über ihre Entscheidung unterrichtet und die Informationen gemäß Nummer 5 Buchstabe a dieses Verhaltenskodexes in Kopie beifügt. Gleichzeitig setzt sie die Person, die ein Verfahren nach dem Schiedsübereinkommen beantragt hat, davon in Kenntnis, dass sie ein Verständigungsverfahren eingeleitet hat. Die das Verständigungsverfahren einleitende zuständige Behörde teilt außerdem der zuständigen Behörde des/der anderen Vertragsstaates/Vertragsstaaten und dem Antragsteller auf der Grundlage der ihr vorliegenden Informationen mit, ob ihr der Fall innerhalb der Frist gemäß Artikel 6 Absatz 1 des Schiedsübereinkommens unterbreitet wurde und wann die Zweijahresfrist gemäß Artikel 7 Absatz 1 des Schiedsübereinkommens beginnt.

6.4 Austausch von Positionspapieren

- a) Die Mitgliedstaaten sagen zu, dass nach Einleitung eines Verständigungsverfahrens die zuständige Behörde des Staates, in dem die Steuerfestsetzung, d. h. eine endgültige Entscheidung der Steuerverwaltung über die Höhe des Einkommens oder eine gleich bedeutende Maßnahme mitgeteilt wurde oder werden soll, die eine Korrektur enthält, die zu einer Doppelbesteuerung im Sinne von Artikel 1 des Schiedsübereinkommens führt oder führen könnte, der (den) zuständigen Behörde(n) des (der) anderen an dem Fall beteiligten Mitgliedstaates (Mitgliedstaaten) ein Positionspapier übermittelt, das Folgendes enthält:
- i) Darlegung des Falles durch den Antragsteller;
 - ii) Beurteilung des Sachverhaltes durch die Behörde, z.B. warum ihrer Ansicht nach eine Doppelbesteuerung vorliegt oder wahrscheinlich eintreten könnte;
 - iii) Vorschlag, wie der Fall im Hinblick auf die Beseitigung der Doppelbesteuerung gelöst werden könnte, samt umfassender Erläuterung des Lösungsvorschlags.
- b) Das Positionspapier umfasst eine vollständige Begründung der Steuerfestsetzung bzw. der Korrekturen sowie Unterlagen von grundsätzlicher Bedeutung zur Darlegung des Standpunktes der zuständigen Behörde und eine Liste aller weiteren Unterlagen, die bei der Korrektur verwendet werden.
- c) Das Positionspapier wird der (den) zuständigen Behörde(n) des (der) anderen an dem Fall beteiligten Mitgliedstaates (Mitgliedstaaten) so rasch wie angesichts der Komplexität des jeweiligen Falles möglich, spätestens jedoch vier Monate nach dem späteren der folgenden Zeitpunkte, übermittelt:
- i) Datum des Steuerbescheids, d.h. einer endgültigen Entscheidung der Steuerverwaltung über die Einkommenserhöhung, oder einer gleich bedeutenden Maßnahme;
 - ii) Datum des Eingangs des Antrags sowie der Mindestinformationen gemäß Nummer 5 Buchstabe a bei der zuständigen Behörde.

- d) Die Mitgliedstaaten sagen zu, dass die zuständige Behörde eines Landes, in dem keine Steuerfestsetzung oder gleich bedeutende Maßnahme erfolgt oder geplant ist, die, z.B. infolge einer Verrechnungspreiskorrektur zu einer Doppelbesteuerung im Sinne des Artikels 1 des Schiedsübereinkommens führt oder führen könnte, nach Eingang eines Positionspapiers von einer anderen zuständigen Behörde so rasch wie angesichts der Komplexität des jeweiligen Falles möglich, spätestens jedoch sechs Monate nach Eingang des Positionspapiers, diese beantwortet.
- e) Die Antwort sollte in folgender Weise erfolgen:
- i) Ist die zuständige Behörde der Auffassung, dass eine Doppelbesteuerung vorliegt oder droht, und stimmt sie mit der in dem Positionspapier vorgeschlagenen Lösung überein, so teilt sie dies der/den anderen zuständigen Behörde(n) mit und nimmt die entsprechenden Korrekturen oder Abzüge so rasch wie möglich vor;
 - ii) ist die zuständige Behörde nicht der Auffassung, dass eine Doppelbesteuerung vorliegt oder droht, oder stimmt sie nicht mit der in dem Positionspapier vorgeschlagenen Lösung überein, übermittelt sie der/den anderen zuständigen Behörde(n) ihrerseits ein Positionspapier, in dem sie ihre Gründe darlegt und unter Berücksichtigung der Komplexität des Falles einen unverbindlichen Zeitplan vorschlägt, wie mit dem Fall zu verfahren ist. Gegebenenfalls schlägt sie zugleich einen Termin für ein persönliches Treffen vor, das spätestens 18 Monate nach dem späteren der folgenden Zeitpunkte stattfinden sollte:
 - aa) Datum des Steuerbescheids, d.h. der endgültigen Entscheidung der Steuerverwaltung über die Einkommenserhöhung, oder eine gleich bedeutende Maßnahme;
 - bb) Datum des Eingangs des Antrags sowie der Mindestinformationen gemäß Nummer 5 Buchstabe a bei der zuständigen Behörde.
- f) Die Mitgliedstaaten treffen überdies alle geeigneten Maßnahmen, um alle Verfahren wo immer möglich zu beschleunigen. In diesem Zusammenhang sollten die Mitgliedstaaten regelmäßig, mindestens aber ein Mal pro Jahr, persönliche Treffen ihrer zuständigen Behörden organisieren, wo sie die anhängigen Verständigungsverfahren erörtern können (vorausgesetzt, die Anzahl der Fälle rechtfertigt solche regelmäßigen Treffen).

6.5 Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den Mitgliedstaaten

Den Mitgliedstaaten wird empfohlen, in Verrechnungspreisfällen die Bestimmungen der Nummern 1, 2 und 3 auch für die Verständigungsverfahren gemäß Artikel 25 Absatz 1 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen anzuwenden, der in den Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den Mitgliedstaaten umgesetzt ist.

7. Verfahren während der zweiten Phase nach dem Schiedsübereinkommen

7.1 Liste der unabhängigen Personen

- a) Die Mitgliedstaaten verpflichten sich, dem Generalsekretariat des Rates unverzüglich die Namen der fünf unabhängigen Personen mitzuteilen, die als Mitglied des Beratenden Ausschusses gemäß Artikel 7 Absatz 1 des Schiedsübereinkommens in Betracht kommen, und jede etwaige Änderung der Liste in gleicher Weise mitzuteilen.
- b) Die Mitgliedstaaten übermitteln dem Generalsekretariat des Rates die Namen der von ihnen benannten unabhängigen Personen zusammen mit einem Lebenslauf der betreffenden Personen, aus dem u.a. hervorgeht, über welche Erfahrung diese Personen in den Bereichen Recht, Steuern und vor allem Verrechnungspreise verfügen.
- c) Die Mitgliedstaaten können auf ihrer Liste auch angeben, welche dieser unabhängigen Personen die Anforderungen für die Funktion des Vorsitzenden erfüllen.
- d) Das Generalsekretariat des Rates fordert die Mitgliedstaaten jedes Jahr auf, die Namen der von ihnen benannten unabhängigen Personen zu bestätigen und/oder die Namen der sie ersetzenden Personen zu übermitteln.

- e) Die vollständige Liste aller unabhängigen Personen wird auf der Website des Rates veröffentlicht.
- f) Die unabhängigen Personen müssen weder Staatsangehörige des Staates sein, der sie ernennt, noch müssen sie dort ihren Wohnsitz haben, sie müssen jedoch Staatsangehörige eines Mitgliedstaates sein und ihren Wohnsitz im Geltungsgebiet des Schiedsübereinkommens haben.
- g) Den zuständigen Behörden wird empfohlen, eine vereinbarte Einverständniserklärung und eine Erklärung aufzusetzen, in der die ausgewählten unabhängigen Personen ihre Unabhängigkeit im betreffenden Fall versichern, und diese Erklärungen von den ausgewählten unabhängigen Personen unterzeichnen zu lassen.

7.2 Einsetzung des Beratenden Ausschusses

- a) Sofern die betroffenen Mitgliedstaaten nichts anderes vereinbaren, ergreift der Mitgliedstaat, der den ersten Steuerbescheid, d.h. die endgültige Entscheidung der Steuerverwaltung über die Einkommenserhöhung, oder eine gleich bedeutende Maßnahme erlassen hat, die zu einer Doppelbesteuerung im Sinne von Artikel 1 des Schiedsübereinkommens führt oder führen könnte, die Initiative zur Einsetzung des Beratenden Ausschusses und organisiert dessen Sitzungen in Absprache mit dem/den anderen Mitgliedstaat(en).
- b) Die zuständigen Behörden sollten den Beratenden Ausschuss spätestens sechs Monate nach Ablauf der in Artikel 7 des Schiedsübereinkommens genannten Frist einsetzen. Kommt eine zuständige Behörde dem nicht nach, kann eine andere beteiligte zuständige Behörde die Initiative ergreifen.
- c) Der Beratende Ausschuss besteht in der Regel aus zwei unabhängigen Personen sowie dem Vorsitzenden und den Vertretern der zuständigen Behörden. Im Falle von Dreieckskonstellationen, bei denen der Beratende Ausschuss nach dem multilateralen Ansatz einzusetzen ist, tragen die Mitgliedstaaten den Anforderungen des Artikels 11 Absatz 2 des Schiedsübereinkommens Rechnung und führen gegebenenfalls zusätzliche Verfahrensbestimmungen ein, um sicherzustellen, dass der Beratende Ausschuss einschließlich seines Vorsitzenden seine Stellungnahme mit einfacher Mehrheit beschließen kann.
- d) Der Beratende Ausschuss wird durch ein Sekretariat unterstützt, das von dem Mitgliedstaat gestellt wird, der die Einsetzung des Beratenden Ausschusses veranlasst hat, sofern die betroffenen Mitgliedstaaten nichts anderes vereinbaren. Aus Gründen der Unabhängigkeit ist dieses Sekretariat dem Vorsitzenden des Beratenden Ausschusses unterstellt. Die Mitglieder des Sekretariats unterliegen den Geheimhaltungsvorschriften des Artikels 9 Absatz 6 des Schiedsübereinkommens.
- e) Der Ort, an dem der Beratende Ausschuss zusammentritt, und der Ort, an dem er seine Stellungnahme abzugeben hat, können von den zuständigen Behörden der beteiligten Mitgliedstaaten im Voraus festgelegt werden.
- f) Die Mitgliedstaaten übermitteln dem Beratenden Ausschuss vor seiner ersten Sitzung alle sachdienlichen Unterlagen und Informationen und vor allem sämtliche Dokumente, Berichte, Korrespondenz und Schlussfolgerungen aus dem Verständigungsverfahren.

7.3 Tätigkeit des Beratenden Ausschusses

- a) Ein Fall gilt an dem Tag als dem Beratenden Ausschuss unterbreitet, an dem der Vorsitzende bestätigt, dass die Ausschussmitglieder alle sachdienlichen Unterlagen und Informationen gemäß Nummer 7 Absatz 2 Buchstabe f erhalten haben.
- b) Das Verfahren vor dem Beratenden Ausschuss wird in der oder den Amtssprache(n) der beteiligten Mitgliedstaaten geführt, sofern die zuständigen Behörden nicht unter Berücksichtigung der Wünsche des Beratenden Ausschusses etwas anderes vereinbaren.
- c) Der Beratende Ausschuss kann anordnen, dass die Partei, welche eine Erklärung oder ein Dokument vorlegt, für eine Übersetzung in die Amtssprache(n) des Verfahrens sorgt.

- d) Unbeschadet des Artikels 10 des Schiedsübereinkommens kann der Beratende Ausschuss die Mitgliedstaaten und vor allem den Mitgliedstaat, der den ersten Steuerbescheid, d. h. die endgültige Entscheidung der Steuerverwaltung über die Einkommenserhöhung, oder eine gleich bedeutende Maßnahme erlassen hat, die zu einer Doppelbesteuerung im Sinne von Artikel 1 des Schiedsübereinkommens herbeigeführt hat oder führen könnte, vor den Beratenden Ausschuss laden.
- e) Als Verfahrenskosten des Beratenden Ausschusses, die von den beteiligten Mitgliedstaaten zu gleichen Teilen getragen werden, gelten die Verwaltungskosten des Beratenden Ausschusses sowie die Honorare und Auslagen der unabhängigen Personen.
- f) Sofern die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten nichts anderes vereinbaren,
 - i) ist die Kostenerstattung für die unabhängigen Personen auf die Höhe der üblichen Kostenerstattungen für hochrangige Beamte des Mitgliedstaates, der die Einsetzung des Beratenden Ausschusses veranlasst hat, begrenzt;
 - ii) beträgt das Honorar für eine unabhängige Person 1 000 EUR pro Sitzungstag des Beratenden Ausschusses; der Vorsitzende erhält ein Honorar, das 10 % über dem der anderen unabhängigen Personen liegt.
- g) Die tatsächliche Erstattung der Verfahrenskosten des Beratenden Ausschusses erfolgt durch den Mitgliedstaat, der die Einsetzung des Beratenden Ausschusses veranlasst hat, sofern die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten nichts anderes beschließen.

7.4 Stellungnahme des Beratenden Ausschusses

Die Mitgliedstaaten erwarten, dass die Stellungnahme Folgendes enthält:

- a) die Namen der Mitglieder des Beratenden Ausschusses;
- b) den Antrag, der Folgendes beinhaltet:
 - i) Namen und Anschriften der beteiligten Unternehmen;
 - ii) die beteiligten zuständigen Behörden;
 - iii) eine Beschreibung des dem streitigen Fall zugrunde liegenden Sachverhalts;
 - iv) eine klare und eindeutige Darlegung, was der Antragsteller fordert;
- c) eine kurze Zusammenfassung des Verfahrens;
- d) die Argumente und Methoden, auf die sich die Entscheidung in der Stellungnahme stützt;
- e) die Stellungnahme;
- f) den Ort, an dem die Stellungnahme abgegeben wurde;
- g) den Zeitpunkt, zu dem die Stellungnahme abgegeben wurde;
- h) die Unterschriften der Mitglieder des Beratenden Ausschusses.

Die Entscheidung der zuständigen Behörden und die Stellungnahme des Beratenden Ausschusses werden wie folgt bekannt gegeben:

- i) Sobald die Entscheidung ergangen ist, übersendet die zuständige Behörde, der der Fall unterbreitet wurde, jedem beteiligten Unternehmen eine Kopie der Entscheidung der zuständigen Behörden und eine Kopie der Stellungnahme des Beratenden Ausschusses.

- ii) Die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten können einer vollständigen Veröffentlichung der Entscheidung und der Stellungnahme zustimmen. Sie können auch zustimmen, die Entscheidung und die Stellungnahme ohne Nennung der Namen der beteiligten Unternehmen zu veröffentlichen, wobei auch alle weiteren Angaben, die eine Identifizierung der beteiligten Unternehmen ermöglichen könnten, gelöscht werden. In beiden Fällen ist die Zustimmung der beteiligten Unternehmen erforderlich; die Veröffentlichung erfolgt erst, wenn die beteiligten Unternehmen der zuständigen Behörde, der der Fall unterbreitet wurde, schriftlich mitgeteilt haben, dass sie keine Einwände gegen die Veröffentlichung der Entscheidung und der Stellungnahme haben.
- iii) Die Stellungnahme des Beratenden Ausschusses wird in drei (bzw. bei Dreieckskonstellationen entsprechend mehr) Urschriften ausgefertigt, wovon je eine den zuständigen Behörden der beteiligten Mitgliedstaaten und eine dem Generalsekretariat des Rates zur Archivierung übermittelt wird. Besteht Einvernehmen über die Veröffentlichung der Stellungnahme, so wird sie in der oder den Originalsprache(n) auf der Website der Kommission veröffentlicht.

8. Erhebung von Steuern und Zinsen während grenzübergreifender Streitbeilegungsverfahren

- a) Den Mitgliedstaaten wird empfohlen, alle notwendigen Maßnahmen zu ergreifen, damit den Unternehmen, die an den grenzübergreifenden Streitbeilegungsverfahren des Schiedsübereinkommens beteiligt sind, während dieser Verfahren unter denselben Bedingungen Zahlungsaufschub gewährt werden kann wie in innerstaatlichen außergerichtlichen oder gerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren, auch wenn dies in manchen Mitgliedstaaten eine Änderung der Rechtsvorschriften erforderlich machen kann. Den Mitgliedstaaten wird weiter empfohlen, diese Maßnahmen auch auf die grenzübergreifenden Streitbeilegungsverfahren nach den Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den Mitgliedstaaten auszudehnen.
- b) Da der Steuerpflichtige während der Verhandlungen im Rahmen des Verständigungsverfahrens keine Nachteile dadurch erleiden sollte, dass während der Dauer des Verständigungsverfahrens bei Zinsen und Rückzahlungen unterschiedliche Ansätze verfolgt werden, wird den Mitgliedstaaten empfohlen, auf folgende Weise vorzugehen:
 - i) Steuererhebungen und Steuerrückzahlungen ohne Zinsbelastung, oder
 - ii) Steuererhebungen und Steuerrückzahlungen mit Zinsbelastung, oder
 - iii) Einzelfallentscheidung über Erhebung bzw. Rückzahlung von Zinsen (möglicherweise im Laufe des Verständigungsverfahrens).

9. Beitritt neuer Mitgliedstaaten zum Schiedsübereinkommen

Die Mitgliedstaaten werden sich bemühen, Übereinkommen über den Beitritt neuer Mitgliedstaaten zum Schiedsübereinkommen so rasch wie möglich, in jedem Fall jedoch spätestens zwei Jahre nach deren EU-Beitritt, zu unterzeichnen und zu ratifizieren.

10. Schlussbestimmungen

Um die ausgewogene und wirksame Anwendung dieses Verhaltenskodexes zu gewährleisten, werden die Mitgliedstaaten aufgefordert, der Kommission alle zwei Jahre über seine praktische Anwendung zu berichten. Auf der Grundlage der Berichte der Mitgliedstaaten wird die Kommission dem Rat Bericht erstatten und gegebenenfalls eine Überprüfung der Vorschriften dieses Verhaltenskodexes vorschlagen.