

# Amtsblatt

## der Europäischen Gemeinschaften

ISSN 0376 - 9453

L 225

33. Jahrgang

20. August 1990

Ausgabe  
in deutscher Sprache

## Rechtsvorschriften

---

Inhalt

### I Veröffentlichungsbedürftige Rechtsakte

.....

---

### II Nichtveröffentlichungsbedürftige Rechtsakte

Rat

90/434/EWG:

- ★ Richtlinie des Rates 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 ..... 1

90/435/EWG:

- ★ Richtlinie des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten ..... 6

90/436/EWG:

- ★ Übereinkommen über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberechtigungen zwischen verbundenen Unternehmen ..... 10

Schlußakte ..... 17

Gemeinsame Erklärungen ..... 21

Einseitige Erklärungen ..... 22

1

---

Bei Rechtsakten, deren Titel in magerer Schrift gedruckt sind, handelt es sich um Rechtsakte der laufenden Verwaltung im Bereich der Agrarpolitik, die normalerweise nur eine begrenzte Geltungsdauer haben.

Rechtsakte, deren Titel in fetter Schrift gedruckt sind und denen ein Sternchen vorangestellt ist, sind sonstige Rechtsakte.

---

## II

*(Nicht veröffentlichungsbedürftige Rechtsakte)*

## RAT

## RICHTLINIE DES RATES

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)

DER RAT DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

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

auf Vorschlag der Kommission <sup>(1)</sup>,nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments <sup>(2)</sup>,nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses <sup>(3)</sup>,

in Erwägung nachstehender Gründe:

Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensanteilen und der Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, können notwendig sein, um binnenmarktähnliche Verhältnisse in der Gemeinschaft zu schaffen und damit die Errichtung und das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes zu gewährleisten. Sie dürfen nicht durch besondere Beschränkungen, Benachteiligungen oder Verfälschungen aufgrund von steuerlichen Vorschriften der Mitgliedstaaten behindert werden. Demzufolge müssen wettbewerbsneutrale steuerliche Regelungen für diese Vorgänge geschaffen werden, um die Anpassung von Unternehmen an die Erfordernisse des Gemeinsamen Marktes, eine Erhöhung ihrer Produktivität und eine Stärkung ihrer Wettbewerbsfähigkeit auf internationaler Ebene zu ermöglichen.

Gegenwärtig werden diese Vorgänge im Vergleich zu entsprechenden Vorgängen bei Gesellschaften desselben Mitgliedstaats durch Bestimmungen steuerlicher Art benachteiligt. Diese Benachteiligung muß beseitigt werden.

Dieses Ziel läßt sich nicht dadurch erreichen, daß man die in den einzelnen Mitgliedstaaten geltenden nationalen Systeme

auf Gemeinschaftsebene ausdehnt, da die Unterschiede zwischen diesen Systemen Wettbewerbsverzerrungen verursachen können. Nur eine gemeinsame steuerliche Regelung kann deshalb eine befriedigende Lösung darstellen.

Die gemeinsame steuerliche Regelung muß eine Besteuerung anlässlich einer Fusion, Spaltung, Einbringung von Unternehmensteilen oder eines Austauschs von Anteilen vermeiden, unter gleichzeitiger Wahrung der finanziellen Interessen des Staates der einbringenden oder erworbenen Gesellschaft.

Soweit es sich um Fusionen, Spaltungen oder Einbringung von Unternehmensteilen handelt, haben diese Vorgänge in der Regel entweder die Umwandlung der einbringenden Gesellschaft in eine Betriebsstätte der übernehmenden Gesellschaft oder die Zurechnung des übertragenen Vermögens zu einer Betriebsstätte der übernehmenden Gesellschaft zur Folge.

Wird auf die einer solchen Betriebsstätte zugewiesenen Vermögenswerte das Verfahren des Aufschubs der Besteuerung des Wertzuwachses eingebracht, so läßt sich dadurch die Besteuerung des entsprechenden Wertzuwachses vermeiden und zugleich seine spätere Besteuerung durch den Staat der einbringenden Gesellschaft im Zeitpunkt der Realisierung sicherstellen.

Für bestimmte Rücklagen, Rückstellungen und Verluste der einbringenden Gesellschaft ist es erforderlich, die anzuwendenden steuerlichen Regelungen festzulegen und die steuerlichen Probleme zu lösen, die auftreten, wenn eine der beiden Gesellschaften eine Beteiligung am Kapital der anderen besitzt.

Die Zuteilung von Anteilen an der übernehmenden oder erwerbenden Gesellschaft an die Gesellschafter der einbringenden Gesellschaft darf für sich allein keine Besteuerung in der Person der Gesellschafter auslösen.

<sup>(1)</sup> ABl. Nr. C 39 vom 22. 3. 1969, S. 1.<sup>(2)</sup> ABl. Nr. C 51 vom 29. 4. 1970, S. 12.<sup>(3)</sup> ABl. Nr. C 100 vom 1. 8. 1969, S. 4.

Wenn eine Fusion, Spaltung, Einbringung von Unternehmensanteilen oder ein Austausch von Anteilen als Beweggrund die Steuerhinterziehung oder -umgehung hat oder dazu führt, daß eine an dem Vorgang beteiligte Gesellschaft oder eine an dem Vorgang nicht beteiligte Gesellschaft die Voraussetzungen für die Vertretung der Arbeitnehmer in den Organen der Gesellschaft nicht mehr erfüllt, sollten die Mitgliedstaaten die Anwendung dieser Richtlinie versagen können —

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

## TITEL I

### Allgemeine Vorschriften

#### Artikel 1

Jeder Mitgliedstaat wendet diese Richtlinie auf Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen an, wenn daran Gesellschaften aus zwei oder mehr Mitgliedstaaten beteiligt sind.

#### Artikel 2

Im Sinne dieser Richtlinie ist

- a) „Fusion“ der Vorgang, durch den
  - eine oder mehrere Gesellschaften zum Zeitpunkt ihrer Auflösung ohne Abwicklung ihr gesamtes Aktiv- und Passivvermögen auf eine bereits bestehende Gesellschaft gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der anderen Gesellschaft an ihre eigenen Gesellschafter und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung übertragen; letztere darf 10 % des Nennwerts oder — bei Fehlen eines solchen — des rechnerischen Werts dieser Anteile nicht überschreiten;
  - zwei oder mehrere Gesellschaften zum Zeitpunkt ihrer Auflösung ohne Abwicklung ihr gesamtes Aktiv- und Passivvermögen auf eine von ihnen gegründete Gesellschaft gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der neuen Gesellschaft an ihre eigenen Gesellschafter und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung übertragen; letztere darf 10 % des Nennwerts oder — bei Fehlen eines solchen — des rechnerischen Werts dieser Anteile nicht überschreiten;
  - eine Gesellschaft zum Zeitpunkt ihrer Auflösung ohne Abwicklung ihr gesamtes Aktiv- und Passivvermögen auf die Gesellschaft überträgt, die sämtliche Anteile an ihrem Gesellschaftskapital besitzt;
- b) „Spaltung“ der Vorgang, durch den eine Gesellschaft zum Zeitpunkt ihrer Auflösung ohne Abwicklung ihr gesamtes Aktiv- und Passivvermögen auf zwei oder mehr bereits bestehende oder neugegründete Gesellschaften gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaften an ihre eigenen Gesellschafter, und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung, anteilig überträgt; letztere darf 10 % des Nennwerts oder — bei Fehlen eines solchen — des rechnerischen Werts dieser Anteile nicht überschreiten;

- c) „Einbringung von Unternehmensteilen“ der Vorgang, durch den eine Gesellschaft, ohne aufgelöst zu werden, ihren Betrieb insgesamt oder einen oder mehrere Teilbetriebe in eine andere Gesellschaft gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft einbringt;
- d) „Austausch von Anteilen“ der Vorgang, durch den eine Gesellschaft am Gesellschaftskapital einer anderen Gesellschaft eine Beteiligung erwirbt, die ihr die Mehrheit der Stimmrechte verleiht, und zwar gegen Gewährung von Anteilen an der erwerbenden Gesellschaft an die Gesellschafter der anderen Gesellschaft sowie gegebenenfalls einer baren Zuzahlung; letztere darf 10 % des Nennwerts oder — bei Fehlen eines solchen — des rechnerischen Werts der gewährten Anteile nicht überschreiten;
- e) „einbringende Gesellschaft“ die Gesellschaft, die ihr Aktiv- und Passivvermögen überträgt oder einen oder mehrere Teilbetriebe einbringt;
- f) „übernehmende Gesellschaft“ die Gesellschaft, die das Aktiv- und Passivvermögen oder einen oder mehrere Teilbetriebe von der einbringenden Gesellschaft übernimmt;
- g) „erworbene Gesellschaft“ die Gesellschaft, an der beim Austausch von Anteilen eine Beteiligung erworben wurde;
- h) „erwerbende Gesellschaft“ die Gesellschaft, die beim Austausch von Anteilen eine Beteiligung erwirbt;
- i) „Teilbetrieb“ die Gesamtheit der in einem Unternehmensteil einer Gesellschaft vorhandenen aktiven und passiven Wirtschaftsgüter, die in organisatorischer Hinsicht einen selbständigen Betrieb, d. h. eine aus eigenen Mitteln funktionsfähige Einheit, darstellen.

#### Artikel 3

Im Sinne dieser Richtlinie ist eine „Gesellschaft eines Mitgliedstaats“ jede Gesellschaft,

- a) die eine der im Anhang aufgeführten Formen aufweist;
- b) die nach dem Steuerrecht eines Mitgliedstaats als in diesem Staate ansässig und nicht aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens mit einem dritten Staat als außerhalb der Gemeinschaft ansässig angesehen wird;
- c) die ferner ohne Wahlmöglichkeit einer der nachstehenden Steuern
  - vennootschapsbelasting/impôt des sociétés in Belgien,
  - selskabsskat in Dänemark,
  - Körperschaftsteuer in Deutschland,
  - φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα in Griechenland,
  - impuesto sobre sociedades in Spanien,
  - impôt sur les sociétés in Frankreich,
  - corporation tax in Irland,
  - imposta sul reddito delle persone giuridiche in Italien,

- impôt sur le revenu des collectivités in Luxemburg,
  - vennootschapsbelasting in den Niederlanden,
  - imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas in Portugal,
  - corporation tax im Vereinigten Königreich,
- oder irgendeiner Steuer, die eine dieser Steuern ersetzt, unterliegt, ohne davon befreit zu sein.

## TITEL II

### Regeln für Fusionen, Spaltungen und den Austausch von Anteilen

#### Artikel 4

(1) Die Fusion oder die Spaltung darf keine Besteuerung des Unterschieds zwischen dem tatsächlichen Wert und dem steuerlichen Wert des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens auslösen. Dabei ist

- „steuerlicher Wert“ der Wert, der für die Ermittlung des Einkommens, Gewinns oder Verlustes oder von Wertsteigerungen der einbringenden Gesellschaft zugrunde gelegt worden wäre, wenn das Vermögen gleichzeitig mit der Fusion oder der Spaltung, aber unabhängig davon, veräußert worden wäre;
- „übertragenes Aktiv- und Passivvermögen“ das Aktiv- und Passivvermögen der einbringenden Gesellschaft, das nach der Fusion oder der Spaltung tatsächlich einer Betriebsstätte der übernehmenden Gesellschaft im Staat der einbringenden Gesellschaft zugerechnet wird und zur Erzielung des steuerlich zu berücksichtigenden Ergebnisses dieser Betriebsstätte beiträgt.

(2) Die Mitgliedstaaten machen die Anwendung des Absatzes 1 von der Voraussetzung abhängig, daß die übernehmende Gesellschaft die neuen Abschreibungen und die späteren Wertsteigerungen oder Wertminderungen des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens so berechnet, wie die einbringende Gesellschaft sie ohne die Fusion oder die Spaltung berechnet hätte.

(3) Hat die übernehmende Gesellschaft nach dem Recht des Mitgliedstaats der einbringenden Gesellschaft die Befugnis, die neuen Abschreibungen oder die späteren Wertsteigerungen oder Wertminderungen des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens abweichend von Absatz 2 zu berechnen, so findet Absatz 1 keine Anwendung auf das Vermögen, für das die übernehmende Gesellschaft von dieser Befugnis Gebrauch macht.

#### Artikel 5

Die Mitgliedstaaten treffen die notwendigen Regelungen, damit die von der einbringenden Gesellschaft unter völliger oder teilweiser Steuerbefreiung zulässigerweise gebildeten Rückstellungen oder Rücklagen — soweit sie nicht von Betriebsstätten im Ausland stammen — unter den gleichen Voraussetzungen von den im Staat der einbringenden Gesellschaft gelegenen Betriebsstätten der übernehmenden Gesell-

schaft ausgewiesen werden können, wobei die übernehmende Gesellschaft in die Rechte und Pflichten der einbringenden Gesellschaft eintritt.

#### Artikel 6

Wenden die Mitgliedstaaten für den Fall, daß die in Artikel 1 genannten Vorgänge zwischen Gesellschaften des Staates der einbringenden Gesellschaft erfolgen, Vorschriften an, die die Übernahme der bei der einbringenden Gesellschaft steuerlich noch nicht berücksichtigten Verluste durch die übernehmende Gesellschaft gestatten, so dehnen sie diese Vorschriften auf die Übernahme der bei der einbringenden Gesellschaft steuerlich noch nicht berücksichtigten Verluste durch die in ihrem Hoheitsgebiet gelegenen Betriebsstätten der übernehmenden Gesellschaft aus.

#### Artikel 7

(1) Wenn die übernehmende Gesellschaft am Kapital der einbringenden Gesellschaft eine Beteiligung besitzt, so unterliegen die bei der übernehmenden Gesellschaft möglicherweise entstehenden Wertsteigerungen beim Untergang ihrer Beteiligung am Kapital der einbringenden Gesellschaft keiner Besteuerung.

(2) Die Mitgliedstaaten können von Absatz 1 abweichen, wenn die Beteiligung der übernehmenden Gesellschaft am Kapital der einbringenden Gesellschaft 25% nicht übersteigt.

#### Artikel 8

(1) Die Zuteilung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden oder erwerbenden Gesellschaft an die Gesellschafter der einbringenden oder erworbenen Gesellschaft gegen Anteile an deren Gesellschaftskapital aufgrund der Fusion, der Spaltung oder des Austausches von Anteilen darf für sich allein keine Besteuerung des Veräußerungsgewinns auslösen.

(2) Die Mitgliedstaaten machen die Anwendung von Absatz 1 von der Voraussetzung abhängig, daß der Gesellschafter den erworbenen Anteilen keinen höheren steuerlichen Wert beimißt, als den Anteilen an der einbringenden oder erworbenen Gesellschaft unmittelbar vor der Fusion, der Spaltung oder dem Austausch von Anteilen beigemessen war.

Die Anwendung des Absatzes 1 hindert die Mitgliedstaaten nicht, den Gewinn aus einer späteren Veräußerung der erworbenen Anteile in gleicher Weise zu besteuern wie den Gewinn aus einer Veräußerung der vor dem Erwerb vorhandenen Anteile.

Als „steuerlicher Wert“ gilt der Wert, der der Ermittlung der Veräußerungsgewinne oder Veräußerungsverluste für die Besteuerung der Veräußerungsgewinne bei den Gesellschaftern zugrunde gelegt wird.

(3) Hat ein Gesellschafter nach den Rechtsvorschriften seines Wohnsitzstaats das Recht, eine von Absatz 2 abweichende steuerliche Behandlung zu wählen, so findet Absatz 1 keine Anwendung auf die Anteile, für die der Gesellschafter von diesem Recht Gebrauch macht.

(4) Die Absätze 1, 2 und 3 hindern die Mitgliedstaaten nicht, eine bare Zuzahlung anlässlich einer Fusion, einer Spaltung oder eines Austausches von Anteilen an die Gesellschafter zu besteuern.

### TITEL III

#### Regeln für die Einbringung von Unternehmensteilen

##### Artikel 9

Die Artikel 4, 5 und 6 gelten entsprechend für die Einbringung von Unternehmensteilen.

### TITEL IV

#### Sonderfall der Einbringung einer Betriebsstätte

##### Artikel 10

(1) Wenn sich unter den anlässlich einer Fusion, Spaltung oder Einbringung von Unternehmensteilen eingebrachten Wirtschaftsgütern eine in einem anderen Mitgliedstaat als dem der einbringenden Gesellschaft liegende Betriebsstätte befindet, so verzichtet der Staat dieser Gesellschaft endgültig auf seine Rechte zur Besteuerung dieser Betriebsstätte. Der Staat der einbringenden Gesellschaft kann jedoch bei der Ermittlung der Gewinne dieser Gesellschaft frühere Verluste dieser Betriebsstätte, die von dem in diesem Staat steuerpflichtigen Gewinn der Gesellschaft abgezogen und noch nicht ausgeglichen worden sind, hinzurechnen. Der Staat, in dem sich die Betriebsstätte befindet, und der Staat der übernehmenden Gesellschaft wenden auf diese Einbringung die Bestimmungen dieser Richtlinie an, als ob ersterer mit dem der einbringenden Gesellschaft identisch wäre.

(2) Abweichend von Absatz 1 ist der Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft, sofern er ein System der Weltgewinnbesteuerung anwendet, berechtigt, die anlässlich der Fusion, Spaltung oder Einbringung von Unternehmensteilen entstehenden Gewinne oder Veräußerungsgewinne der Betriebsstätte zu besteuern, vorausgesetzt, daß er die Steuer, die ohne die Bestimmungen dieser Richtlinie auf diese Gewinne oder Veräußerungsgewinne im Staat der Betriebsstätte erhoben worden wäre, in gleicher Weise und mit dem gleichen Betrag anrechnet, wie wenn diese Steuer tatsächlich erhoben worden wäre.

### TITEL V

#### Schlußbestimmungen

##### Artikel 11

(1) Ein Mitgliedstaat kann die Anwendung der Titel II, III und IV ganz oder teilweise versagen oder rückgängig

machen, wenn eine Fusion, Spaltung, Einbringung von Unternehmensteilen oder ein Austausch von Anteilen

- a) als hauptsächlichen Beweggrund oder als einen der hauptsächlichen Beweggründe die Steuerhinterziehung oder -umgehung hat. Vom Vorliegen eines solchen Beweggrundes kann ausgegangen werden, wenn die Fusion, Spaltung, Einbringung von Unternehmensteilen oder der Austausch von Anteilen nicht auf vernünftigen wirtschaftlichen Gründen — insbesondere der Umstrukturierung oder der Rationalisierung der beteiligten Gesellschaften — beruht;
- b) dazu führt, daß eine an dem Vorgang beteiligte Gesellschaft oder eine an dem Vorgang nicht beteiligte Gesellschaft die Voraussetzungen für die bis zu dem Vorgang bestehende Vertretung der Arbeitnehmer in den Organen der Gesellschaft nicht mehr erfüllt.

(2) Absatz 1 Buchstabe b) ist so lange und so weit anwendbar, wie auf die von dieser Richtlinie erfaßten Gesellschaften keine Vorschriften des Gemeinschaftsrechts anwendbar sind, die gleichwertige Bestimmungen über die Vertretung der Arbeitnehmer in den Gesellschaftsorganen enthalten.

##### Artikel 12

(1) Die Mitgliedstaaten erlassen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, um dieser Richtlinie vor dem 1. Januar 1992 nachzukommen. Sie unterrichten die Kommission unverzüglich hiervon.

(2) Abweichend von Absatz 1 kann die Portugiesische Republik die Anwendung der Bestimmungen über die Einbringung von Unternehmensteilen und über den Austausch von Anteilen bis zum 1. Januar 1993 aufschieben.

(3) Die Mitgliedstaaten tragen dafür Sorge, daß der Kommission der Wortlaut der wichtigsten innerstaatlichen Vorschriften mitgeteilt wird, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

##### Artikel 13

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am 23. Juli 1990.

Im Namen des Rates

Der Präsident

G. CARLI

## ANHANG

## Liste der unter Artikel 3 Buchstabe a) fallenden Gesellschaften

- a) Die Gesellschaften belgischen Rechts mit der Bezeichnung: naamloze vennootschap/société anonyme, commanditaire vennootschap op aandelen/société en commandite par actions, besloten vennootschap mit beperkte aansprakelijkheid/société privée à responsabilité limitée sowie öffentlich-rechtliche Körperschaften, deren Tätigkeit unter das Privatrecht fällt;
  - b) die Gesellschaften dänischen Rechts mit der Bezeichnung: aktieselskab, anpartsselskab;
  - c) die Gesellschaften deutschen Rechts mit der Bezeichnung: Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, bergrechtliche Gewerkschaft;
  - d) die Gesellschaften griechischen Rechts mit der Bezeichnung: ανώνυμη εταιρία;
  - e) die Gesellschaften spanischen Rechts mit der Bezeichnung: sociedad anónima, sociedad comanditaria por acciones, sociedad de responsabilidad limitada sowie öffentlich-rechtliche Körperschaften, deren Tätigkeit unter das Privatrecht fällt;
  - f) die Gesellschaften französischen Rechts mit der Bezeichnung: société anonyme, société en commandite par actions, société à responsabilité limitée sowie die staatlichen Industrie- und Handelsbetriebe und -unternehmen;
  - g) die Gesellschaften irischen Rechts mit der Bezeichnung: public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee, gemäß den Industrial and Provident Societies Acts eingetragene Einrichtungen oder gemäß den Building Societies Acts eingetragene „building societies“;
  - h) die Gesellschaften italienischen Rechts mit der Bezeichnung: società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata sowie die staatlichen und privaten Industrie- und Handelsunternehmen;
  - i) die Gesellschaften luxemburgischen Rechts mit der Bezeichnung: société anonyme, société en commandite par actions, société à responsabilité limitée;
  - j) die Gesellschaften niederländischen Rechts mit der Bezeichnung: naamloze vennootschap, besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
  - k) die Gesellschaften portugiesischen Rechts in Form von Handelsgesellschaften oder zivilrechtlichen Handelsgesellschaften oder andere nach portugiesischem Recht gegründete juristische Personen, die Industrie- und Handelsunternehmen sind;
  - l) die nach dem Recht des Vereinigten Königreichs gegründeten Gesellschaften.
-

## RICHTLINIE DES RATES

vom 23. Juli 1990

über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten

(90/435/EWG)

DER RAT DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

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

auf Vorschlag der Kommission <sup>(1)</sup>,nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments <sup>(2)</sup>,nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses <sup>(3)</sup>,

in Erwägung nachstehender Gründe:

Zusammenschlüsse von Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten können notwendig sein, um binnenmarktähnliche Verhältnisse in der Gemeinschaft zu schaffen und damit die Errichtung und das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes zu gewährleisten. Sie dürfen nicht durch besondere Beschränkungen, Benachteiligungen oder Verfälschungen aufgrund von steuerlichen Vorschriften der Mitgliedstaaten behindert werden. Demzufolge müssen wettbewerbsneutrale steuerliche Regelungen für diese Zusammenschlüsse geschaffen werden, um die Anpassung von Unternehmen an die Erfordernisse des Gemeinsamen Marktes, eine Erhöhung ihrer Produktivität und eine Stärkung ihrer Wettbewerbsfähigkeit auf internationaler Ebene zu ermöglichen.

Derartige Zusammenschlüsse können zur Schaffung von aus Mutter- und Tochtergesellschaften bestehenden Unternehmensgruppen führen.

Die für die Beziehungen zwischen Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten geltenden Steuerbestimmungen weisen von einem Staat zum anderen erhebliche Unterschiede auf und sind im allgemeinen weniger günstig als die auf die Beziehung zwischen Mutter- und Tochtergesellschaften desselben Mitgliedstaats anwendbaren Bestimmungen. Die Zusammenarbeit von Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten wird auf diese Weise gegenüber der Zusammenarbeit zwischen Gesellschaften desselben Mitgliedstaats benachteiligt. Diese Benachteiligung ist durch Schaffung eines gemeinsamen Steuersystems zu beseitigen, wodurch Zusammenschlüsse von Gesellschaften auf Gemeinschaftsebene erleichtert werden.

Bezieht eine Muttergesellschaft als Teilhaberin ihrer Tochtergesellschaft Gewinnausschüttungen, so

— besteuert der Staat der Muttergesellschaft diese entweder nicht oder

— läßt er im Fall einer Besteuerung zu, daß die Gesellschaft den Steuerteilbetrag, den die Tochtergesellschaft für die von ihr ausgeschütteten Gewinne entrichtet, auf die Steuer anrechnen kann.

Im übrigen sollten zur Sicherung der steuerlichen Neutralität von der Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft ausgeschüttete Gewinne vom Quellensteuerabzug befreit werden. Jedoch ist es erforderlich, der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Griechenland aufgrund der Besonderheit ihres Körperschaftsteuersystems und der Republik Portugal aus budgetären Gründen zu gestatten, zeitweise eine Quellensteuer beizubehalten —

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

*Artikel 1*

(1) Jeder Mitgliedstaat wendet diese Richtlinie an

— auf Gewinnausschüttungen, die Gesellschaften dieses Staates von Tochtergesellschaften eines anderen Mitgliedstaats zufließen;

— auf Gewinnausschüttungen von Tochtergesellschaften dieses Staates an Gesellschaften anderer Mitgliedstaaten.

(2) Die vorliegende Richtlinie steht der Anwendung einzelstaatlicher oder vertraglicher Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen und Mißbräuchen nicht entgegen.

*Artikel 2*

Im Sinne dieser Richtlinie ist „Gesellschaft eines Mitgliedstaats“ jede Gesellschaft

a) die eine der im Anhang aufgeführten Formen aufweist;

b) die nach dem Steuerrecht eines Mitgliedstaats in bezug auf den steuerlichen Wohnsitz als in diesem Staat ansässig und aufgrund eines mit einem dritten Staat geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens in bezug auf den steuerlichen Wohnsitz nicht als außerhalb der Gemeinschaft ansässig betrachtet wird;

c) die ferner ohne Wahlmöglichkeit einer der nachstehenden Steuern

— vennootschapsbelasting/impôt des sociétés in Belgien,

— selskabsskat in Dänemark,

— Körperschaftsteuer in Deutschland,

(1) ABl. Nr. C 39 vom 22. 3. 1969, S. 7, und am 5. Juli 1985 übermittelte Änderung.

(2) ABl. Nr. C 51 vom 29. 4. 1970, S. 6.

(3) ABl. Nr. C 100 vom 1. 8. 1969, S. 7.

- φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα in Griechenland,
- impuesto sobre sociedades in Spanien,
- impôt sur les sociétés in Frankreich,
- corporation tax in Irland,
- imposta sul reddito delle persone giuridiche in Italien,
- impôt sur le revenu des collectivités in Luxemburg,
- vennootschapsbelasting in den Niederlanden,
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas in Portugal,
- corporation tax im Vereinigten Königreich, oder irgendeiner Steuer, die eine dieser Steuern ersetzt, unterliegt, ohne davon befreit zu sein.

### Artikel 3

(1) Im Sinne dieser Richtlinie gilt als

- a) „Muttergesellschaft“ wenigstens jede Gesellschaft eines Mitgliedstaats, die die Bedingungen des Artikels 2 erfüllt und die einen Anteil von wenigstens 25 % am Kapital einer Gesellschaft eines anderen Mitgliedstaats, die die gleichen Bedingungen erfüllt, besitzt;
- b) „Tochtergesellschaft“ die Gesellschaft, an deren Kapital eine andere Gesellschaft den unter Buchstabe a) genannten Anteil besitzt.

(2) Abweichend von Absatz 1 haben die Mitgliedstaaten die Möglichkeit,

- durch bilaterale Vereinbarung als Kriterium die Stimmrechte statt des Kapitalanteils vorzusehen;
- von dieser Richtlinie ihre Gesellschaften auszunehmen, die nicht während eines ununterbrochenen Zeitraums von mindestens zwei Jahren im Besitz einer Beteiligung bleiben, aufgrund deren sie als Muttergesellschaften gelten, oder an denen eine Gesellschaft eines anderen Mitgliedstaats nicht während eines ununterbrochenen Zeitraums von mindestens zwei Jahren eine solche Beteiligung hält.

### Artikel 4

(1) Bezieht eine Muttergesellschaft als Teilhaberin ihrer Tochtergesellschaft Gewinne, die nicht anlässlich der Liquidation der Tochtergesellschaft ausgeschüttet werden, so

- besteuert der Staat der Muttergesellschaft diese Gewinne entweder nicht oder
- läßt er im Fall einer Besteuerung zu, daß die Gesellschaft auf die Steuer den Steueranteilbetrag, den die Tochtergesellschaft für die von ihr ausgeschütteten Gewinne entrichtet, und gegebenenfalls die Quellensteuer, die der Mitgliedstaat der Tochtergesellschaft nach den Ausnahmeregelungen des Artikels 5 erhebt, bis zur Höhe der entsprechenden innerstaatlichen Steuer anrechnen kann.

(2) Jeder Mitgliedstaat kann bestimmen, daß Kosten der Beteiligung an der Tochtergesellschaft und Minderwerte, die sich aufgrund der Ausschüttung ihrer Gewinne ergeben, nicht vom steuerpflichtigen Gewinn der Muttergesellschaft abgesetzt werden können. Wenn in diesem Fall die mit der Beteiligung zusammenhängenden Verwaltungskosten pauschal festgesetzt werden, darf der Pauschalbetrag 5 % der von der Tochtergesellschaft ausgeschütteten Gewinne nicht übersteigen.

(3) Absatz 1 gilt bis zum Zeitpunkt der tatsächlichen Anwendung eines gemeinsamen Körperschaftsteuersystems.

Der Rat erläßt rechtzeitig die nach diesem Zeitpunkt geltenden Bestimmungen.

### Artikel 5

(1) Die von einer Tochtergesellschaft an ihre Muttergesellschaft ausgeschütteten Gewinne sind, zumindest wenn diese einen Anteil am Gesellschaftskapital der Tochtergesellschaft von wenigstens 25 % besitzt, vom Steuerabzug an der Quelle befreit.

(2) Abweichend von Absatz 1 kann die Republik Griechenland, solange sie auf ausgeschüttete Gewinne keine Körperschaftsteuer erhebt, auf Gewinnausschüttungen an Muttergesellschaften anderer Mitgliedstaaten einen Steuerabzug an der Quelle vornehmen. Der Satz dieses Steuerabzugs darf jedoch den in den bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen festgesetzten Satz nicht überschreiten.

(3) Abweichend von Absatz 1 kann die Bundesrepublik Deutschland, solange sie auf ausgeschüttete Gewinne einen um mindestens 11 Punkte niedrigeren Körperschaftsteuersatz anwendet als auf einbehaltene Gewinne, spätestens jedoch bis Mitte 1996 als Ausgleichsteuer einen Steuerabzug an der Quelle in Höhe von 5 % auf Gewinnausschüttungen ihrer Tochtergesellschaften vornehmen.

(4) Abweichend von Absatz 1 kann die Portugiesische Republik bis zum Ende des achten Jahres nach Beginn der Anwendung dieser Richtlinie eine Quellensteuer auf Gewinnausschüttungen ihrer Tochtergesellschaften an Muttergesellschaften eines anderen Mitgliedstaats erheben.

Vorbehaltlich der Bestimmungen in den zwischen Portugal und einem Mitgliedstaat bestehenden bilateralen Abkommen darf der Satz dieser Quellensteuer während der ersten fünf Jahre dieses Zeitraums 15 % und während der letzten drei Jahre 10 % nicht überschreiten.

Vor Ablauf des achten Jahres beschließt der Rat auf Vorschlag der Kommission einstimmig über eine mögliche Verlängerung der Bestimmungen dieses Absatzes.

### Artikel 6

Der Mitgliedstaat der Muttergesellschaft kann einen Steuerabzug an der Quelle auf Gewinne vornehmen, die diese Gesellschaft von ihrer Tochtergesellschaft bezieht.

*Artikel 7*

(1) Der in dieser Richtlinie verwendete Ausdruck „Steuerabzug an der Quelle“ umfaßt nicht die in Verbindung mit der Ausschüttung von Gewinnen an die Muttergesellschaft erfolgende Vorauszahlung der Körperschaftsteuer an den Sitzmitgliedstaat der Tochtergesellschaft.

(2) Diese Richtlinie berührt nicht die Anwendung einzelstaatlicher oder vertraglicher Bestimmungen, die die Beseitigung oder Minderung der Doppelbesteuerung der Dividenden bezwecken, und insbesondere nicht die Bestimmungen, die die Auszahlung von Steuergeldern an die Dividendempfangnehmer betreffen.

*Artikel 8*

(1) Die Mitgliedstaaten erlassen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, um dieser Richtlinie

vor dem 1. Januar 1992 nachzukommen. Sie unterrichten die Kommission unverzüglich hiervon.

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

*Artikel 9*

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am 23. Juli 1990.

*Im Namen des Rates*

*Der Präsident*

G. CARLI

## ANHANG

## Liste der unter Artikel 2 Buchstabe a) fallenden Gesellschaften

- a) Die Gesellschaften belgischen Rechts mit der Bezeichnung: naamloze vennootschap/société anonyme, commanditaire vennootschap op aandelen/société en commandite par actions, besloten vennootschap mit beperkte aansprakelijkheid/société privée à responsabilité limitée sowie öffentlich-rechtliche Körperschaften, deren Tätigkeit unter das Privatrecht fällt;
  - b) die Gesellschaften dänischen Rechts mit der Bezeichnung: aktieselskab, anpartsselskab;
  - c) die Gesellschaften deutschen Rechts mit der Bezeichnung: Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, bergrechtliche Gewerkschaft;
  - d) die Gesellschaften griechischen Rechts mit der Bezeichnung: ανώνυμη εταιρία;
  - e) die Gesellschaften spanischen Rechts mit der Bezeichnung: sociedad anónima, sociedad comanditaria por acciones, sociedad de responsabilidad limitada sowie öffentlich-rechtliche Körperschaften, deren Tätigkeit unter das Privatrecht fällt;
  - f) die Gesellschaften französischen Rechts mit der Bezeichnung: société anonyme, société en commandite par actions, société à responsabilité limitée sowie die staatlichen Industrie- und Handelsbetriebe und -unternehmen;
  - g) die Gesellschaften irischen Rechts mit der Bezeichnung: public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee, gemäß den Industrial and Provident Societies Acts eingetragene Einrichtungen oder gemäß den Building Societies Acts eingetragene „building societies“;
  - h) die Gesellschaften italienischen Rechts mit der Bezeichnung: società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata sowie die staatlichen und privaten Industrie- und Handelsunternehmen;
  - i) die Gesellschaften luxemburgischen Rechts mit der Bezeichnung: société anonyme, société en commandite par actions, société à responsabilité limitée;
  - j) die Gesellschaften niederländischen Rechts mit der Bezeichnung: naamloze vennootschap, besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid;
  - k) die Gesellschaften portugiesischen Rechts in Form von Handelsgesellschaften, zivilrechtlichen Handelsgesellschaften oder Genossenschaften sowie die öffentlichen Unternehmen;
  - l) die nach dem Recht des Vereinigten Königreichs gegründeten Gesellschaften.
-

**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,

INDER 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 Palaiokrassas,  
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 BELEZA,  
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 von 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 αποχέτευσης;

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 dieses 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:  
Skatteministeren 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 von 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 Einset-

zung 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 höchstrichterlicher 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 Juni neunzehnhundertneunzig in Brüssel zur Unterzeichnung des Übereinkommens über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen 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.

En fe de lo cual, los abajo firmantes suscriben la presente Acta Final.

Til bekræftelse heraf har undertegnede underskrevet denne slutakt.

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

Σε πίστωση των ανωτέρω, οι υπογράφοντες πληρεξούσιοι έθεσαν την υπογραφή τους κάτω από την παρούσα τελική πράξη.

In witness whereof, the undersigned have signed this Final Act.

En foi de quoi, les soussignés ont apposé leurs signatures au bas du présent acte final.

Dá fhianú sin, cuir na daoine thíos-sínithe a lámh leis an Ionstraim Chríochnaitheach seo.

In fede di che, i sottoscritti hanno apposto le loro firme in calce al presente atto finale.

Ten blijke waarvan de ondergetekenden hun handtekening onder deze Slotakte hebben gesteld.

Em fé do que os abaixo assinados apuseram as suas assinaturas no final do presente Acto Final.

Hecho en Bruselas, el veintitrés de julio de mil novecientos noventa.

Udfærdiget i Bruxelles, den treogtyvende juli nitten hundrede og halvfems.

Geschehen zu Brüssel am dreiundzwanzigsten Juli neunzehnhundertneunzig.

Έγινε στις Βρυξέλλες, στις είκοσι τρεις Ιουλίου χίλια εννιακόσια ενενήντα.

Done at Brussels on the twenty-third day of July in the year one thousand nine hundred and ninety.

Fait à Bruxelles, le vingt-trois juillet mil neuf cent quatre-vingt-dix.

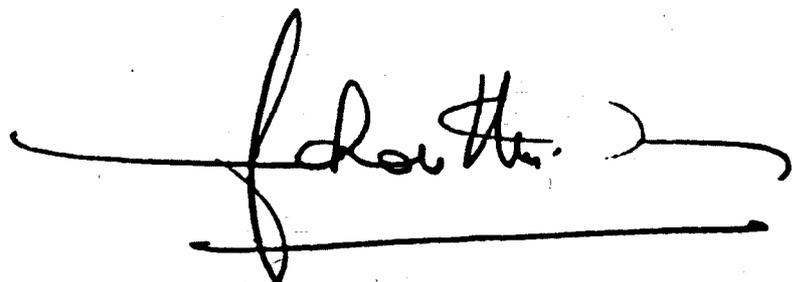
Arna dhéanamh sa Bhruiséil, an tríú lá fichead de Iúil, míle naoi gcéad nócha.

Fatto a Bruxelles, addì ventitré luglio millenovecentonovanta.

Gedaan te Brussel, de drieëntwintigste juli negentienhonderd negentig.

Feito em Bruxelas, em vinte e três de Julho de mil novecentos e noventa.

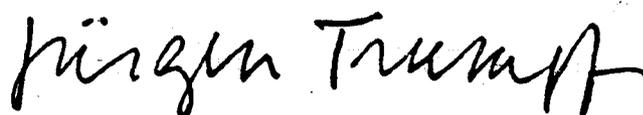
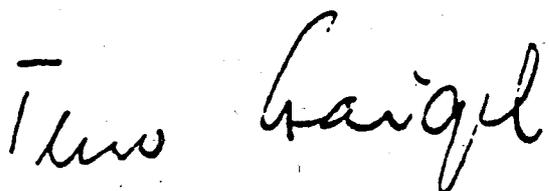
Pour Sa Majesté le Roi des Belges  
Voor Zijne Majesteit de Koning der Belgen



For Hendes Majestæt Danmarks Dronning



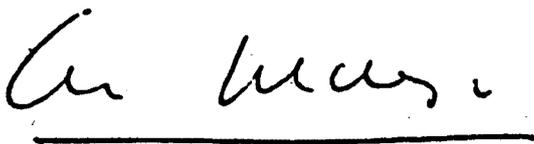
Für den Präsidenten der Bundesrepublik Deutschland



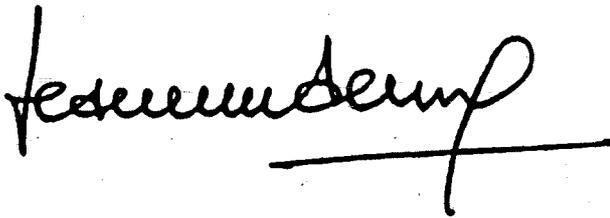
Για τον Πρόεδρο της Ελληνικής Δημοκρατίας



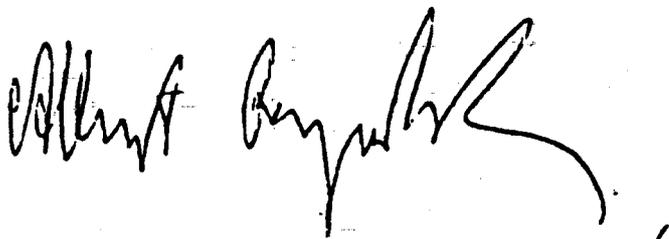
Por Su Majestad el Rey de España



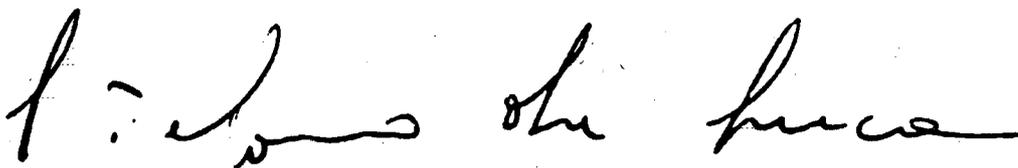
Pour le président de la République française



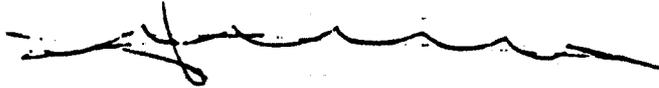
For the President of Ireland  
Thar ceann Uachtarán na hÉireann



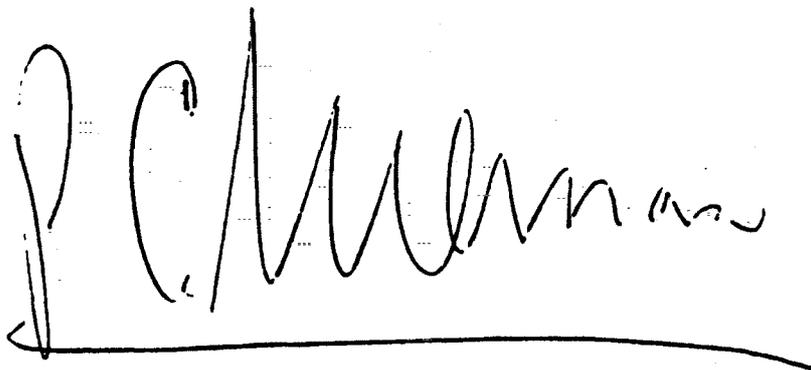
Per il presidente della Repubblica italiana



Pour Son Altesse Royale le Grand-Duc de Luxembourg

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name.

Voor Hare Majesteit de Koningin der Nederlanden

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name.

Pelo Presidente da República Portuguesa

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name.

For Her Majesty the Queen of the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name.

**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 angegebenen 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 ahnende 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.

---