

Steuern u. Gebühren 146/ME

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN
ABTEILUNG IV/4

GZ. 04 0101/19-IV/4/97/25)

DVR: 0000078
Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien
Telefax: 5139861

Sachbearbeiter:
OR Dr. R. Weninger
Telefon:
51433 / 2688 DW

An den
Herrn
Präsidenten des Nationalrates
Parlament

1010 Wien

Gesetzentwurf	
Zl. <u>38</u>	-GE/19.97
Datum <u>17.6.97</u>	
Verteilt <u>18.6.97</u>	

Dr. Klauing

Betr: DBA-Durchführungsgesetz

Das Bundesministerium für Finanzen beehrt sich, den Entwurf eines DBA-Durchführungsgesetzes samt Erläuterungen zur gefälligen Kenntnisnahme mit dem Bemerken zu übermitteln, daß dieser Entwurf den gesetzlichen Interessensvertretungen zur gutächtlichen Äußerung bis 21. Juli 1997 übermittelt wurde. Gleichzeitig wurden die gesetzlichen Interessensvertretungen ersucht, je 25 Abzüge ihrer Stellungnahme dem Herrn Präsidenten des Nationalrates zuzuleiten.

28. Mai 1997

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung:

[Signature]

Bundesgesetz über die Durchführung von Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA-Durchführungsgesetz)

Verhältnis zum inländischen Recht

§ 1. (1) Bei Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm im Anwendungszeitraum nach den inländischen Abgabenvorschriften zukommt. Führt die Abkommensauslegung nach den inländischen Abgabenvorschriften zum Eintritt einer internationalen Doppelbesteuerung oder einer doppelten Steuerentlastung ist stets die Bedeutung der Abkommensbestimmungen im Abkommenszusammenhang zu erforschen.

(2) Vorbehaltlich des § 3 werden durch ein Doppelbesteuerungsabkommen keine Besteuerungsrechte begründet, die in den inländischen Abgabenvorschriften nicht bestehen.

(3) Soweit in diesem Bundesgesetz auf Bestimmungen anderer Bundesgesetze verwiesen wird, sind diese Bestimmungen in ihrer jeweils geltenden Fassung anzuwenden.

Auslandsverluste

§ 2. (1) Sind nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei einem unbeschränkt Steuerpflichtigen aus einer in einem ausländischen Staat belegenen Betriebsstätte stammende Einkünfte aus betrieblicher Tätigkeit von den Steuern vom Einkommen zu befreien, so ist auf Antrag des Abgabepflichtigen ein Verlust, der sich nach den inländischen Abgabenvorschriften bei diesen Einkünften ergibt, bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte abzuziehen, soweit er vom Abgabepflichtigen ausgeglichen oder abgezogen werden könnte, wenn die Einkünfte nicht von den Steuern vom Einkommen zu befreien wären, und soweit dies erforderlich ist, um eine Nichtberücksichtigung der den Verlust bewirkenden Betriebsausgaben in beiden Staaten zu vermeiden.

(2) Soweit der Verlust dabei nicht ausgeglichen wird, ist bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 18 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes 1988 der Verlustabzug zulässig.

(3) Der nach Absatz 1 und 2 abgezogene Betrag ist, soweit sich eine einkommensmindernde Wirkung in dem ausländischen Staat in einem der folgenden Veranlagungszeiträume ergibt, in dem betreffenden Veranlagungszeitraum bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte wieder hinzuzurechnen.

(4) Der Ausdruck "betriebliche Tätigkeit" umfaßt alle Tätigkeiten, die zu Einkünften im Sinn des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes führen. Der Ausdruck "Betriebsstätte" umfaßt alle festen örtlichen Einrichtungen, die der Ausübung von betrieblichen Tätigkeiten dienen, ausgenommen jene Einrichtungen, die nach dem Doppelbesteuerungsabkommen nicht als Betriebsstätte im Sinn des Abkommens gelten.

Internationale Gewinnaufteilung

§ 3. (1) Sind Wirtschaftsgüter eines Betriebes einer ausländischen Betriebsstätte zuzurechnen und auf Grund der Steuerzuteilungsregel eines Doppelbesteuerungsabkommens aus dem nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes vorzunehmenden Betriebsvermögensvergleich auszuschneiden, sind für die Bewertung des im Inland steuerlich erfaßbaren Betriebsvermögens die Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen über die internationale Aufteilung von Unternehmensgewinnen maßgebend.

(2) Bei international verbundenen Unternehmen sind für die Ermittlung des dem inländischen Unternehmen zuzurechnenden Betriebsvermögenswertes die Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen über den Fremdverhaltensgrundsatz bei verbundenen Unternehmen maßgebend.

Progressionsvorbehalt

§ 4. Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen sind alle nach einem Abkommen von der Besteuerung auszunehmenden Einkünfte gleichwohl bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einzubeziehen.

Steueranrechnung

§ 5. Sind auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens ausländische Steuern in einem 10.000 S übersteigenden Ausmaß aus mehreren ausländischen Staaten auf die österreichischen Steuern vom Einkommen anzurechnen, ist für jeden ausländischen Staat eine gesonderte Berechnung des nach dem Abkommen anrechenbaren Höchstbetrages anzustellen. Hiebei können die durch Anrechnung

begünstigten steuerpflichtigen Einkünfte aus diesem Staat in einer Höchstbetragsberechnung zusammengefaßt werden.

Verständigungsverfahren

§ 6. (1) Im Inland ansässige Abgabepflichtige können beim Bundesministerium für Finanzen die Einleitung eines internationalen Verständigungsverfahrens beantragen, wenn sie der Auffassung sind, daß Maßnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die einem Doppelbesteuerungsabkommen nicht entspricht. Abkommenswidrige Besteuerungen in diesem Sinn liegen auch dann vor, wenn dieselben Einkommens- oder Vermögensteile bei verschiedenen Abgabepflichtigen doppelt besteuert werden.

(2) Das Bundesministerium für Finanzen entscheidet über diesen Antrag in Ausübung des freien Ermessens. In Steuerumgehungsfällen (Anwendungsfälle der §§ 22 und 23 der Bundesabgabenordnung) besteht keine Verpflichtung zur Durchführung eines Verständigungsverfahrens. Ist der antragstellende Abgabepflichtige eine inländische Kapitalgesellschaft, die von einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person beherrscht wird, besteht keine Verpflichtung zur Einleitung eines Verständigungsverfahrens.

(3) Das Verständigungsverfahren gilt im Geltungsbereich der österreichischen Rechtsordnung als abgabenbehördliche Maßnahme zur Durchführung der Abgabenvorschriften im Sinn des § 49 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung. Das Bundesministerium für Finanzen kann jede Behörde der Abgabenverwaltung des Bundes mit den zur Durchführung des Verständigungsverfahrens erforderlichen Erhebungsmaßnahmen im eigenen Verantwortungsbereich betrauen; dies gilt insbesondere für die Ermittlung und Würdigung des dem Verständigungsverfahren zugrundeliegenden maßgebenden Sachverhaltes, für erforderliche Sachverhaltsabstimmungen mit Vertretern der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates sowie für die Beurteilung, ob ein Steuerumgehungsfall vorliegt.

(4) Das Bundesministerium für Finanzen kann, soweit dies zur Vermeidung von unbilligen Steuerdoppelzahlungen oder anderen unbilligen Härten erforderlich ist, anordnen, daß für die vom Verfahren betroffenen Abgaben eine Aussetzung der Einbringung für die Dauer des Verständigungsverfahrens herbeigeführt wird.

(5) Kann mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates eine Verständigung herbeigeführt werden, weicht deren Ergebnis aber erkennbar von den im Antrag auf Einleitung des Verständigungsverfahrens erklärten Antragszielen ab, so ist dem Abgabepflichtigen Gelegenheit zu einer Äußerung zu geben. Kann ein Einvernehmen mit dem Abgabepflichtigen über den Abschluß des Verständigungsverfahrens nicht herbeigeführt werden, kann die Besteuerung dessenungeachtet in Übereinstimmung mit der mit dem anderen Vertragsstaat erzielten Verständigung vorgenommen werden.

(6) Das Bundesministerium für Finanzen kann die Weiterführung eines eingeleiteten Verständigungsverfahrens einstellen, wenn keine Aussicht auf Einigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates mehr besteht. Bleibt in einem solchen Fall eine Doppelbesteuerung oder sonst eine abkommenswidrige Unbilligkeit für den unbeschränkt steuerpflichtigen Antragsteller bestehen und kann diese nicht auf der Grundlage von § 48 der Bundesabgabenordnung beseitigt werden, so ist § 236 der Bundesabgabenordnung anwendbar.

(7) Besteuerungsmaßnahmen, die dem Ergebnis eines Verständigungsverfahrens entsprechen, können ungeachtet der Fristen der inländischen Abgabenvorschriften durchgeführt werden.

Ausländische Auskunftersuchen

§ 7. (1) Der Umfang der auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen den ausländischen Vertragsstaaten zu leistenden Amtshilfe richtet sich nach den Bestimmungen des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens und nach den österreichischen Abgabenvorschriften. Innerhalb dieser Grenzen sind die in Erfüllung des ausländischen Amtshilfeersuchens erforderlichen Erhebungsmaßnahmen in gleicher Weise vorzunehmen, als ob es sich bei den ausländischen Abgaben um inländische handelte. Die Erhebungsmaßnahmen gelten als abgabenbehördliche Maßnahmen zur Durchführung der Abgabenvorschriften im Sinn des § 49 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung.

(2) Ist auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens Amtshilfe nicht nur für Zwecke der Abgabenfestsetzung sondern auch für Zwecke der Strafverfolgung zu leisten, so sind die Verfahrensvorschriften des Finanzstrafgesetzes anwendbar, wenn die zuständige Behörde des um Amtshilfe ersuchenden Vertragsstaates die Einleitung eines verwaltungsbehördlichen oder gerichtlichen Strafverfahrens wegen eines steuerlichen Vorsatzdeliktes bestätigt.

(3) Das Bundesministerium für Finanzen kann jede Behörde der Abgabenverwaltung des Bundes mit der Vornahme und Koordinierung der zur Erfüllung des Amtshilfeersuchens erforderlichen Erhebungsmaßnahmen im eigenen Verantwortungsbereich betrauen; dies gilt insbesondere für die

Entscheidung, welche Erhebungsmaßnahmen für die Beschaffung der benötigten Informationen zu ergreifen sind, für deren Vornahme sowie für nötige Abstimmungen mit Vertretern der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates.

Inländische Auskunftersuchen

§ 8. (1) Die Abgabenbehörden haben bei Wahrnehmung der ihnen durch §§ 114 und 115 der Bundesabgabenordnung übertragenen Verpflichtungen auch zu prüfen, ob und welche Informationen im Wege der internationalen Amtshilfe auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen zu beschaffen sind.

(2) Auskunftersuchen dürfen nur insoweit gestellt werden, als diese nach Ausschöpfung der im innerstaatlichen Besteuerungsverfahren üblicherweise zur Verfügung stehenden Informationsquellen erforderlich sind. Zur Ausschöpfung dieser Informationsquellen zählt auch die Nutzung der bei Auslandsbeziehungen bestehenden erhöhten Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen.

(3) Auskunftersuchen auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen sind vom Bundesministerium für Finanzen an die nach dem Abkommen zuständige Behörde des anderen Vertragsstaats zu richten; damit zusammenhängende Gegenersuchen der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates sind nach § 7 zu behandeln.

(4) Das Bundesministerium für Finanzen kann jede Behörde der Abgabenverwaltung des Bundes mit der Vornahme und Koordinierung der mit dem Auskunftersuchen verbundenen Erhebungsmaßnahmen im eigenen Verantwortungsbereich betrauen; dies gilt auch für die Vornahme nötiger Abstimmungen mit Vertretern der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates.

Verhinderung von Abkommensmißbrauch

§ 9. (1) Der Bundesminister für Finanzen kann zur Verhinderung von Abkommensmißbrauch und anderen unerwünschten Gestaltungen anordnen, daß Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben in dem Umfang von der steuerlichen Abzugsfähigkeit ausgeschlossen sind, als dem Abgabepflichtigen bestimmte ausländische Einkünfte auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens steuerentlastet zugeflossen sind.

(2) Ein nach Abs. 1 angeordnetes Abzugsverbot gilt auch für dem Abgabepflichtigen nahestehende Körperschaften.

Abkommensdurchführung

§ 10. Der Bundesminister für Finanzen kann auf Grund dieses Bundesgesetzes mit Wirkung für alle Doppelbesteuerungsabkommen oder für einen Teil von ihnen mit Verordnung Durchführungsregelungen erlassen.

Wirksamkeitsbeginn

§ 11. Die §§ 2, 3, 4 und 5 sind erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1998 anzuwenden.

Vollziehung

§ 12. Mit der Vollziehung dieses Bundesgesetzes ist der Bundesminister für Finanzen betraut.

Erläuterungen

Allgemeiner Teil:

Doppelbesteuerungsabkommen enthalten unmittelbar anwendbares Recht und bedurften nach der bisherigen Übung zu ihrer Erfüllung keiner besonderen Ausführungsgesetzgebung. Die besonderen Anforderungen, die in Österreich an die Anwendung des Legalitätsprinzips gestellt werden, machen es im Interesse der Rechtsklarheit und der Rechtssicherheit notwendig, bestimmte in der bisherigen Verwaltungspraxis gehandhabte Vollziehungsgrundsätze ausdrücklich durch ein allgemeines Durchführungsgesetz zu regeln.

Der vorliegende Entwurf eines Bundesgesetzes dient daher in erster Linie der einwandfreien gesetzlichen Klarstellung bestimmter Auswirkungen internationaler Doppelbesteuerungsabkommen im Geltungsbereich der österreichischen Rechtsordnung. Es soll damit die Kontinuität der bisherigen verwaltungsbehördlichen Abkommensanwendung gesichert und für eine verbesserte Determinierung der Abkommensbestimmungen gesorgt werden. Das Gesetz behandelt nur jene Problembereiche, in denen nach der bisherigen Praxis ein dringender Regelungsbedarf erkennbar wurde. Dazu gehört auch die Abwehr zweckentfremdeter Abkommensausnutzung.

Neues Recht wird vor allem durch die in § 2 des Gesetzentwurfes eröffnete Möglichkeit einer Verwertung von Auslandsbetriebstättenverlusten geschaffen. Auch § 4 und die darin vorgesehene Anwendung des Progressionsvorbehaltes in allen Fällen einer inländischen unbeschränkten Steuerpflicht ändert die bisherige Rechtslage.

II. Besonderer Teil:

Zu § 1 Abs. 1:

Absatz 1 enthält einen allgemein anerkannten Interpretationsgrundsatz, der in Artikel 3 Abs. 2 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung des Einkommens und des Vermögens und darauf aufbauend bereits in zahlreichen österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen ist. Es soll klargestellt werden, daß dieser Grundsatz über eine begrenzte Maßgeblichkeit des innerstaatlichen Abgabenrechts für die Abkommensauslegung auch für jene Abkommen Bedeutung besitzt, in denen dieser Grundsatz noch nicht in der von der OECD empfohlenen Fassung vorgesehen ist. Weiters soll die Maßgeblichkeit des inländischen Rechtes dann nicht gelten, wenn hiedurch eine Doppelbesteuerung oder Doppelnichtbesteuerung verursacht wird.

Zu § 1 Abs. 2:

Absatz 2 stellt klar, daß durch die Bestimmungen eines Doppelbesteuerungsabkommens im allgemeinen keine Besteuerungsrechte begründet werden können, die in den inländischen Abgabenvorschriften nicht vorgesehen sind. Dieses Prinzip darf aber nicht dazu führen, daß bloße Interpretationsunterschiede im innerstaatlichen und im internationalen Steuerrecht über die Wirkung des bei der internationalen Gewinnaufteilung maßgebenden Fremdverhaltensgrundsatzes zu abkommenswidrigen Nichtbesteuerungen führen können. § 3 des Gesetzentwurfes soll daher für eine nationale und internationale Kongruenz in der Handhabung des "Fremdverhaltensgrundsatzes" bei international tätigen Unternehmen sorgen.

Zu § 1 Abs. 3:

Absatz 3 übernimmt das in § 2 Abs. 5 BAO enthaltene Verweisungsprinzip.

Zu § 2:

Diese Bestimmung enthält neues Recht. Es soll hiedurch gewährleistet werden, daß im Ausland tätige österreichische Unternehmen durch ein Doppelbesteuerungsabkommen nicht ungünstiger gestellt werden, als wenn ein solches Abkommen nicht bestünde. Es kann daher über Antrag des Abgabepflichtigen die vom Abkommen ausgehende Sperrwirkung für die Berücksichtigung von Verlusten, die Auslandsbetriebstätten zuzurechnen sind, aufgehoben werden, soweit die verlustbegründenden Aufwendungen auch im Ausland weder im betreffenden Veranlagungsjahr noch - im Wege des Verlustrücktrages - in Vorjahren steuerlich berücksichtigt werden.

Zur Vermeidung einer doppelten Verlustverwertung findet in den Folgejahren eine Nachversteuerung statt, wenn der Abgabepflichtige in diesen Jahren in der Lage ist, die in Österreich berücksichtigen Verluste im Ausland zu verwerten, z.B. wenn in den ausländischen Betriebstätten Gewinne erzielt und nicht der Nachweis erbracht werden kann, daß eine Verlustverwertung im ausländischen Staat nicht möglich ist.

Eine weitgehend ähnliche Regelung findet sich in § 2a Absatz 3 des deutschen Einkommensteuergesetzes. § 2a Absatz 4 des deutschen Einkommensteuergesetzes (betr. Nachversteuerung im Fall einer Umwandlung der ausländischen Betriebstätte in eine ausländische Kapitalgesellschaft) stellt einen

besonderen Ausnahmetatbestand dar und wurde in das Gesetz nicht aufgenommen, um belastende Sonderbestimmungen möglichst zu vermeiden; die Fassung von § 2 Absatz 3 des DBA-Durchführungsgesetzes ist allerdings so weit gehalten, daß auch dieser Fall als Nachversteuerungstatbestand davon erfaßt wird.

Zu § 3:

Durch diese Bestimmung soll eine Kongruenz des Fremdverhaltensgrundsatzes gesichert werden, der nach innerstaatlichem Recht und nach Abkommensrecht für die internationale Gewinn- und Vermögensabgrenzung zwischen Betriebstätten eines international tätigen Unternehmens und zwischen den Gliedgesellschaften eines multinationalen Konzerns heranzuziehen ist. Im Fall der Betriebstättengewinnabgrenzung sowie im Fall der Gewinnabgrenzung zwischen verbundenden Unternehmen gilt innerstaatlich die Regelung des § 6 Z 6 EStG (sowie im zweitgenannten Fall auch die Regelungen über verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen nach § 8 KStG).

Die Herstellung dieser Kongruenz soll im Verhältnis zu den DBA-Partnerstaaten Österreichs dem Entstehen von Doppelbesteuerungskonflikten mit der Wirkung einer Doppelbesteuerung aber auch einer Nichtbesteuerung entgegenwirken.

Die Grundprinzipien des internationalen Fremdverhaltensgrundsatzes sind in den OECD-Verrechnungspreisgrundsätzen zusammengefaßt (siehe AÖFV. Nr. 114/1996 und 122/1997).

Zu § 4:

Nach der geltenden Anwendungspraxis der Doppelbesteuerungsabkommen wird ein Progressionsvorbehalt nur dann vorgenommen, wenn der Abgabepflichtige in Österreich seinen Hauptwohnsitz hat und demzufolge Österreich der Ansässigkeitsstaat im Sinn des jeweiligen DBA ist. Es erweist sich indessen als unbefriedigend, daß z.B. Zweitwohnsitzer in Österreich mit Inlandseinkünften nur deshalb keine oder nur eine minimale Steuerbelastung tragen, weil deren hohe Auslandseinkünfte bei der Steuersatzermittlung außer Ansatz bleiben. Entsprechend der in Absatz 56 des OECD-Kommentars zu Artikel 23A des OECD-Musterabkommens vertretenen Auffassung stehen die dem OECD-Muster folgenden Textierungen der DBAs dieser Konzeption nicht im Wege.

Zu § 5:

Im Interesse der Verwaltungsvereinfachung war es geboten, bei Bezug von anrechnungsbegünstigten Einkünften aus mehreren Staaten die Vornahme mehrerer gesonderter Höchstbetragsberechnungen nur bei Anfall größerer Anrechnungssummen (über 10.000 S) zu verlangen. Es wird ferner klargestellt, daß in solchen Fällen eine Zusammenfassung - auch unterschiedlich besteuerte - anrechnungsbegünstigter Einkünfte je Staat zulässig ist. Allerdings gilt dies nur für die durch Anrechnung begünstigten steuerpflichtigen Auslandseinkünfte. Es wäre daher nicht zulässig, in die Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages z.B. auch in Österreich steuerfreie Schachteldividenden einzubeziehen und auf diese Weise die davon erhobenen ausländischen Dividendensteuern auf jene österreichische Steuer zur Anrechnung zu bringen, die beispielsweise auf steuerpflichtige Auslandszinsen entfällt.

Zu § 6 Abs. 1:

In Absatz 1 wird zunächst klargestellt, daß Verständigungsverfahren nicht nur in Fällen einer "echten" internationalen Doppelbesteuerung, also bei Besteuerung ein und derselben Person, sondern auch dann beantragt werden können, wenn dieselben Einkommens- oder Vermögensteile in den Händen verschiedener Personen doppelt besteuert werden (Hauptfall: steuerliche Erfassung bei zwei Gesellschaften eines multinationalen Unternehmens nach Verrechnungspreisberichtigungen).

Zu § 6 Abs. 2:

Absatz 2 gibt einen in der deutschen Judikatur (BFH v. 26. Mai 1982, BStBl. II 1982, 583) entwickelten Rechtsgrundsatz wieder, wonach es bei Rechtsmißbrauch nicht ermessensfehlerhaft ist, die Einleitung eines Verständigungsverfahrens abzulehnen. Das Bundesministerium für Finanzen soll weiters dann berechtigt sein, die Einleitung eines Verständigungsverfahrens zu unterlassen, wenn dieses von einer inländischen Gesellschaft beantragt wird, die von einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Gesellschaft beherrscht wird. In diesem Fall sollte der Besteuerungskonflikt regelmäßig vom Heimatstaat des betroffenen Konzerns ausgehen. Dies deshalb, weil das Einvernehmen über das Ergebnis des Verständigungsverfahrens zweckmäßigerweise mit der Muttergesellschaft und nicht mit der von ihr abhängigen Tochtergesellschaft zu suchen ist. In jenen Fällen, in denen nach der EG-Schiedskonvention ein Verständigungsverfahren auch im Staat der Tochtergesellschaft beantragt werden kann, geht die Regelung der EG-Schiedskonvention jeder des DBA-Durchführungsgesetzes vor.

Wird ein Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens abgewiesen, hat dies in Form eines Bescheides zu erfolgen, der der Überprüfung durch die Höchstgerichte zugänglich ist.

Zu § 6 Abs. 3:

Absatz 3 ordnet an, daß das Verständigungsverfahren als abgabenbehördliche Erhebungsmaßnahme im Sinn der BAO anzusehen ist, sodaß sich der gesamte Verfahrensablauf (im Geltungsbereich der österreichischen Rechtsordnung) nach den Vorschriften der Bundesabgabenordnung richtet.

Auf Grund der Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen ist das Bundesministerium für Finanzen die zur Durchführung des Verständigungsverfahrens "zuständige Behörde". Es wird in Absatz 3 klargestellt, daß das Bundesministerium für Finanzen alle ihm hiebei zukommenden Aufgaben auf die nachgeordneten Dienststellen ganz oder teilweise übertragen kann. Dies gilt sowohl in Verständigungsverfahren, die in Österreich beantragt werden, als auch für solche, die von der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates eingeleitet werden.

Zu § 6 Abs. 4:

Absatz 4 soll es ermöglichen, daß Abgabepflichtige, die unverschuldet in eine internationale Doppelbesteuerungssituation hineingeraten sind und sich zur Bereinigung im Wege eines Verständigungsverfahrens entschlossen haben, an dem sie auch nach Kräften mitwirken, nicht für die Dauer des Verständigungsverfahrens einer Steuereinzahlung ausgesetzt sind. Dabei soll solchen Abgabepflichtigen auch das Stundungszinsrisiko abgenommen werden können, das sie trifft, wenn der österreichische Besteuerungsanspruch im Verständigungsverfahren ganz oder teilweise aufrechterhalten werden kann und der andere Vertragsstaat eine Entsteuerungsmaßnahme setzt. Als Lösungsweg bietet sich eine Aussetzung der Einhebung (*sui generis*) für die vom Verständigungsverfahren betroffenen Abgaben an. Die Anordnung einer derartigen Aussetzung hat im Rahmen des freien Ermessens zu erfolgen; hiebei ist insbesondere darauf Bedacht zu nehmen, ob im DBA-Partnerstaat bei einem Obsiegen Österreichs im Rückzahlungsfall Guthabenzinsen gezahlt werden.

Zu § 6 Abs. 5:

Absatz 5 räumt dem Abgabepflichtigen, der das Verständigungsverfahren beantragt hat, das Recht ein, vor Abschluß des Verständigungsverfahrens gehört zu werden, falls dessen Ergebnis erkennbar von erklärten Zielen der Antragstellung abweicht. Fehlendes Einvernehmen mit dem Abgabepflichtigen hindert die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten jedoch nicht daran, das Verständigungsverfahren einvernehmlich zu beenden und die Besteuerung dementsprechend vorzunehmen. Da die in Vollziehung der Verständigungslösung durchgeführte Besteuerung einer Überprüfung im Rechtsmittelverfahren unterliegt und hiebei durchaus eine von der Verständigungslösung abweichende Besteuerung erzwungen werden kann, wird den Abgabenbehörden eine diesbezügliche Informationspflicht gegenüber dem Bundesministerium für Finanzen auferlegt werden, damit zur Verhinderung allfälliger Nichtbesteuerungen eine Benachrichtigung des anderen Vertragsstaates erfolgen kann.

Zu § 6 Abs. 6:

Durch Absatz 6 wird klargestellt, daß für das Bundesministerium für Finanzen keine Einigungspflicht mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates besteht. Gleichzeitig soll aber in "bona fide-Fällen" Vorsorge getroffen werden können, daß bei in Österreich ansässigen Personen ein Scheitern der internationalen Verständigung zwischen den Steuerverwaltungen der beiden Vertragsstaaten nicht zu unbehebaren Doppelbesteuerungssituationen führt. Primär soll versucht werden durch Maßnahmen nach § 48 BAO Abhilfe zu schaffen; in zweiter Linie sollen Billigkeitsmaßnahmen gemäß § 236 BAO ergriffen werden können. Dies aus der Erwägung heraus, daß eine unverschuldete internationale Doppelbesteuerung als solche eine unbillige Härte darstellt.

Zu § 6 Abs. 7:

Absatz 7 übernimmt eine Vorschrift des OECD-Musterabkommens und verleiht ihr für alle Doppelbesteuerungsabkommen Wirkung, derzufolge die Vollziehung einer internationalen Verständigungsregelung nicht durch innerstaatliche Verjährungsfristen behindert werden soll.

Zu § 7 Abs. 1:

Diese Bestimmung überläßt es dem einzelnen Doppelbesteuerungsabkommen im Zusammenhalt mit den maßgebenden inländischen Abgabenvorschriften, den Umfang der zu leistenden Amtshilfe festzulegen. Gleichzeitig wird der international anerkannte Grundsatz verankert, daß innerhalb der solcherart vorgegebenen Amtshilfeleistungsverpflichtung zugunsten der ausländischen Verwaltung dieselben Erhebungsschritte unternommen werden müssen, wie wenn es sich bei den ausländischen Abgaben um inländische handelte. Dieser Grundsatz ist in Ziffer 16 des OECD-Kommentars zu Artikel 26 des OECD-Musterabkommens festgehalten. Die in Erfüllung des ausländischen Auskunftersuchens zu ergreifenden österreichischen Erhebungsschritte gelten als Abgabenerhebungsmaßnahmen im Sinn des § 49 Abs. 2 der BAO und haben die Anwendbarkeit der BAO zur Folge.

Zu § 7 Abs. 2:

Der der Amtshilfeverpflichtung eines Doppelbesteuerungsabkommens innewohnende Grundsatz einer Gleichbehandlung der ausländischen mit der inländischen Abgabenerhebung gebietet, daß dann, wenn für Belange der österreichischen Abgabenerhebung ein Verfahrensablauf nach den Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes möglich ist, gleiches auch zugunsten der ausländischen Verwaltung zu erfolgen hat. In diesem Sinn sieht Absatz 2 vor, daß bei jenen Abkommen, die auch eine Amtshilfe für Zwecke der Strafverfolgung vorsehen, bei Einleitung eines ausländischen Strafverfahrens wegen eines Vorsatzdeliktes die inländischen Erhebungsmaßnahme auf die Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes gestützt werden können.

Zu § 7 Abs. 3:

Absatz 3 stellt analog zu § 6 Abs. 3 klar, daß das Bundesministerium für Finanzen die Durchführung der zur Erfüllung des ausländischen Amtshilfeersuchens nötigen Erhebungsmaßnahmen auf die nachgeordneten Dienststellen in deren eigenen Verantwortungsbereich übertragen kann.

Zu § 8 Abs. 1:

Absatz 1 stellt klar, daß die Entscheidung, ob und gegebenenfalls welche Auskünfte in Übereinstimmung mit den Amtshilfebestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen von ausländischen Steuerverwaltungen im Amtshilfeweg beschafft werden, nicht vom Bundesministerium für Finanzen als "zuständiger Behörde" im Sinn der Abkommen, sondern von den mit der Abgabenerhebung betrauten Behörden ausgeht.

Zu § 8 Abs. 2:

Absatz 2 bringt zum Ausdruck, daß ungeachtet der von den Abgabenbehörden der ersten und zweiten Instanz zu treffenden Entscheidung über die Beschreitung des Amtshilfeweges ein direkter Verkehr dieser Behörden mit Behörden der ausländischen Verwaltung nicht vorgesehen ist (ausgenommen nur in Fällen des Absatzes 3, wenn Auftrag erteilt wird, für das Bundesministerium für Finanzen als "zuständige Behörde" tätig zu werden).

Zu § 8 Abs. 3:

Absatz 3 enthält die Klarstellung, daß das Bundesministerium für Finanzen die ihm als "zuständige Behörde" im Sinn der Abkommen zufallenden Aufgaben ganz oder teilweise den nachgeordneten Dienststellen im eigenen Verantwortungsbereich übertragen kann.

Zu § 9:

Erfahrungen der jüngsten Vergangenheit haben gezeigt, daß Bestimmungen von Doppelbesteuerungsabkommen zunehmend für Zwecke verwendet werden, für die diese Bestimmungen nicht geschaffen worden sind (DBA-Mißbrauch). Es ist die Auffassung fast aller OECD-Staaten, daß sich die DBA-Partnerstaaten durch Maßnahmen ihres innerstaatlichen Rechtes vor unerwünschten Mißbräuchen schützen können.

§ 9 des Gesetzes eröffnet eine Möglichkeit, abwehrend in zweckentfremdende Anwendungsversuche von Doppelbesteuerungsabkommen einzugreifen, ohne dabei die Anwendbarkeit der Abkommensbestimmung selbst anzutasten: durch eine Erweiterung der bereits in § 20 Abs. 2 EStG und § 12 Abs. 2 KStG vorgegebenen Methode sollen im Verordnungsweg unerwünschte DBA-Effekte mit Ausgabenabzugsverboten verknüpft werden können.

Zu § 10:

Zahlreiche Durchführungsfragen der DBA-Anwendung bedürfen keiner Ordnung auf Gesetzesstufe, sondern könnten durchaus im Verordnungsweg geregelt werden. Um nun zu vermeiden, daß zur Regelung solcher Durchführungsfragen zu den österreichischen DBAs Durchführungsverordnungen ergehen müssen, erscheint es verwaltungsökonomisch sinnvoller, durch eine Zentralermächtigung in einem DBA-Durchführungsgesetz mit einer einzigen Vorschrift das Auslangen zu finden und hierbei doch Wirkung für alle DBAs zu erzeugen, die eine mit dem jeweils betreffenden Regelungsbedarf versehene Abkommensbestimmung enthalten. Durch eine derartige Zentralverordnung soll sonach eine verwaltungsökonomisch sinnvolle und vereinheitlichende Ordnung in die derzeit zersplitterten und größtenteils überholungsbedürftigen Einzeldurchführungsregelungen gebracht werden.