

Doppelbesteuerung durch Verrechnungspreise – Probleme und Erscheinungsformen von Verrechnungspreisrisiken

Bernd Jonas
ThyssenKrupp AG Essen
1. Juli 2011



Developing the future.



ThyssenKrupp

Gliederung

1. ThyssenKrupp als international tätiger Konzern

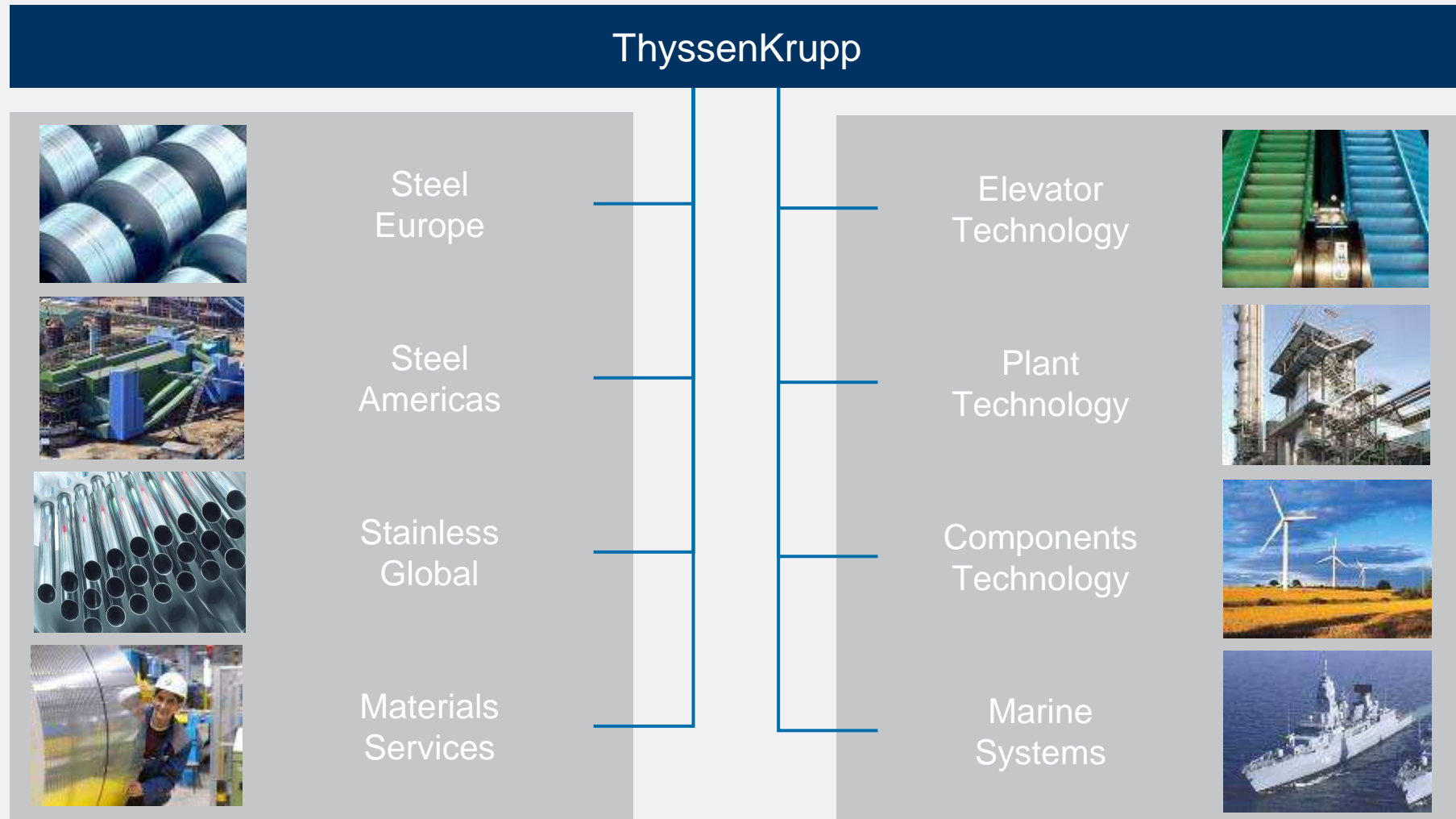
2. Zunehmende Risiken durch TP-Audits für international tätige Unternehmen

3. Beispiele als Symptome für Fehlentwicklungen

4. Folgerungen



1. ThyssenKrupp als international tätiger Konzern



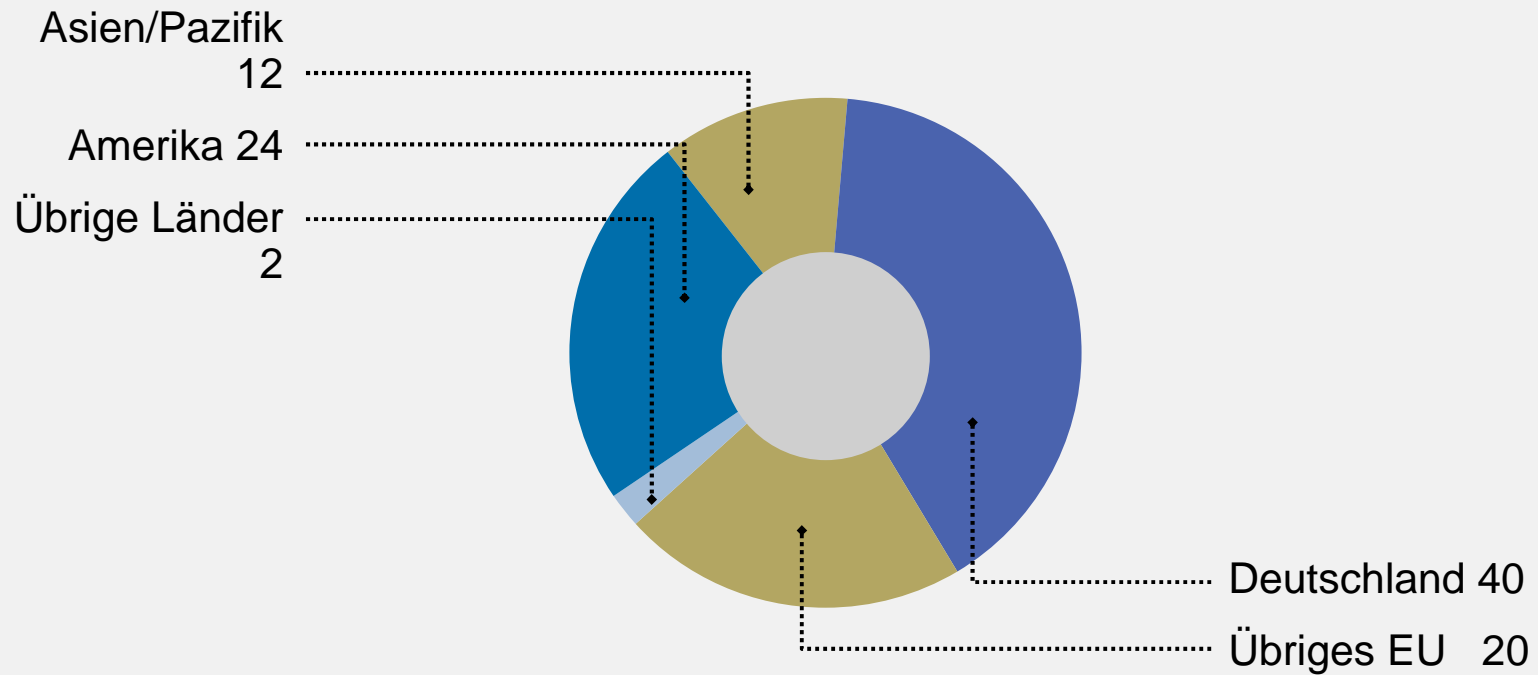
Hoher Grad der Internationalisierung

- Konzerngesellschaften und -vertretungen in rund 80 Ländern
- Rund 2.300 Produktionsstätten, Büros und Servicestandorte in aller Welt
- 67 % des Konzernumsatzes mit Kunden außerhalb Deutschlands
- 60 % aller Mitarbeiter außerhalb Deutschlands tätig



Mitarbeiter nach Regionen

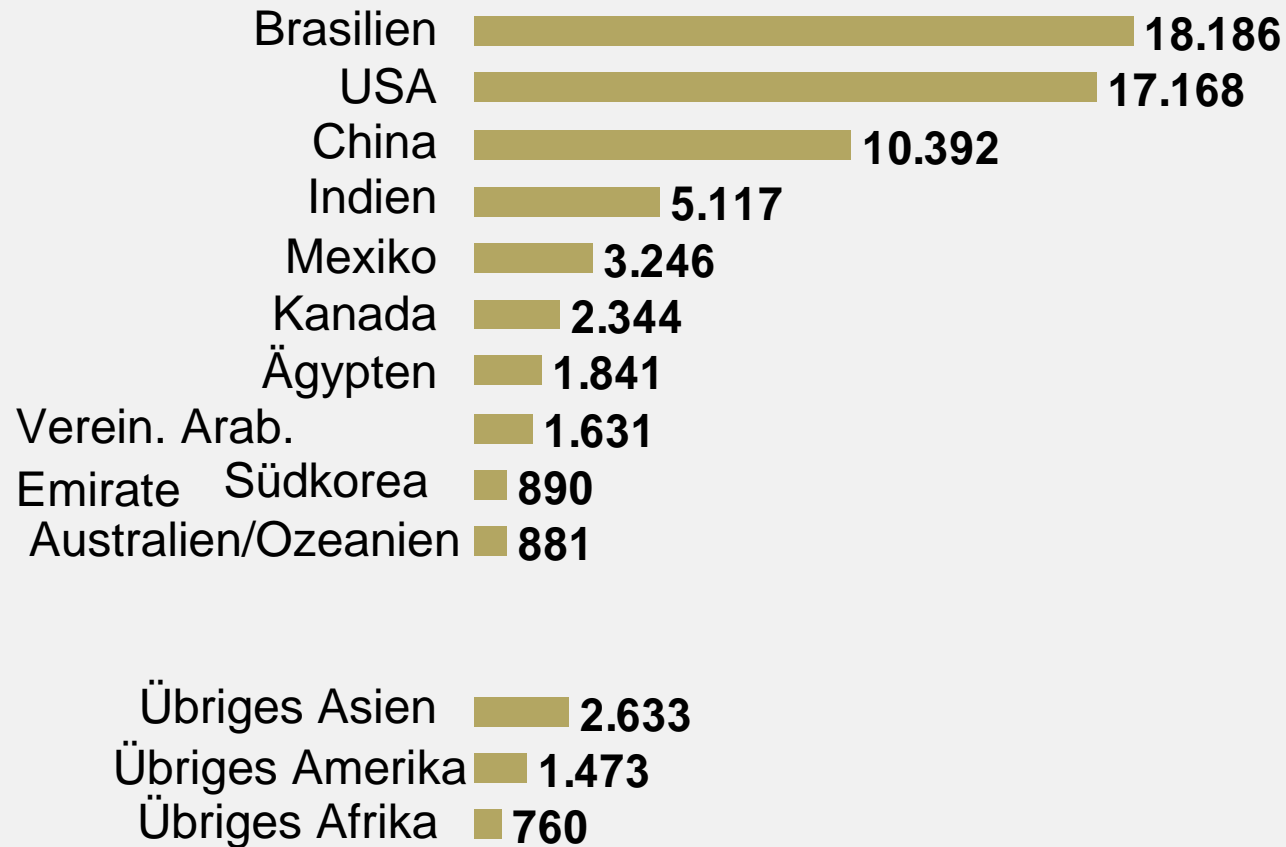
30. September 2010 (gesamt 177.346)



Angaben in %

Mitarbeiter außerhalb Europas

30. September 2010 (gesamt 66.562)



2. Zunehmende Risiken durch TP-Audits für international tätige Unternehmen

Globalisierung

Anstieg des weltweiten Warenexports von 3.450 Mrd US-\$ in 1990 auf 16.127 Mrd US-\$ in 2008. Davon 70 % zwischen verbundenen Unternehmen

Verteilungskampf der Fiscali

- TP's als vermeintlich ergiebiger Prüfungsschwerpunkt
- Aufrüsten der Fiscali (z. B. NW)
- gestiegene Mitwirkungsverpflichtungen
- ausgedehnte Nebenfolgen
- strafrechtliche Sensibilisierung

Risiken aus TP-Anpassungen

- Steuerzahlungen
- Nachzahlungszinsen (im Inland 6%, nicht abzugsfähig)
- Pönale bei Verletzung von Dokumentationspflichten
- Gefahr der Doppelbesteuerung
- Verwaltungsaufwand aus Verständigungsverfahren und Schiedsverfahren zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

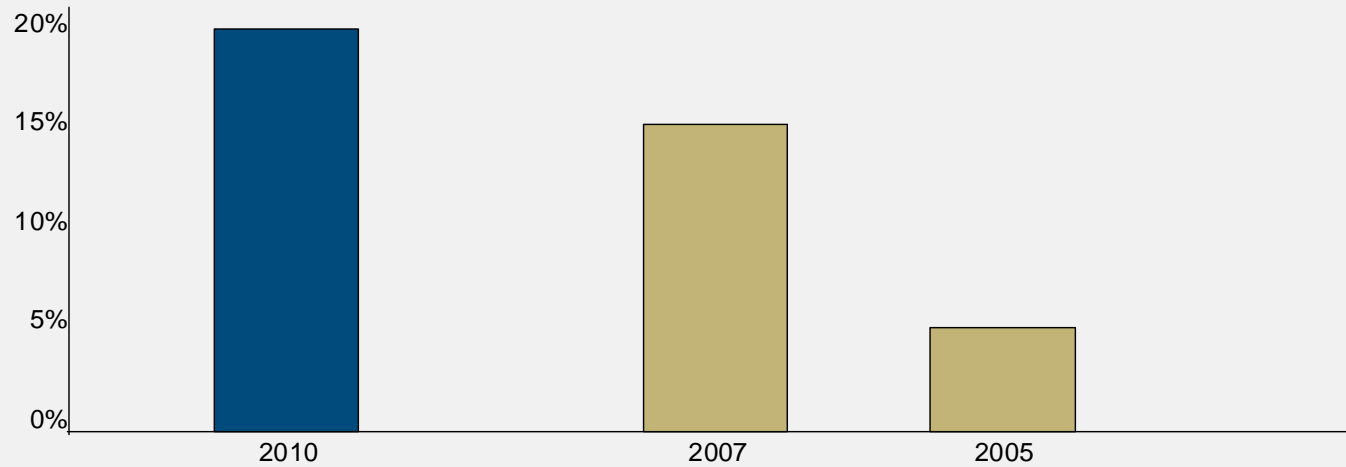


Historische Entwicklung zum Aufbau der gesetzlichen / verwaltungsrechtlichen Regelungen in Deutschland

- BMF-Schreiben vom 23. Februar 1983 („Einkunftsabgrenzung....“)
- BFH-Urteil vom 17.10.2001
- Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 16.5.2003:
Änderung der §§ 90 III, 162 III + IV AO
- Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung vom 13.11.2003
- Verwaltungsgrundsätze-Verfahren vom 12.4.2005
- BMF-Schreiben zu Verständigungs- und Schiedsverfahren vom 13.7.2006 und zu Advance Pricing Agreements vom 5.10.2006
- Unternehmenssteuerreformgesetz 2008: Funktionsverlagerungsbesteuerung (§ 1 III AStG)
- Funktionsverlagerungsverordnung vom 12.8.2008
- Verwaltungsgrundsätze-Funktionsverlagerung vom 13.10.2010
- Demnächst: Verwaltungsgrundsätze für ausl. Betriebsstätten?

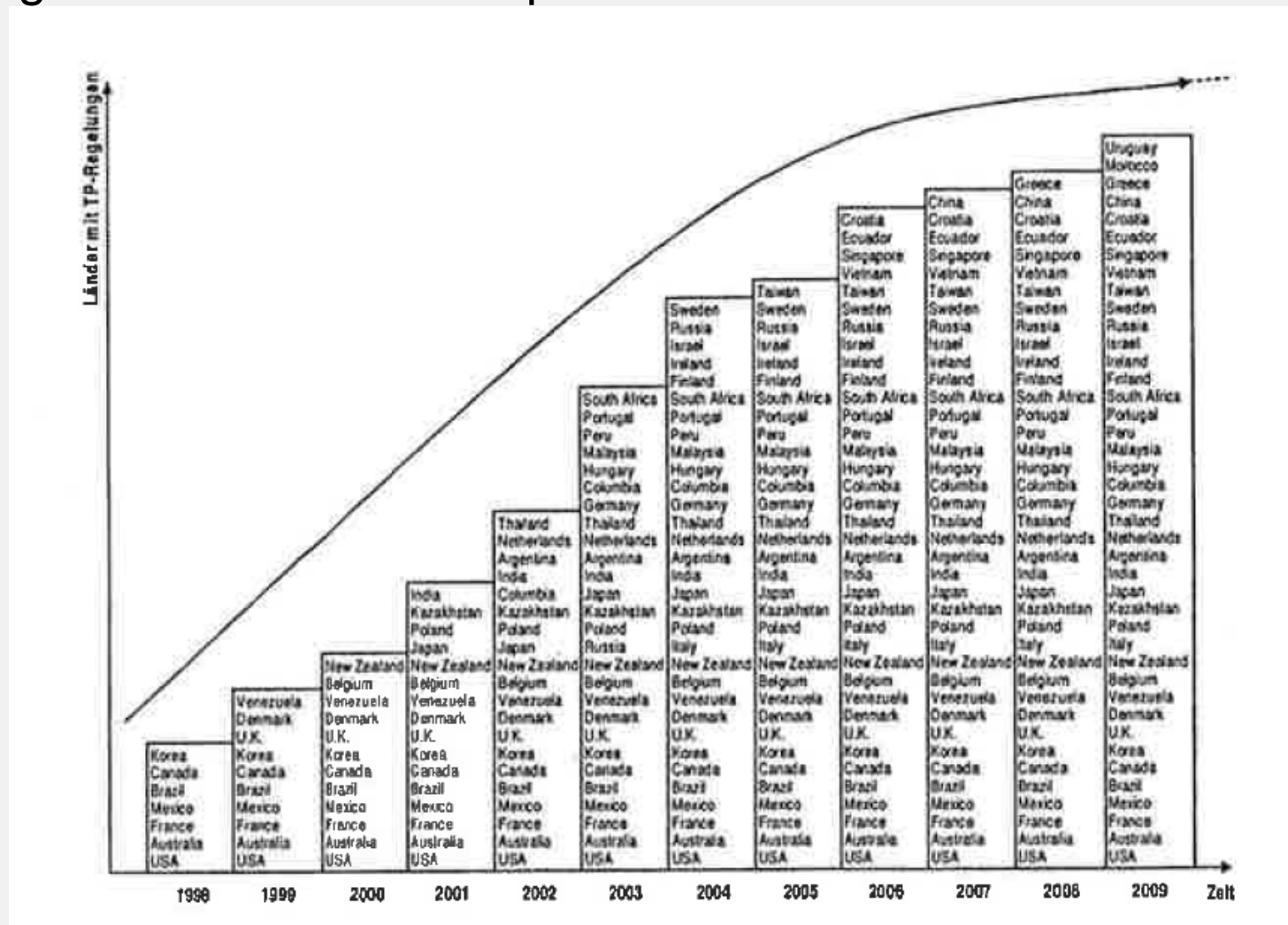


Anstieg der TP-Audits mit Penalties weltweit



Quelle:
Ernst & Young 2010 Global Transfer Pricing Survey, S. 11

Anstieg der Dokumentationspflichten



Quelle:
Niess, FS für Krawitz, S. 292

Anstieg der Dokumentationspflichten bei ThyssenKrupp: Kostenfolgen

- Anstieg des Mehraufwands seit der „Anlaufphase“ der deutschen Dokumentationsvorschriften (2003 bis 2005) um ca. 100 %
- Personeller Anstieg der Verrechnungspreisgruppe des CC-TC von einem Mitarbeiter (2004) auf vier Mitarbeiter (2011)
- Stete Zunahme der Arbeitsbelastung der Konzernunternehmen hinsichtlich der Identifizierung, Beurteilung, Dokumentation und Verteidigung von verrechnungspreisrelevanten Sachverhalten
- ca. 70 sog. „Transfer Pricing Officers“ sind zuständig für die Koordination und Organisation der Dokumentationen auf Operating Unit Ebene (Zeitaufwand ca. 2 bis 3 Arbeitswochen p.a., je nach Größe der OU/Transaktionsumfang)
- ca. 800 Mitarbeiter sind mit der Dokumentationsarbeit auf Ebene der Konzernunternehmen beauftragt (unternehmens-/transaktionsabhängig ca. 3 bis 4 Arbeitswochen p.a. Zeitaufwand, bei Betriebsprüfungen ca. 2 Wochen zusätzlich)
- Deutliche Zunahme von Betriebsprüfungen der Konzernunternehmen im Bereich Verrechnungspreise (ca. 30 gleichzeitige Prüfungen in 2011 in Deutschland)

3. Beispiele als Symptome für Fehlentwicklungen

Einige Beispiele für zum Teil absurde Prüfungsansätze

- Korrektur von Beziehungen zu nicht verbundenen Unternehmen
- Negierung entlastender Aspekte
- Doppelbesteuerung bzw. –belastung programmiert bzw. hoher Grad an Wahrscheinlichkeit
- Hohe Verteidigungskosten

Beispiele stammen u.a. von Kollegen aus dem Vorstand der deutschen IFA-Landesgruppe

3. Beispiele als Symptome für Fehlentwicklungen

3.1 Produktionsunternehmen / China

- Prüfungsbeginn in 2006. Offiziell unterliegen die Jahre 2002-2006 der Verrechnungspreisprüfung; die prüfende Behörde will Verrechnungspreise mit verbundenen Unternehmen in D korrigieren
- Die Prüfungsansätze der Steuerbehörde sind nicht nachvollziehbar und nachgerade absurd. So sollen z. B. auch die Preise für Lieferungen an fremde Dritte einer Verrechnungspreiskorrektur unterzogen werden, ferner hat die Steuerbehörde falsche Vergleichsunternehmen identifiziert (Hersteller anderer Produkte) und zum Nachweis von Vergleichspreisen herangezogen.
- Durchgängige Prüfungshandlungen seitens der Steuerbehörde sind über die Jahre nicht festzustellen. Der Fall wird immer wieder „on hold“ gestellt. Dies erfolgt vermutlich vor dem Hintergrund, dass kein Raum für eine Berichtigung besteht, die Steuerbehörde den Fall aber nicht ohne Mehrergebnis abschließen möchte. Seit Juni 2010 war eine zunehmende Aktivität der Steuerbehörde festzustellen. Hintergrund war, dass der Fall bis Ende Februar 2011 abgeschlossen sein sollte, andernfalls drohte die Übergabe an eine andere Steuerbehörde innerhalb der Provinz.
- Entstandene externe Verteidigungskosten bisher: 240.000 Euro

3. Beispiele als Symptome für Fehlentwicklungen

3.2 USA – Korrektur durch Einzelstaat

- A und auch ihre TG B sind Mitglieder einer Tax Group in den USA. A verkauft Produkte eines verbundenen ausländischen Unternehmens M an OEM's während B diese Produkte auf dem „Aftermarket“ verkauft
- Die Betriebsprüfung des IRS hat die TPs von A + B mit M nicht korrigiert
- Eine von dem Einzelstaat Z, in dem A + B ansässig sind, durchgeführte Betriebsprüfung korrigierte die TPs von A, unter Hinweis auf Bruttogewinne vergleichbarer Unternehmen, publiziert im „Almanac of Business and Industrial Finance Ratios – 2009 Edition“. Die Korrektur wurde auch mit dem höheren Ergebnis begründet, das B - mit kleineren Losgrößen und mit einem höheren Preisniveau - auf dem Aftermarket erzielt.
- Schon bald nach der Übermittlung der Bp-Feststellungen regte der Prüfer des Einzelstaats Z bei A an, „to make him an offer to settle“
- Wohl kein Verständigungsverfahren bzw. Schiedsverfahren möglich

3. Beispiele als Symptome für Fehlentwicklungen

3.3 USA – Mangelnde Vergleichbarkeit

- TP-Prüfung bei einer US Tochtergesellschaft (TG)
- TG hat für die geprüften Jahre ein negatives Ergebnis erzielt. Dieses war ein Indiz für die US-Betriebsprüfung, dass die Verrechnungspreise nicht angemessen sein können.
- Es war nachweisbar, dass TG mit den Intercompany Lieferungen eine positive Marge erzielt und die deutsche Muttergesellschaft als **Leistungsempfänger**, aufgrund der Verteilung der Funktionen und Risiken, **ein negatives Ergebnis** hat.
- Es konnte zudem dargestellt werden (Ineffizienzen, schlechtes Management), **dass der Gesamtverlust der TG nicht mit den Intercompany Transaktionen zusammenhängt**.
- Letztlich wurde die von der US-Betriebsprüfung vorgesehene Korrektur zu ca. 25 % von TG anerkannt, um weitere Verfolgungskosten zu ersparen; dabei Verzicht auf Verständigungs- bzw. Schiedsverfahren

3. Beispiele als Symptome für Fehlentwicklungen

3.4 Deutschland - Ausländische Sales Agents – Mangelnde Vergleichbarkeit

- Betriebsprüfung bei der deutschen Muttergesellschaft M. Prüfungsschwerpunkt ist die Prüfung der an konzerninterne Sales Agents im Ausland gezahlte Vermittlungsprovision.
- Da von M in Einzelfällen auch konzernfremde Sales Agents beauftragt werden, wendet die inländische BP die identifizierten „Fremdvergleichsprovisionen“ auch für die Korrektur der konzerninternen Vermittlungsprovisionen an. Die **wesentlichen funktionalen Unterschiede** zwischen den konzerninternen und den konzernfremden Sales Agents (z.B. Marketing) und auch die inhaltlichen Unterschiede hinsichtlich der vermittelten Produkte und Mengen werden **vollständig ignoriert**.
- Nach Anpassung durch die deutsche BP mit Verweis auf die offensichtlich **nicht als vergleichbar geeigneten** Vermittlungsprovisionen ergibt sich für die konzerninternen Sales Agents teilweise sogar ein negatives Ergebnis. Obwohl dies wiederum im Widerspruch zur Ansicht der Finanzverwaltung steht, dass funktionsschwache Unternehmen ein geringes, aber stabiles Ergebnis machen sollen, wird dies von der BP in Kauf genommen.
- Die informalen Vorgespräche mit den ausländischen Steuerbehörden zur Umsetzung einer korrespondierenden Gegenkorrektur waren nicht erfolgreich. Nunmehr müssen Verständigungsverfahren geführt werden. Der Ausgang bleibt offen.

3. Beispiele als Symptome für Fehlentwicklungen

3.5 Indien

Korrektur von TPs und Versagung der Abzugsfähigkeit von Lizenzzahlungen

- Die indische Betriebsprüfung fordert die Anhebung der Nettomarge des **Gesamtergebnisses** der indischen TG auf den Fremdvergleichspreis, der durch eine Benchmarkingstudie ermittelt wurde.
- Zudem zweifelt die indische Betriebsprüfung die Verrechnungspreise für einzelne Transaktionen (Warenlieferungen, Lizenzzahlungen) teilweise in voller Höhe an. Die Feststellungen sind größtenteils wenig substantiell.
- ➔ Damit werden einmal das Gesamtergebnis und zusätzlich die Verrechnungspreise einzelner Transaktionen korrigiert. Faktisch möchte die indische Betriebsprüfung zweimal abrechnen.
- Trotz der gesetzlichen Liberalisierung der steuerlichen Anerkennung von Lizenzzahlungen für die Überlassung von Technologie und Markenzeichen herrscht weiterhin die Tendenz zur pauschalen Nichtanerkennung bei den lokalen indischen Finanzbehörden vor, die die Betriebsprüfungen durchführen.

3. Beispiele als Symptome für Fehlentwicklungen

3.6 Italien – Pönale in Höhe der Steuernachzahlung

- Bei einem TP-Audit in Italien werden TPs korrigiert. Die Feststellungen werden bestritten. Die Einleitung eines EU-Schiedsverfahrens wird beantragt, um die Doppelbesteuerung zu vermeiden
- Als Nebenfolge wurden von der italienischen Betriebsprüfung Pönale in Höhe von 100 % (ggf. bis in Höhe von 200%) der Steuernachzahlungen festgesetzt. Diese sind nicht Gegenstand der Auseinandersetzung im EU-Schiedsverfahren und können auch nicht auf andere Weise korrigiert werden



4. Folgerungen

Verteilungskampf auf dem Rücken der Unternehmen (Glaxo als abschreckendes Beispiel)

Folge: Zusatzsteuer/Zusatzbelastung /wachsendes Volumen

Risikomanagement

- Möglichkeiten begrenzt bei uneinheitlicher Rechtsanwendung
- und Versagen von Einigungsmechanismen
- Vorsorge durch APA's?
- Vermeidung der Tatbestände nur begrenzt möglich
- Nutzung von Potentialen zur Streitvermeidung

Legislative Konsequenzen: Ausbau von verbindlichen Konfliktlösungen

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

