

Internationale Doppelbesteuerung durch Verrechnungspreise

Maßnahmen zur Reduktion bzw. Vermeidung
von Verrechnungspreisrisiken

Wissenschaftliches Symposium zur Internationalen Besteuerung
am 1. Juli 2011 in Essen

Prof. Dr. Hubertus Baumhoff

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Bonn

Maßnahmen zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

Gliederung:

A. Wesentliche Ursachen für international-steuerliche Verrechnungspreisrisiken

B. Typische Verrechnungspreisrisiken

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Präventive Instrumente
- Reaktive Instrumente

D. Fazit

Maßnahmen zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

A. Wesentliche Ursachen für international-steuerliche Verrechnungspreisrisiken

B. Typische Verrechnungspreisrisiken

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Präventive Instrumente

- Reaktive Instrumente

D. Fazit

A. Wesentliche Ursachen für international-steuerliche Verrechnungspreisrisiken

- Globalisierung der Weltwirtschaft
 - Ca. 70 % des Welthandels wird zwischen international verbundenen Unternehmen abgewickelt
 - Anstieg des weltweiten Warenexports von 3.450 Mrd. US \$ in 1990 auf 16.127 Mrd. US \$ in 2008
- Leere Staatskassen u.a. wegen
 - staatl. Stützungsmaßnahmen während der Finanzmarktkrise
 - massiver Steuerausfälle wegen der Finanzmarktkrise
- Internationaler Verteilungskampf um „Steuerpründe“ durch Korrektur der nationalen Steuerbemessungsgrundlagen (Verrechnungspreise/VP)

A. Wesentliche Ursachen für international-steuerliche Verrechnungspreisrisiken

- Fokussierung der Finanzbehörden auf internationale Sachverhalte bei gleichzeitig verbesserten Informationsquellen
 - Verrechnungspreise im zentralen Fokus der Finanzbehörden weltweit
 - ↳ USA: Seit 2009 Einstellung zusätzl. rd. 2000 Mitarbeiter in den Finanzbehörden für die Bearbeitung internationaler Steuerfälle
 - ↳ D: Erhöhung der Anzahl der Fachprüfer für internationale Steuerfälle beim BZSt von derzeit 150 auf über 600 geplant
- Verabschiedung zahlreicher verrechnungspreisrelevanter Gesetze, Verordnungen, BMF-Schreiben insbesondere in den letzten 10 Jahren
 - Konsequente Anwendung durch die Finanzverwaltung/Betriebsprüfung
 - Regelmäßige Anforderung und Auswertung der VP-Dokumentation durch die BP
- Zusätzliche steuerrelevante Informationsquellen durch gesteigerte Unternehmenspublizität und Internetrecherchen

A. Wesentliche Ursachen für international-steuerliche Verrechnungspreisrisiken

- Zunehmende Infragestellung des Fremdvergleichsgrundsatzes
 - Frage, ob es angesichts der Fülle konzerninterner Transaktionen noch möglich ist, anhand der Standardmethoden und dem **Grundsatz der (transaktionsbezogenen) Einzelbewertung** der ausgetauschten Lieferungen und Leistungen zu einer zutreffenden Ergebnisabgrenzung zu gelangen
 - Ignorierung der wirtschaftlichen Einheit „Konzern“ und damit der Synergieeffekte
 - Ansatz des aus den 30er Jahren des letzten Jahrhunderts stammenden Fremdvergleichsgrundsatzes nicht mehr zeitgemäß, da wirtschaftliche Realität nicht mehr ausreichend erfasst wird (z.B. wg. E-Commerce, Internet, immat. Wirtschaftsgüter)
 - Uneinheitliche Anwendung der (Standard-)Methoden in den einzelnen Ländern (z.B. Brasilien)
 - Folge:
 - Doppelbesteuerung
 - langwierige Verständigungs- oder Schiedsverfahren
 - hohe Befolgungskosten (insbes. Dokumentationspflichten)

A. Wesentliche Ursachen für international-steuerliche Verrechnungspreisrisiken

- Diskutierte Alternativen zum Fremdvergleichsgrundsatz:
 - ↳ USA: „Formulary Apportionment-Methode“
 - ↳ Europa: „Common Consolidated Corporate Tax Base“ – CCCTB
- Zwischenfazit: Fremdvergleichsgrundsatz weiterhin international konsensfähig; (noch) kein „Auslaufmodell“
- Engeres internationales Regelwerk
 - VP nicht (mehr) nur Thema in Industriestaaten, sondern auch in Schwellen- und Entwicklungsländern
 - Steuerliches Schwerpunktthema bei der OECD, auch bei der Betriebsstättenbesteuerung (Art. 7 OECD-MA: „Separate Entity Approach“)

A. Wesentliche Ursachen für international-steuerliche Verrechnungspreisrisiken

- Stetig steigender Informationsaustausch zwischen den nationalen Finanzverwaltungen
 - Zwischenstaatliche Amtshilfe/Auskunfts-austausch
 - § 117 AO / Art. 26 OECD-MA
 - EG-Amtshilferichtlinie
 - Simultanprüfungen
 - Abschluss von Musterabkommen für den Informationsaustausch in Steuersachen („Tax Information Exchange Agreements“)

Maßnahmen zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

A. Wesentliche Ursachen für international-steuerliche Verrechnungspreisrisiken

B. Typische Verrechnungspreisrisiken

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Präventive Instrumente
- Reaktive Instrumente

D. Fazit

B. Typische Verrechnungspreisrisiken

- Formmängel in der Dokumentation
 - Sachverhaltsdokumentation/Angemessenheitsdokumentation
 - Bei Verstoß gegen die Dokumentationspflichten, z.B. weil
 - keine Dokumentation erstellt wird,
 - die Dokumentation im Wesentlichen unverwertbar ist oder
 - die Dokumentation bei außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen nicht zeitnah erstellt wird
 - Erfolgt Schätzung zu Lasten des Steuerpflichtigen (Beweislastumkehr!) bzw. die Festsetzung von Strafzuschlägen
 - Besondere Risiken entstehen dadurch, dass sich die Fisci nicht auf eine einheitliche Verrechnungspreismethode einigen können
 - ↳ Bei Verständigungsverfahren nach „alten“ DBA kein Einigungszwang
 - ↳ Keine „automatische“ Gegenberichtigung
 - ↳ Ausnahme: DBA-/EU-Schiedsverfahren

B. Typische Verrechnungspreisrisiken

- **Materielle Unbestimmtheit des Fremdvergleichsgrundsatzes sowie Existenz von Preisbandbreiten**
 - Verrechnungspreis keine mathematisch genau fixierbare Größe
 - Allenfalls Existenz von Preisbandbreiten
 - Latentes Risiko der unterschiedlichen Beurteilung der Methode/Unternehmenscharakterisierung/Bandbreitenaufteilung durch die beteiligten Fisci
- **Steuernachzahlungen**
 - Bereits geringfügige VP-Korrekturen können hohe Steuerzahlungen nach sich ziehen (insbes. bei festgestellten „Methodenfehlern“ oder „Systemfehlern“)
 - Besondere Risiken bei Auslösung der deutschen „Funktionsverlagerungsbesteuerung“ (⇒ Zweifel an korrespondierender Berichtigung im Ausland)

B. Typische Verrechnungspreisrisiken

- **Strafzuschläge**
 - Bei Verstößen gegen VP- oder Dokumentationsvorschriften (in D: § 162 Abs. 4 AO)
 - Strafzuschläge sind i.d.R. nicht Gegenstand von Verständigungsverfahren und können auch nicht „wegverhandelt“ werden
- **Nachzahlungs- und Verzugszinsen (§ 233a AO)**
 - Insbes. relevant bei zeitlich lang zurückliegenden BP-Zeiträumen
 - Im Fall „Glaxo“ hatte sich auf Grund der Zinsproblematik der VP-Korrekturbetrag fast verdoppelt!
 - Zinsen sind i.d.R. steuerlich nicht abzugsfähig
 - Zinsbelastung entsteht auch bei „Kompromissen“ mit der Finanzverwaltung und kann i.d.R. nicht „wegverhandelt“ werden

B. Typische Verrechnungspreisrisiken

■ Steuerstrafrechtliche Risiken

- Tz. 4.1 VWG-Verfahren: Straf- oder Ordnungswidrigkeitsverfahren gem. § § 369 ff. AO kommt in Betracht, wenn „... dem Steuerpflichtigen zum Zeitpunkt der Verrechnungs-preissetzung zulässige Fremdvergleichspreise bekannt waren, er diese aus Gründen der Steuerersparnis nicht verwendet hat oder bei Verletzung der Berichtigungspflichten nach § 153 AO“
- Relevant nicht nur für die Unternehmensverantwortlichen (Geschäftsführung/Vorstand/Leiter Steuerabteilung), sondern auch für involvierte Berater
- Steuerstrafrechtliche Instrumente in der Praxis der Verrechnungspreisprüfung bisher selten angewandt

B. Typische Verrechnungspreisrisiken

- Außergerichtliche und gerichtliche Auseinandersetzungen
 - Einspruchsverfahren
 - FG-/BFH-Verfahren (\implies Dauer/Bindung erheblicher finanzieller und personeller Ressourcen)
 - I.d.R. „Lähmung“ während des Verfahrens bzgl. der VP-Methodik, will man sich mit seinem bisherigen Tun nicht in Widerspruch setzen
- Sonstige Risiken
 - Auslösung weiterer Ertragsteuern (Gewerbesteuern) und Quellensteuern (z.B. auf vGA's oder Lizenzen)
 - Erheblicher Imageschaden in der Öffentlichkeit, wenn VP-Korrektur publik wird
 - Evtl. negative Reflexwirkungen von VP-Korrekturen auf Umsatzsteuer und Zölle

Maßnahmen zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

A. Wesentliche Ursachen für international-steuerliche Verrechnungspreisrisiken

B. Typische Verrechnungspreisrisiken

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Präventive Instrumente
- Reaktive Instrumente

D. Fazit

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

■ Arten von Instrumenten

- Präventive Instrumente („ex-ante“-Maßnahmen)
- Reaktive Instrumente („ex-post“-Maßnahmen)

■ Präventive Instrumente

- Erstellung einer international abgestimmten VP-Dokumentation

↳ Notwendigkeit der Vorlage einer „Sachverhaltsdokumentation“ und einer „Angemessenheitsdokumentation“ innerhalb der gesetzlichen Frist zwecks Vermeidung von Strafzuschlägen und Schätzungen

↳ § 90 (3) AO (ab 1.1.2003)
§ 162 (3) u (4) AO (ab 1.1.2004)
GAufV (vom 13.11.2003)
VWG-Verfahren (vom 12.4.2005)

↳ International uneinheitliche Dokumentationsvorschriften

↳ Initiative der EU-Kommission (Joint Transfer-Pricing-Forum) zwecks Vereinheitlichung der VP-Dokumentation in Europa

- „Master-File“/“Country-File“ \implies Vermeidung von Redundanzen

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Erstellung einer konzerninternen VP-Richtlinie
 - Zusammenfassung von Regeln und Handlungsanweisungen zur VP-Ermittlung für unterschiedliche innerkonzernliche Liefer- und Leistungsbeziehungen
 - Inhaltliche Ausgestaltung liegt im Ermessen des Unternehmens
 - Mindestinhalt:
 - ↳ Darstellung des Zwecks und der Adressaten der Richtlinie
 - ↳ Aufzählung der einzelnen Transaktionsarten, auf welche die Verrechnungspreisrichtlinie anwendbar ist
 - ↳ Vorgaben zur Verrechnungspreisermittlung für die einzelnen Transaktionsarten
 - ↳ Eventuelle nationale Besonderheiten
 - ↳ Meldepflichten (z.B. an die Steuerabteilung der Obergesellschaft des Konzerns)

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Vorteile:

- ↳ Verringerung des Dokumentationsaufwandes
- ↳ Festlegung von VP weitgehend nach einheitlicher Methodik
- ↳ § 2 (3) S. 6 GAufzV: Keine geschäftsvorfallbezogenen Aufzeichnungen bei der VP-Dokumentation erforderlich, wenn VP-Richtlinie existiert

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Einholung eines Advance Pricing Agreements (APA)
 - Behandlung noch nicht realisierter VP-Sachverhalte wird mit den beteiligten Finanzverwaltungen im Voraus vertraglich und verbindlich geregelt (⇒ bilaterale/multilaterale APA's)
 - Insbes. in den USA wirksames Instrument zur Reduktion von VP-Risiken
 - Weltweit steigende Bedeutung
 - Rechtsgrundlage sind die Regelungen in den DBA über das Verständigungs- und Konsultationsverfahren
 - Vorteile:
 - ↳ Höchstmaß an Planungs- und Rechtssicherheit für Steuerpflichtigen
 - ↳ Spätere VP-Konflikte und drohende Doppelbesteuerungen können weitgehend vermieden werden
 - ↳ Mögliche Rückwirkung für noch offene Altjahre („Roll Back“)
 - ↳ Steuerpflichtiger bleibt „Herr des Verfahrens“
 - ↳ I.d.R. kooperatives Zusammenwirken zwischen Steuerpflichtigen und den beteiligten Fisci

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Nachteile:

- ↳ „Glashauseffekt“!

- Negative Konsequenzen für den Steuerpflichtigen im Falle des Scheiterns eines APA

- ↳ (kein Verwertungsverbot erlangter Informationen!)

- ↳ Einhaltungsgesetz der Gültigkeitsbestimmungen („Critical Assumptions“)

- ↳ Sehr kosten- und zeitintensiv

Auf Grund der Fülle von APA-Anträgen in D ist mit einer zeitnahen Bearbeitung entsprechender Anträge durch das dafür zuständige BZSt z.Zt. nicht zu rechnen

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Einholung einer unilateralen Verrechnungspreiszusage
 - Rechtliche Instrumente in D:
 - ↳ Verbindliche Auskunft gem. § 89 Abs. 2 AO
 - ↳ Verbindliche Zusage im Anschluss an eine BP gem. § 204 AO
 - ↳ Tatsächliche Verständigung in Fällen erschwerter Sachverhaltsermittlung
 - Verbindliche Auskunft gem. § 89 Abs. 2 AO setzt besonderes Interesse des Steuerpflichtigen voraus (wirtschaftliche Dispositionen hängen von den Steuerfolgen ab)
 - Bezieht sich auf einen noch nicht verwirklichten Sachverhalt
 - Kann sich auch auf die Umgestaltung eines Dauersachverhalts beziehen
 - Gebührenpflicht gem. § 89 (3) – (5) AO

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Verbindliche Zusage gem. § 204 AO regelt die zukünftige steuerliche Behandlung eines für die Vergangenheit durch die BP geprüften und im Prüfungsbericht dargestellten Sachverhalts
 - ↳ Enger zeitlicher Zusammenhang zu einer Außenprüfung muss vorliegen
 - ↳ Besonders relevant für Verrechnungspreissachverhalte
- Tatsächliche Verständigung
 - ↳ Von der Rechtsprechung entwickeltes Rechtsinstitut, das in der AO nicht gesetzlich geregelt ist
 - ↳ Bindende Einigung der Finanzverwaltung mit dem Steuerpflichtigen über einen für die Besteuerung maßgebenden Sachverhalt
 - ↳ Ausschließlich im Bereich der Sachverhaltsermittlung zulässig; darf keine Rechtsfragen betreffen
 - ↳ BMF v. 30.7.2008 (Tz. 4.1). Tatsächliche Verständigung kommt *„insbesondere in Fällen in Betracht, in denen ein Schätzungsspielraum, Bewertungsspielraum, Beurteilungsspielraum, oder Beweiswürdigungsspielraum besteht“*
 - ↳ Besondere Bedeutung in VP-Sachverhalten sowohl für die Vergangenheit als auch für die Zukunft

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- **Beantragung einer zeitnahen Betriebsprüfung**
 - Oft erheblicher zeitlicher Unterschied zwischen Veranlagungszeitraum und Abschluss der Betriebsprüfung (z.T. 5 Jahre und mehr)
 - ↳ Ggf. hohe – nicht abzugsfähige – Nachzahlungszinsen gem. § 233a AO bei VP-Korrekturen
 - ↳ Latente Rechtsunsicherheit über Anerkennung von VP-Systemen und –Methoden
 - **Problemlösung: Zeitnahe Betriebsprüfung**
 - ↳ Verschiedene „Pilotmodelle“ in der Diskussion
 - ↳ Z.B. Erlass FinMin NRW v. 11.6.2008: „Auch für Fälle mit Verrechnungspreisproblematiken geeignet“.
 - ↳ Mit dem Steuervereinfachungsgesetz wird eine Veränderung der Betriebsprüfungsordnung (BpO) angestrebt (zeitnahe Betriebsprüfung als „flankierende nicht gesetzliche Maßnahme“ – BMF v. 30.3.2011 – neuer § 4a BpO)

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

↳ Vorteile:

- größere Rechts- und Planungssicherheit
- geringere Zinsen gem. § 233a AO
- Aufarbeitung aktueller Zeiträume i.d.R. viel leichter und problemloser als die Rekonstruktion von Sachverhalten aus weit zurückliegenden Jahren
- Gegenkorrekturen im Ausland sind eher noch möglich, da dort die Veranlagungen der Korrespondenzunternehmen i.d.R. verfahrensrechtlich noch „offen“ sind

■ Vermeidung nicht erforderlicher innerkonzernlicher Transaktionen

- Unterlassen nicht erforderlicher Transaktionen außerhalb des Kerngeschäfts (↳ „soviel wie nötig, so wenig wie möglich“)

↳ Trend zur Zentralisierung bestimmter betrieblicher Funktionen im Konzern („Shared Service Center“) z.B. im Einkauf, Rechnungswesen, Mahnwesen, EDV, Kundendienst zwecks Nutzung von Skaleneffekten oder der Bündelung von Marktmacht

↳ Folge: \Rightarrow Volumen des innerkonzernlichen Liefer- und Leistungsverkehrs steigt an (Erhöhung des VP-Korrekturrisikos)

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

↳ Alternative:

- Rahmenvertrag zwischen inländischer Konzerngesellschaft und externen Lieferanten, die die ausländischen Konzerngesellschaften direkt beliefern
 - Verzicht auf interne Bündelung von ansonsten externen Zulieferungen und -leistungen
 - Verrechnung von zusammengefassten Entgelten (z.B. Dienstleistung über Lieferver- rechnungspreis, wenn Sach- und Dienstleistung im wirtschaftlichen Zusammenhang zueinander stehen – Tz. 3.2.3.3 VWG 1983)
- **Unterlassen von Transaktionen, die durch steuerliche Effekte insgesamt unwirtschaftlich werden**
 - ↳ Bei Geschäften mit verbundenen Unternehmen in Ländern, mit denen kein DBA besteht oder die sich nicht am Fremdvergleichsgrundsatz orientieren (z.B. Brasilien), droht eine latente Doppelbesteuerung auf Grund von VP-Risiken
 - Prüfung, auf konzerninterne Transaktionen so weit wie möglich zu verzichten und den lokalen Wertschöpfungsanteil zu erhöhen (z.B. Substitution einer Lieferbeziehung durch eine eigene Produktion vor Ort)

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Wahl risikoaverser Geschäftsmodelle

- ↳ Ziel: Reduktion der Angriffspunkte durch die nationalen Steuerverwaltungen

- ↳ Beispiele:

- Befindet sich der Strategieträger („Entrepreneur“) im Inland, sollte die ausländische Produktionsgesellschaft als Auftragsfertiger (cost-plus-Methode) fungieren und umgekehrt

- Entwicklung von Immaterialgüterwerten an vielen in- und ausländischen Konzernstandorten. Bündelung bei der Obergesellschaft und Vermeidung von wechselseitigen Lizenzstrukturen (zusätzlich. Quellensteuerrisiko!)

- Statt dessen Verrechnung der Entwicklungsarbeiten durch Auftragsforschung (cost-plus-Methode)

- Entwicklungschance- und Risiko liegt bei der Obergesellschaft

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Vermeidung der systematischen Ausnutzung von Preisbandbreiten
 - Angemessene VP sind nicht mathematisch exakt fixierbar, sondern befinden sich innerhalb einer Preisbandbreite
 - Bandbreite von Vergleichspreisen bei der Preisvergleichsmethode
 - Bandbreite von Vertreibermargen bei der Wiederverkaufspreismethode
 - Bandbreite von Gewinnaufschlägen bei der Kostenaufschlagsmethode
 - Zwecks Risikoreduzierung sollte man sich nicht systematisch am oberen oder unteren Rand der Preisbandbreite orientieren (Tz. 2.1.9 VWG 1983), um das Provokationspotential bzw. das latente Aufgriffsrisiko zu reduzieren.
 - ↳ Statt dessen Orientierung am Mittel- oder Durchschnittswert (*Ovid: „Medio Tutissimus Ibis“*)

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

■ Reaktive Instrumente

■ Beantragung eines Verständigungsverfahrens nach dem einschlägigen DBA

↳ Die meisten deutschen DBA enthalten keine Gegenberichtigungsklausel analog Art. 9 Abs. 2 OECD-MA

↳ Statt dessen Möglichkeit, ein Verständigungsverfahren nach Art. 25 Abs. 1 OECD-MA zu beantragen

- Voraussetzung: Antrag

- Antragsfrist: 3 Jahre

↳ Kein Einigungszwang zwischen den Fiscis

Folge: Doppelbesteuerung kann bestehen bleiben

Evtl.: Gem. Tz 8.2 des BMF-Schreibens v. 13.7.2006 (BStBl. I 2006, S. 461) liegt bei Scheitern eines Verständigungsverfahrens u.U. der Fall der sachlichen Unbilligkeit (§ 163 AO) vor

↳ Weitere Nachteile: Lange Verfahrensdauer

Fehlende konkrete Verfahrensregeln

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Beantragung eines EU-Schiedsverfahrens oder eines Schiedsverfahrens nach Art. 25 Abs. 5 OECD-MA
 - EU-Schiedsverfahren
 - Eindeutig vorzugswürdig gegenüber dem DBA-Verständigungsverfahren
 - Ebenfalls antragsgebunden
 - Rechtsgrundlage: EU-Schiedskonvention v. 23.12.1990 mit Vorgaben aus dem Verhaltenskodex des „EU Joint Transfer Pricing Forums“ v. 28.7.2006
 - Ablauf:
 - 1. Stufe:**
Vorverfahren mit dem Ziel einer einvernehmlichen Regelung zwischen dem Steuerpflichtigen und den Finanzbehörden
 - 2. Stufe:**
EU-Verständigungsverfahren, angelehnt an DBA-Verständigungsverfahren nach Art. 25 Abs. 1 OECD-MA
 - 3. Stufe:**
Schlichtungsverfahren
Beratender Ausschuss, der innerhalb von 6 Monaten eine Stellungnahme zwecks Vermeidung der Doppelbesteuerung abzugeben hat
Stellungnahme bindend, wenn die betroffenen Fisci innerhalb von 6 Monaten keine abweichende Entscheidung treffen

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Effektives Instrument zur Beseitigung von Doppelbesteuerungen wegen VP-Korrekturen
 - ↳ Einigungszwang
 - ↳ Ggf. lange Verfahrensdauer
- Obligatorische DBA-Schiedsverfahren
 - ↳ Schiedsklausel mit Einigungszwang in den DBA's mit USA, Frankreich, Österreich, Schweiz
 - ↳ Ablauf mit EU-Schiedsverfahren weitgehend identisch
- Mediation zur Lösung von Verrechnungspreiskonflikten
 - Alternative zur den „klassischen“ Streitbeilegungsmechanismen des internationalen Steuerrechts
 - Mediative Streitbeilegung zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerpflichtigen, um zu einer effizienten und zeitnahen Bewältigung von Verrechnungspreisstreitigkeiten beizutragen und Ressourcen bindende, formalisierte Streitbeilegungsverfahren zu vermeiden

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- „Dritter Weg“ der Verständigung als freiwilliger mediativer Streitbeilegungsansatz
- Rein inlandsbezogen
- Nicht darauf gerichtet, eine entsprechende Gegenkorrektur im Ausland herbeizuführen
- Mediator soll als „echter Schlichter“ einen unparteilichen Lösungsvorschlag unter Berücksichtigung der vorgebrachten Argumente der Beteiligten unterbreiten
- Vermeidung von zeit- und kostenintensiven Auseinandersetzungen
- Finanzgerichtliche Auseinandersetzung
 - Zunächst ist der außergerichtliche Rechtsweg (Einspruch) zu beschreiten. Wenn keine Abhilfe, ist der Klageweg eröffnet
 - In der Praxis zur Beilegung von VP-Streitigkeiten eher selten eingesetztes Instrument, angesichts der Fülle der praktischen Auseinandersetzungen in steuerlichen Betriebsprüfungen mit Auslandsbezug

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Bedeutende VP-bezogene Urteile der letzten Jahre:
 - BFH v. 17.10.2001, BStBl. II 2004, S. 171 zur Vorgehensweise bei Vorliegen von Bandbreiten und der Behandlung von „Anlaufverlusten“;
 - BFH v. 6.4.2005, BStBl. II 2007, S. 658 zur Anwendung der Wiederverkaufspreismethode auf Lieferungen an eine als Eigenhändler zu qualifizierende Vertriebsgesellschaft;
 - FG Münster v. 16.3.2006, IStR 2006, S. 749 zur Aufteilung von Standortvorteilen;
 - FG Köln v. 22.8.2007, EFG 2007, S. 161 zur Sperrwirkung von Art. 9 OECD-MA gegenüber nationalen Einkünftekorrekturvorschriften im Fall von Beanstandungen, die auf formale Kriterien gestützt werden.
- I.d.R. streben Steuerpflichtige und Finanzverwaltung einvernehmliche Kompromisslösungen an, da oft betriebs- oder volkswirtschaftliche Fragen Streitgegenständlich sind, die auch von einem Richter nicht ohne Weiteres beantwortet werden können (Zitat Prof. *Wassermeyer* in: Schaumburg, Internationale Verrechnungspreise zwischen Kapitalgesellschaften, Köln 1994, S. 124, „*Der Richter ist alles andere als ein Spezialist für die Festsetzung von Verrechnungspreisen*“).

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

Ausnahmen:

- Klärung materiell-rechtlicher Fragen (wie z.B. beim Urteil des FG Köln v. 28.7.2007 zur Frage, ob Art. 9 OECD-MA eine „Sperrwirkung“ gegenüber den formalen Anforderungen der verdeckten Gewinnausschüttung entfaltet.
- Verfahrensrechtliche Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen (nach h.M. kann eine Verständigungsvereinbarung die Rechtskraft eines Gerichtsurteils nicht mehr durchbrechen. A.A. BMF v. 13.7.2006, Tz. 13.1.4)

Maßnahmen zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

A. Wesentliche Ursachen für international-steuerliche Verrechnungspreisrisiken

B. Typische Verrechnungspreisrisiken

C. Instrumente zur Reduktion bzw. Vermeidung von Verrechnungspreisrisiken

- Präventive Instrumente

- Reaktive Instrumente

D. Fazit

D. Fazit

- Aspekt der steuerlich motivierten Gewinnverlagerungen in Niedrigsteuerländer mit Hilfe von Verrechnungspreisen steht nicht im Fokus international tätiger Unternehmen
 - Steuerbelastung deutscher Kapitalgesellschaften seit 2008 im „Mittelfeld“ der westlichen Industriestaaten
 - Eher Bestreben, Doppelbesteuerungen auf Grund VP-Korrekturen und Strafzuschläge zu vermeiden
- Stetig steigende „Verrechnungspreissensibilität“ bei den einzelnen Fiscis
 - Viele effiziente Instrumente zur Risikoreduktion verfügbar und kombinierbar
 - Verrechnungspreise sollen beim steuerlichen Risikomanagement der Unternehmen einen besonderen Stellenwert haben (vgl. auch Tz. 3.82 der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien 2010, in welcher die OECD selbst ein VP-Risikomanagement anregt)

D. Fazit

- Vorzugswürdig sind die präventiven Maßnahmen zur Risikoreduktion bzw. –vermeidung
 - Beachtung von Formvorschriften
 - Ggf. APAs
 - Vermeidung nicht erforderlicher konzerninterner Transaktionen
 - Wahl risikoaverser Geschäftsmodelle
 - Vermeidung aggressiver und provokanter Verrechnungspreisstrategien
- Bei den reaktiven Maßnahmen stehen die DBA- und EU-Schiedsverfahren im Vordergrund

Kontakt

Prof. Dr. Hubertus Baumhoff

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Bonn

hubertus.baumhoff@fgs.de

Bonn

Johanna-Kinkel-Straße 2 - 4
53175 Bonn
Telefon 0228/9594-0
Telefax 0228/9594-100
bonn@fgs.de

Berlin

Friedrichstraße 69
10117 Berlin
Telefon 030/210020-20
Telefax 030/210020-99
berlin@fgs.de

Frankfurt am Main

Platz der Einheit 1
60327 Frankfurt/Main
Telefon 069/71703-0
Telefax 069/71703-100
frankfurt@fgs.de

München

Brienner Straße 29
80333 München
Telefon 089/800016-0
Telefax 089/800016-99
muenchen@fgs.de