

Verwaltungsaufwand durch Verrechnungspreise

Ein OECD-Projekt zur Reduzierung des Verwaltungsaufwands

Die OECD hat ein Projekt zur Reduzierung des Verwaltungsaufwands bei Verrechnungspreisen gestartet. Finanzverwaltungen und Steuerzahler der Mitgliedsstaaten sind aufgefordert, hierzu Vorschläge und Erfahrungen einzureichen. Die OECD verfolgt seit 50 Jahren den Zweck, die Zusammenarbeit der Mitgliedsstaaten auf verschiedenen Gebieten zu verbessern. Dabei wurden im Bereich Steuern und Verrechnungspreise beachtliche Erfolge erzielt. Das sogenannte OECD-Musterabkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen ist mittlerweile ein Standardwerk und wird weltweit als Grundlage für die meisten zwischenstaatlichen Doppelbesteuerungsabkommen verwendet. Weitere Erfolge der OECD auf dem Gebiet der Steuern sind die OECD-Richtlinien zu Verrechnungspreisen sowie die Initiative für Informationsaustausch und Transparenz in Steuersachen. Dass zwischenstaatliche Abkommen für Verrechnungspreise einerseits notwendig sind, aber immer auch mit hohen Verwaltungskosten einhergehen, wird durch das aktuelle OECD-Projekt unterstrichen.

Globale Konzerne schaffen steuerliches Neuland

Die Globalisierung und der Welthandel stehen in einer reziproken Beziehung: Unternehmen agieren global und werden in ihrer Struktur zunehmend internationaler. Neue technologische Möglichkeiten und nahezu unbegrenzte Informationswege bewirken eine verbesserte Preistransparenz und den Abbau von Markteintrittsbarrieren. Nationale und regionale Teilmärkte verändern sich immer mehr hin zu einem offenen globalen Markt.

All dies führt zu einem Anstieg des internationalen Welthandels. Der Welthandel ist folglich eine Ausprägung der Globalisierung, der diese zugleich beschleunigt. So wuchs zwischen 1950 und 2007 der reale Warenexport weltweit um ca. 30 Prozent.

Ähnlich wie der Welthandel sind transnationale Unternehmen Ursache und Folge der Globalisierung. Lag deren Zahl im Jahre 1990 noch bei 35.000, stieg diese im Jahre 2008 auf 82.000. Die Anzahl der Tochterunternehmen transnationaler Konzerne wuchs um mehr als das Fünffache, von 150.000 im Jahre 1990 auf mehr als 800.000 im Jahre 2008. Nach Schätzungen der UNCTAD sind aktuell ca. ein Drittel der weltweiten Waren- und Dienstleistungsexporte Tochterunternehmen zuzuordnen. OECD-Berechnungen besagen, dass bereits mehr als 60 Prozent des Welthandels auf konzerninterne Transaktionen entfällt.

Ein Konzern ist ein Verbund rechtlich selbständiger, jedoch wirtschaftlich und organisatorisch unter einheitlicher Leitung stehender Unternehmen. In transnationalen Konzernen agieren diese einzelnen Unternehmen häufig in konzerninternen Transaktionen über Ländergrenzen hinweg.

Unternehmensgewinne aus solchen grenzüberschreitenden Betätigungen sind für nationale Finanzverwaltungen ebenfalls steuerrelevant. Eine Besteuerung der Gewinne aus grenzüberschreitenden Transaktionen innerhalb eines Konzerns ist für viele Finanzverwaltungen hierbei Neuland. Für nicht-verbundene Unternehmen ist dies meist unproblematisch. Dort entspricht der Preis einer

grenzüberschreitenden Transaktion regelmäßig dem internationalen Marktpreis. Bei miteinander verbundenen Unternehmen ist diese Voraussetzung jedoch nicht mehr gegeben. Die Preise werden hier konzernintern, d.h. von wirtschaftlich und organisatorisch verbundenen Stellen, gesetzt und repräsentieren somit nicht unbedingt den allgemeinen Marktpreis. Transnationalen Konzernen wird es so ermöglicht, bei der steuerlichen Gewinnermittlung zum Beispiel einen geringeren Gewinn in einem Hochsteuerland auszuweisen. Bei grenzüberschreitenden konzerninternen Transaktionen können also bestimmte Preise vereinbart werden, mit dem Ziel, Gewinne zu verschieben und hierdurch Steuern zu sparen.

Verrechnungspreise und der Fremdvergleichsgrundsatz

Die Preise dieser konzerninternen Transaktionen bezeichnet man als Verrechnungspreise oder Transferpreise. Nach der OECD-Definition sind Verrechnungspreise jene Preise, zu welchen ein Unternehmen an verbundene Unternehmen physische Waren oder immaterielle Vermögenswerte liefert oder Dienstleistungen erbringt.

Der steigende Finanzbedarf staatlicher Haushalte verleiht der Diskussion um die Besteuerung von Gewinnen aus grenzüberschreitenden Transaktionen in den letzten Jahren ein besonderes Gewicht. Entsprechend internationaler Normen sollte sich die Besteuerung einzelner Unternehmen eines transnationalen Konzerns bei grenzüberschreitenden Geschäften stets an allgemeinen Marktpreisen orientieren. Die OECD

konkretisiert dies in Artikel 9 ihres Musterabkommens und verwendet als Maßstab den sogenannten Fremdvergleichsgrundsatz. Nach diesem müssen Verrechnungspreise bei grenzüberschreitenden Transaktionen so gesetzt werden, wie sie von unabhängigen Drittunternehmen auf dem Markt gesetzt worden wären.

Trotzdem stehen Unternehmen bei konzerninternen Preisfindungen vor großen Herausforderungen. So muss genau analysiert werden, wie die Marktbedingungen im Einzelnen sind, um einen angemessenen Preis finden zu können. Das Ergebnis ist gewöhnlich nicht ein einzelner Preis, sondern eine Bandbreite von marktüblichen Werten. Dies kann z. B. anhand von Zinsen verdeutlicht werden, bei denen es in der Regel sich ständig ändernde Marktbandbreiten gibt. Doch selbst Bandbreiten können die Realität in Konzernen nicht vollständig abbilden. Denn oft werden auch diverse zentrale Leistungen erbracht, für die es keinen beobachtbaren Marktpreis gibt. Hier muss anhand bestimmter Methoden ein angemessenes Entgelt ermittelt werden. Auch für viele andere Transaktionen gibt es nicht immer Marktpreise. Exemplarisch in diesem Kontext zu nennen sind Lizenzierung, Personalentsendung oder Halbfertigprodukte.

Problem und Lösung der Doppelbesteuerung

Die denkbar ungünstigste Situation für transnationale Konzerne ist die Doppelbesteuerung. Bei dieser wird ein Teil des Gewinns eines Konzerns in zwei oder mehr Staaten der ansässigen verbundenen Unternehmen im gleichen Zeitraum mehrfach besteuert. Ursächlich hierfür ist gewöhnlich, dass eine beteiligte Finanzverwaltung den erklärten Gewinn eines Steuerpflichtigen nicht für zutreffend hält. Dieser Gewinn hängt in einem transnationalen Konzern, wie

beschrieben, zu einem großen Teil von den Verrechnungspreisen ab. Ist also ein für Verrechnungspreise relevanter Zins zu hoch oder eine Lizenz zu niedrig, hat das Unternehmen weniger Gewinn und zahlt weniger Steuern. In diesem Fall würde die Finanzverwaltung die Verrechnungspreise einseitig korrigieren und damit den Gewinn erhöhen. Somit entsteht eine zusätzliche Steuerlast auf einen Gewinn, der in der Regel bereits in einem anderen Land erklärt und besteuert worden ist, oder werden muss.

Um der für Staat (Verwaltungsaufwand!) und Unternehmen nachteiligen Doppelbesteuerung entgegenzuwirken, gibt es Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen. Im Sprachgebrauch werden diese auch Doppelbesteuerungsabkommen, oder kurz: DBA, genannt. DBA sind völkerrechtliche Verträge zwischen zwei Staaten. Deutschland hat aktuell mit rund 90 Staaten Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen. Die Gesamtzahl der bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen weltweit beträgt über 2.500. Ein DBA enthält wesentliche Regularien zur Vermeidung von Doppelbesteuerung, wie z. B. die Aufteilung der Steuerkompetenzen für die beiden Staaten für bestimmte Einkunftsarten oder auch die Definition von steuerrelevanten Begriffen. Ebenfalls geregelt wird hier, wie zu verfahren ist, wenn es zu einer Doppelbesteuerung kommt. Ein DBA beinhaltet Regeln, die durch die einzelnen Nationalstaaten unterschiedlich ausgelegt werden können. Ein Verständigungsverfahren übernimmt in Einzelfällen die Rolle eines Konfliktlösungsinstruments. Auf Antrag eines Steuerpflichtigen durchgeführt, ist in einem Verständigungsverfahren eine direkte Abstimmung bzw. Kommunikation zwischen den beiden Finanzverwaltungen vorgesehen. Die beteiligten Staaten sind dann gehalten, zugunsten des Steuerpflichtigen nach Lösungen zu su-

chen. Rechtsgrundlage für das Verständigungsverfahren ist das DBA. Bei erfolgreicher Durchführung mündet es in eine internationale Verständigung, die entsprechende Steuerbescheide bzw. Verwaltungsakte zur Folge hat. Seitens der Finanzverwaltung gibt es weder eine zeitliche Grenze, bis wann ein Verständigungsverfahren beendet werden muss, noch eine Verpflichtung, dieses überhaupt im Sinne des Steuerpflichtigen abzuschließen. Eine Ausnahme stellt das europäische Schiedsverfahren zu Verrechnungspreisen dar, das Fristen bestimmt und eine zwingende Auflösung der Doppelbesteuerung vorsieht.

Grenzüberschreitende Konzerntransaktionen und Verrechnungspreise können somit mehrfach Verwaltungsaufwand zur Folge haben: Finanzbehörden unternehmen große Anstrengungen, die Verrechnungspreise und die Gewinne der Unternehmen zu überprüfen. Unternehmen wiederum haben bereits bei der Ermittlung von Verrechnungspreisen einen enormen Aufwand zu bewältigen. Mit hohen Kosten verbunden ist ebenfalls die Dokumentation der Verrechnungspreise, welche für Unternehmen in vielen Ländern verpflichtend ist. Verständigungsverfahren aufgrund Doppelbesteuerungsabkommen verringern zwar die Wahrscheinlichkeit einer Doppelbesteuerung, verursachen jedoch zusätzlich einen hohen Verwaltungsaufwand.

Um diesem Problem entgegenzuwirken, hat die OECD im März 2011 ein Projekt zur Reduzierung des Verwaltungsaufwands bei Verrechnungspreisen auf den Weg gebracht.

Die OECD und Verrechnungspreise

Die OECD ist eine zwischenstaatliche Organisation, bestehend aus 34 Mitgliedsstaaten mit Sitz in Paris, deren übergeordnete Aufgabe in der Steigerung der allgemei-

nen Wohlfahrt durch Förderung des wirtschaftlichen Fortschritts liegt. Verpflichtet sieht sich die OECD dem wirtschaftlichen und sozialen Wohlergehen der Bürger. Als ihre wichtigsten Ziele definiert die OECD Wirtschaftswachstum, die Förderung des Welthandels und eine sozial ausgewogene Weltwirtschaft in einer zunehmend globalisierten Welt. Praktisch ist die Organisation ein Forum, über welches Nationalstaaten miteinander kommunizieren, um gemeinsam Verbesserungskonzepte zu unterschiedlichsten Themen zu entwickeln. Der größte Teil der Mitgliedsstaaten zeichnet sich durch eine entwickelte Wirtschaft und ein hohes Bruttosozialprodukt aus. Die Ergebnisse der Abstimmungen innerhalb der OECD manifestieren sich häufig als Abkommen, Standards oder Verträge. Teile der Organisationsstruktur sind Ausschüsse, Arbeitsgruppen und Sonderorganisationen.

Die Abkommen der OECD berühren verschiedenste Bereiche der Wirtschaft, Gesellschaft und Politik. Die Vereinbarungen zu Steuern und Verrechnungspreisen sind von besonders großer Bedeutung. Grund hierfür ist die erwähnte globale Verflechtung von internationalen, meist körperschaftlich strukturierten Organisationen, deren überstaatliche Handlungsmöglichkeiten einer überstaatlichen Regulationsinstanz bedürfen.

Für den Bereich Steuern übernimmt die OECD eine Koordinationsfunktion. Sie erstellt Referenzwerke wie das OECD-Musterabkommen und Richtlinien zu Verrechnungspreisen. Wie beschrieben, dienen das OECD-Musterabkommen sowie dessen Kommentare als Vorgabe, die Staaten bei der Erarbeitung bilateraler DBA zu unterstützen. Eine Vorgabenfunktion übernehmen auch die durch die OECD entwickelten Richtlinien für Verrechnungspreise. Diese Richtlinien sind international anerkannte Grundlage für die Bewertung konzerninterner, grenz-

überschreitender Transaktionen. Sie sind für die OECD-Staaten zwar nicht unmittelbar verpflichtend, jedoch haben bereits viele Länder diese Vorgaben über ihre DBA oder ihr innerstaatliches Recht ganz oder teilweise übernommen.

Verwaltungsvereinfachung bei Verrechnungspreisen: das OECD-Projekt

Das OECD-Projekt zur Verringerung des Verwaltungsaufwands bei Verrechnungspreisen hat einen optimierten Ausgleich zwischen der Ausarbeitung von ausführlichen Vorgaben und Richtlinien für Verrechnungspreise auf der einen Seite sowie einer kosteneffektiven Ausgestaltung von steuerbezogenen Compliance- und Sanktionsmechanismen einzelner Mitgliedsstaaten auf der anderen Seite als Ziel.

Das Projekt umfasst folgende Abschnitte:

Mittels einer Umfrage sollen Maßnahmen zur Verwaltungsvereinfachung, die für den Bereich Verrechnungspreise bereits Anwendung finden, aufgezeigt werden. Von Interesse sind z. B. Safe-Harbour-Regelungen, Dokumentationsvereinfachungen für kleine und mittlere Unternehmen sowie Prozesse zur Vermeidung von rechtlichen Auseinandersetzungen. Die Umfrage bezieht OECD-Mitgliedsstaaten wie auch Staaten mit Beisitzerstatus im Ausschuss für fiskalische Angelegenheiten ein.

Durch die OECD wird eine Internet-Plattform entwickelt, über welche Steuerbehörden verschiedener Länder Informationen und Erfahrungen zur Verwaltung von Verrechnungspreisen austauschen können. Dies soll auch Fragen der Betriebsprüfung, Entwicklungsansätze der Risiko-Bewertung sowie den Entwurf von Dokumentationsvorschriften und die Einrichtung von Regelungen zu Vorabverständigungsverfahren beinhalten.

Die existierenden Leitlinien zu Safe-Harbour-Regelungen in Kapitel 4 der OECD Verrechnungspreis-Richtlinien sollen vor dem Hintergrund einer möglichen Aktualisierung überprüft werden. Hierbei sollen die seit 1995 gemachten Erfahrungen Berücksichtigung finden.

Die OECD hat interessierte Parteien eingeladen, bis zum 30. Juni 2011 zu folgenden Punkten Kommentare abzugeben:

- Erfahrungen mit Maßnahmen zu Verwaltungsvereinfachungen bei Verrechnungspreisen und deren Effektivität.
- Welche Arten von Safe-Harbour-Regelungen befinden sich in Anwendung? Wie sind diese am besten zu beschreiben und zu unterscheiden?
- Vor- und Nachteile von Safe-Harbour-Regelungen und anderen Formen der Verwaltungsvereinfachungen bei Verrechnungspreisen aus anwendungsorientierter und politischer Perspektive.
- Ist eine Überarbeitung der existierenden Empfehlungen zu Safe-Harbour-Regelungen in Abschnitt E, Kapitel 4 der OECD Verrechnungspreis-Richtlinien notwendig? Wie sollte diese aussehen?

Verwaltungsvereinfachung bei Verrechnungspreisen: der AWW-Arbeitskreis

Das OECD-Projekt sucht nach Wegen der Verwaltungsvereinfachung auf einer zwischenstaatlichen Ebene. Ein ähnliches Ziel verfolgt der AWW-Arbeitskreis 3.5 „Verrechnungspreise“ – allerdings im Kontext der deutschen Gesetzgebung. In mehreren Sitzungen pro Jahr kommen Vertreter aus Wirtschaft, Verbänden und Behörden zusammen, um Verrechnungspreise betreffende Gesetze und Verwaltungsregelungen zu erörtern und gemeinsame Verbesserungsvorschläge zu erarbeiten.