

## AWV-Interview mit Ministerialrat Manfred Naumann, Bundesministerium der Finanzen, Berlin

**AWV:** Lieber Herr Naumann, Sie werden mit dem Ende des Jahres 2016 Ihre Berufslaufbahn als Referatsleiter des für Doppelbesteuerungsabkommen, Außensteuergesetz und internationale Verrechnungspreise zuständigen Referats IV B 5 des Bundesministeriums der Finanzen beenden. Wir wissen, dass Sie auf eine lange Karriere in der Finanzverwaltung zurückblicken können: Wann und wieso sind Sie auf das Thema Verrechnungspreise gekommen und was haben Sie eigentlich vorher gemacht?

**Manfred Naumann:** Ich fange mit dem letzten Teil der Frage an und nähere mich dem Thema Verrechnungspreise „historisch“: Ganz zu Anfang meiner Zeit in der Finanzverwaltung (ab 1981) leitete ich ein Sachgebiet für Erbschaftsteuer beim FA Stuttgart-Körperschaften, d. h. keine Verrechnungspreise. Mein Sachgebiet änderte sich im Laufe der Zeit: Ich wurde zuständig vor allem für Themen des Internationalen Steuerrechts (z. B. beschränkte Steuerpflicht natürlicher und juristischer Personen, Hinzurechnungsbesteuerung), aber auch für Kapitalgesellschaften und für „GmbH & atypisch Still“. Verrechnungspreise spielten allenfalls eine untergeordnete Rolle. Im Jahr 1991 entschloss ich mich, hauptamtlicher Dozent an der Bundesfinanzakademie im BMF zu werden. Dort war ich u. a. für die Aus- und Fortbildung im Bereich des Internationalen Steuerrechts zuständig. Dazu gehörten natürlich auch die „Internationalen Verrechnungspreise“, die Gegenstand von Fortbildungen insbesondere für Betriebsprüfer waren. Dort stieß ich schwerpunktmäßig auf das Thema Verrechnungspreise und wurde mir dessen Bedeutung bewusst. Dann hatte ich genug von „Theorie“: Ab 2001 kam meine Zeit in der Steuerabteilung des BMF in dem Referat, in dem Verrechnungspreise ein Hauptthema sind. Für dieses Thema war ich zunächst als Referent, dann als Referatsleiter zuständig.

**AWV:** Ein Anstoß für die Gründung des AWV-Arbeitskreises „Verrechnungspreise“, zu dem Sie kurz nach seiner Gründung gestoßen sind und dem Sie bereits seit zehn Jahren angehören, waren die sogenannten

„Verwaltungsgrundsätze Verfahren“, Verwaltungsgrundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung zwischen nahestehenden Personen mit grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen in Bezug auf Ermittlungs- und Mitwirkungspflichten, Berichtigungen sowie auf Verständigungs- und EU-Schiedsverfahren, die seinerzeit für viel Aufregung in Unternehmen und Beratung sorgten. Wie beurteilen Sie diese aus heutiger Sicht? War die Aufregung gerechtfertigt?

**Manfred Naumann:** Heute scheint viel von der damaligen Aufregung nicht mehr wirklich verständlich. Deutschland hatte sich für seine Aufzeichnungspflichten an den Arbeiten des EU Joint Transfer Pricing Forums orientiert und viele andere Staaten hatten bereits entsprechende Dokumentationspflichten. Inzwischen gibt es schon nachhaltige Erfahrungen mit den deutschen Aufzeichnungspflichten, die ich aus meiner Sicht als eher gut bezeichnen würde, weil sie ein erhöhtes Maß an Transparenz für Betriebsprüfer, aber auch für die Unternehmen gebracht haben. Es gibt sicherlich noch einiges zu verbessern (z. B. Price Setting), aber das müssen meine NachfolgerInnen erledigen.

Heute stehen wir vor einer anderen Herausforderung: den neuen Dokumentationsanforderungen der OECD (BEPS Aktionspunkt 13). Dabei enthalten weder das sog. „Master File“ noch das sog. „Local File“ besondere Änderungen bzw. Erweiterungen gegenüber den bisherigen deutschen Aufzeichnungspflichten. Allerdings bedeutet die „länderbezogene Berichterstattung“ (Country by Country Reporting) eine neue Herausforderung, weil sich noch herausstellen muss, welchen Gebrauch die einzelnen Staaten von diesem neuen Instrument machen werden. Das gilt, obwohl die OECD Sicherungen eingebaut hat: Vertraulichkeit, keine Einkünftekorrekturen aufgrund CbCR. Eine ganz andere Qualität hätte das sog. „public CbCR“, das die EU-Kommission durch eine Änderung der EU-Bilanzrichtlinie einführen möchte. Wird das umgesetzt, sind die oben angesprochenen Sicherungen, auf die sich die OECD-Staaten geeinigt haben, obsolet. Das könnte nach meiner Einschätzung ganz erheblichen Einfluss auf die internationalen Steuer-Verteilungskämpfe haben: Kaum lösbare Streitigkeiten könnten an Zahl und an betragsmäßiger Bedeutung erheblich zunehmen.

**AWV:** Stets haben Sie bei der AWV den fachlichen Austausch mit Wirtschaft und Beratung gesucht. Wie hat dieser Austausch Ihre Arbeit beeinflusst?

**Manfred Naumann:** Dieser Austausch war für mich immer wichtig, um Verständnis für die sich wandelnden wirtschaftlichen Abläufe zu gewinnen

und auch zu verstehen, wo die Bedenken insbesondere der Wirtschaft – auch gegen meine Arbeit – lagen. Das Verständnis hat es mir aus meiner Sicht ermöglicht, den Bedenken konstruktiv zu begegnen und sie so weit wie möglich zu berücksichtigen, auch wenn die fiskalischen Interessen Deutschlands an einer gleichmäßigen und fairen Besteuerung Vorrang haben mussten. Im Rückblick stelle ich fest, dass für dieses Anliegen auch die meisten der Unternehmensvertreter und Berater, mit denen ich bei der AWW zusammentraf, Verständnis aufbrachten, so dass eine gemeinsame Arbeitsgrundlage bestand bzw. hergestellt werden konnte.

**AWW:** Nachdem Sie uns nun erläutert haben, welchen Einfluss der AK auf Sie hatte – was glauben Sie, hat der AK von Ihnen mitgenommen?

**Manfred Naumann:** Das kann ich selbst natürlich nur schwer beantworten. Was ich hoffe, ist, dass der AK in mir einen aufmerksamen und verständnisvollen Zuhörer hatte, der allerdings auch nicht davor zurückschreckte, seine Positionen, die Positionen des BMF, klar und deutlich zu formulieren, auch wenn sie manchmal nicht auf ungeteilte Zustimmung stießen. Ich hoffe, dass ich das Spannungsverhältnis, in dem ich im BMF zu arbeiten hatte, im AK klar machen konnte: zwischen internationalen Organisationen (OECD, EU), den anderen Staaten, den Bundesländern (Außensteuerreferatsleiter), den Betriebsprüfern (Bund-Länder-AG Verrechnungspreise), dem Parlament (Finanzausschuss des Deutschen Bundestages), dem Bundesrat, den Unternehmen. In diesem Spannungsfeld geht es aus meiner Sicht darum, einen Weg zu einer als „fair“ empfundenen Besteuerung zu finden, die keine unnötigen bürokratischen Belastungen verursacht und die international akzeptabel bzw. zunächst für die Unternehmen (Besteuerungsverfahren), dann auch durch die deutsche Finanzverwaltung (notfalls Verständigungs- und Schiedsverfahren) durchsetzbar ist.

**AWW:** Sie haben unsere vier großen Verrechnungspreisfachtagungen in den Jahren 2009, 2012, 2014 und 2016 sehr unterstützt, indem Sie bei allen Veranstaltungen wichtige Vorträge übernommen und die Veranstaltung auch konzeptionell unterstützt haben. Was ist aus Ihrer Sicht der Mehrwert dieser Veranstaltungen? Welche Veränderungen bei Inhalt und Teilnehmern sind Ihnen über diese Zeit besonders aufgefallen?

**Manfred Naumann:** Der „Mehrwert“ dieser Veranstaltungen war und ist es aus meiner Sicht, zu transportieren, welche Probleme gerade im Bereich „Verrechnungspreise“ akut sind und welche Lösungsmöglichkeiten bestehen bzw. wie mit diesen Problemen am besten umgegangen werden sollte, d. h.

unter Vermeidung überflüssiger aber meist trotzdem aufwendiger Konflikte. Dabei stellte sich m. E. zunehmend heraus, dass es vernünftig ist – bei allen situationsbedingt unterschiedlichen Sichtweisen, in einem vorgegebenen „gemeinsamen“ regulatorischen Rahmen zu arbeiten, der allen Beteiligten das notwendige Mindestmaß an Rechtssicherheit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung verschafft. Mein Eindruck, besser meine Hoffnung ist, dass diese Erkenntnis zunehmend Platz greift.

**AWV:** Gibt es etwas, das Sie dem Arbeitskreis mit auf den Weg geben möchten?

**Manfred Naumann:** Ich hoffe, dass der AK in dieser strategischen Ausrichtung weiter arbeitet und dass es gelingt, insoweit weitere Fortschritte zu machen.

**AWV:** Wie sehen Sie die Entwicklungen im Bereich der Verrechnungspreise mit Blick auf die Anforderungen an Finanzverwaltung, Berater und Steuerpflichtige? Mit welchen Themen werden sich diese in den nächsten 5-10 Jahren nach Ihrer Einschätzung vor allem beschäftigen müssen?

**Manfred Naumann:** Das ist ein weites Feld... Ich befürchte, dass die nächsten Jahre eine deutliche Zunahme internationaler Besteuerungskonflikte mit sich bringen werden, ohne dass ausreichende Kapazitäten zu deren Lösung vorhanden oder auch nur in Sicht sind (Verständigungsverfahren, Schiedsverfahren). Meine Befürchtung ist weiter, dass sich die Unternehmen deswegen mit einer Vielzahl von Besteuerungskonflikten werden abfinden müssen, es sei denn, es gelingt ihnen durchzusetzen, dass nicht lösbare Besteuerungskonflikte durch einseitige Billigkeitsmaßnahmen abgedeckt werden, wenn die Unternehmen ihre Verpflichtungen erfüllt haben. Ich sehe nur eine mögliche Lösung dieser Probleme: sog. „Joint Audits“ (gemeinsame und gleichzeitige Betriebsprüfungen), die dazu führen können, dass Besteuerungskonflikte durch die Betriebsprüfungsstellen der beteiligten Staaten vermieden werden, bevor sie entstehen. Ausschlaggebend ist, dass die Betriebsprüfer der beteiligten Staaten „gemeinsam“, aber jeder nach seinen Regeln, prüfen und zu einem einheitlichen Ergebnis hinsichtlich des Sachverhalts kommen, das Basis für eine konfliktfreie Besteuerung sein kann.

In Deutschland wird die Fremdvergleichsverordnung auf Grundlage des § 1 Absatz 6 AStG sicherlich viel Stoff für Diskussionen bieten, u. a. wenn „Price Setting“ verbindlich als Standard festgeschrieben wird. Das ist m. E. die einzige Chance, die internationale Dominanz von Datenbanken zur

Bestimmung von Ergebnissen der Unternehmen zu relativieren oder zu brechen. Denn die schematische Anwendung von Datenbanken hat mit der Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes nichts zu tun. Anmerken sollte ich vielleicht, dass m. E. Datenbanken ein denkbare Instrument im Rahmen des „Price Setting“ für die transaktionsbezogene Bestimmung von Gewinnelementen bleiben können.

Bleibt es bei den Datenbanken als schematisches Instrument zur Festlegung der Ergebnisse der Unternehmen, wird die Glaubwürdigkeit des „Fremdvergleichsgrundsatzes“ immer weiter erschüttert. Es ist bereits eine internationale Tendenz zu „Apportionment“, d. h. zur formelhaften Gewinnaufteilung zu erkennen, die sich – ich befürchte „chaotisch“ – durchsetzen könnte. Denn es ist keine international anerkannte einheitliche Formel zu erkennen. Eine sachlich begründbare Formel, die für alle Fälle sinnvoll anwendbar wäre, ist für mich nicht vorstellbar. Arbeiten verschiedene Staaten mit verschiedenen (willkürlichen) Formeln, sehe ich unlösbare internationale Besteuerungskonflikte auf die Unternehmen, aber auch auf die Staaten zukommen.

**AWV:** Was zeichnet den idealtypischen TP-Spezialist der Zukunft in Finanzverwaltung, Beratung und Wirtschaft aus und was raten Sie diesen drei Gruppen für die nächsten zehn Jahre? Was sind die größten Herausforderungen, die nun auf alle Akteure im Bereich Verrechnungspreise zukommen werden?

**Manfred Naumann:** Die größten Herausforderungen für alle Verrechnungspreisakteure aus meiner Sicht ergeben sich aus der Antwort auf die vorhergehende Frage. Falls es, was ich befürchte, in den nächsten Jahren zu erheblichen internationalen Besteuerungskonflikten kommt, ist dem TP-Spezialist der Zukunft – egal ob er in Finanzverwaltung, Beratung oder Wirtschaft arbeitet – zu raten, die Kooperation zwischen Finanzverwaltung und Unternehmen zu suchen und anzustreben, damit es nicht zu Konflikten kommt, die unlösbar erscheinen. Dieses Konzept der „Kooperation“ sollten die Unternehmen mit den Finanzverwaltungen aller Länder, in denen sie tätig sind, anstreben, indem sie „fair“ mit diesen Finanzverwaltungen umgehen und diese „Fairness“ auch umgekehrt einfordern. Speziell für die Finanzverwaltung gilt, dass sie sich „internationaler aufstellen“ muss, und das heißt vor allem, dass sich insbesondere die Betriebsprüfung darauf einstellen muss, dass Fälle des internationalen Steuerrechts nicht mehr ohne gute Englischkenntnisse erledigt werden können, wenn z. B. Joint Audits durchzuführen sind.



*Im Gespräch: Manfred Naumann (l.) (Ministerialrat im Bundesministerium für Finanzen) und Werner Thumbs (Leiter des AWW-Arbeitskreises „Verrechnungspreise“/ Profunda Verwaltungs-GmbH)*

**AWV:** Konkret: Was raten Sie Ihrem Nachfolger?

**Manfred Naumann:** Das ist eine schwierige Frage, zumal NachfolgerInnen nicht unbedingt dazu neigen, die „klugen Ratschläge“ ihrer Vorgänger zu beherzigen...

Dennoch ein Ratschlag: Was wir international als „Konsens“ haben, ist der Fremdvergleichsgrundsatz in allen oder nahezu allen Doppelbesteuerungsabkommen (entsprechend OECD-Muster oder UN-Muster). Das ist ein komplexer und zum Teil sehr „flexibler“ Konsens. Aber dies ist die internationale „Diskussionsgrundlage“ zwischen Unternehmen und Finanzverwaltung und zwischen verschiedenen Finanzverwaltungen verschiedener Staaten, der immerhin Grundlage zahlreicher erfolgreich abgeschlossener Verständigungsverfahren ist. Dieses „kostbare Gut“ sollte nicht leichtfertig in Frage gestellt werden, bevor zumindest ein ähnlich tragfähiges, international einigungsfähiges Konzept „in Sicht“ ist.

Meines Erachtens gehört z. B. zum Apportionment u. a. eine internationale Einigung über die Ermittlung der Bemessungsgrundlage, über die Konsolidierungsregeln, über einen Aufteilungsschlüssel und über den Ausgleich von willkürlichen Steuerverschiebungen, d. h. über einen internationalen Finanzausgleich. Ich sehe nicht, dass diese „Hürden“ in absehbarer Zeit überwunden werden können.

**AWV:** Wir verzichten bewusst auf Fragen zu ganz konkreten Punkten wie Fremdvergleichsgrundsatz oder Verständigungsverfahren. Aber ganz

konkret und soweit Sie es nicht schon bei den „Fragen zu den großen Herausforderungen“ (wo Sie die Zukunft des Fremdvergleiches schon ansprachen) beantwortet haben: Welche Auswirkungen werden die derzeit in der nationalen Umsetzung befindlichen OECD- und EU-Vorgaben und die daraus resultierende Verstärkung von Transparenz und Berichtspflichten für den Verrechnungspreis-Alltag der Zukunft bedeuten?

**Manfred Naumann:** Zum Teil ist diese Frage bereits oben beantwortet. Meines Erachtens besteht die große Gefahr, dass „Transparenz“ zum neuen „Goldenen Kalb“ erhoben wird. Transparenz ist ein wichtiges Prinzip, aber es muss begleitet sein von Verständnis für wirtschaftliche Sachverhalte, die sich einem „Laien“ nicht ohne weiteres erschließen. Und fast noch wichtiger: Transparenz müsste von der Sicherheit begleitet sein, dass es aufgrund der Transparenz nicht zu internationalen Besteuerungskonflikten kommt oder dass so verursachte Besteuerungskonflikte jedenfalls in erträglicher Zeit gelöst werden. Es besteht Einigkeit, dass doppelte Besteuerung der wirtschaftlich identischen Erträge „schädlich“ ist, jedenfalls steht fest, dass doppelte Besteuerung nicht mit der im Grundgesetz geforderten Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in Übereinstimmung gebracht werden kann. Der wesentliche Grundsatz lautet: „Alles besteuern, aber nur einmal“. Transparenz ist zu begrüßen, wenn sie diesen Grundsatz unterstützt, aber auch nur dann.

**AWV:** Im Rückblick: Was waren aus Ihrer Sicht besondere Höhepunkte Ihrer Arbeit, an welcher Stelle glauben Sie, Weichenstellungen vorgenommen zu haben, die die Verrechnungspreiswelt nachhaltig prägen?

**Manfred Naumann:** Meine Arbeit war voll von „Höhepunkten“, soweit das jemand von sich selbst sagen kann. Aber sie war höchst komplex und kompliziert – und sie ist es noch, wird es bis zum baldigen Schluss bleiben. Als besonderen Höhepunkt möchte ich meine Arbeit als WP 6-Delegierter Deutschlands bezeichnen (bevor ich Referatsleiter wurde). Das war sicher eine der Phasen, in denen ich am meisten darüber gelernt habe, wie internationales Steuerrecht „tickt“. Die Zusammenarbeit mit einem Kollegen vom BZSt, Hartmut Förster (jetzt im Sekretariat des EU Joint Transfer Pricing Forums) war prägend, als wir beide als „Neulinge“ die Welt der OECD kennen gelernt haben. In dieser Zeit wurden die Grundsätze erarbeitet, die jetzt in den VWG BsGa „das Licht der deutschen Steuerwelt erblicken“. Als Jeffrey Owens mich aufs Haupt küsste und sich bedankte: Die Deutschen hätten das Betriebsstättenpapier zur Gewinnaufteilung gerettet... Überhaupt, die Zusammenarbeit mit meinen KollegInnen...

Zu Ihrer Frage zurück: Die „Weichenstellungen“, die mit meiner Arbeit zusammenhängen, habe ich nie allein vorgenommen, sie sind immer in Zusammenarbeit mit vielen anderen entstanden.

**AWV:** Herr Naumann, man sagt, man solle gehen, wenn es am schönsten ist – trifft das in Ihrem Fall zu?

**Manfred Naumann:** Diese Frage würde ich gern bejahen, aber das kann ich nicht. Ich bin froh, dem Stress der Verrechnungspreisarbeit zu „entkommen“ und denke: Es ist an der Zeit!

**AWV:** Können Sie schon absehen, ob die Bezeichnung Ihres neuen Lebensabschnitts als „Ruhestand“ zutreffend sein wird?

**Manfred Naumann:** Mein neuer Lebensabschnitt wird nicht als „Ruhestand“ zu bezeichnen sein, wenn es so geht, wie ich es mir wünsche. Ich werde mich ziemlich bald nicht mehr mit Steuerrecht, mit Internationalem Steuerrecht, mit Verrechnungspreisen beschäftigen. Einige Aufgaben für die Bundesfinanzakademie werde ich allerdings noch übernehmen – auf begrenzte Zeit. Ich habe die Absicht, mich – statt mit dem Steuerrecht – mit den Schwierigkeiten aus meiner unmittelbaren Lebensumgebung zu beschäftigen, möglichst mit Gleichgesinnten meine Fähigkeiten einzubringen, dabei etwas zu erreichen. Aber ich werde nicht in einer „Struktur“ wie dem Ministerium oder einer Partei tätig werden, dazu reizt mich die „Freiheit des Ruhestands“ zu sehr. Welchen Themen ich mich konkret zuwenden werde, kann ich noch nicht sagen, das steht noch nicht fest.

**AWV:** Welches Buch werden Sie demnächst lesen – Fachbuch, Roman, Krimi oder Ratgeber?

**Manfred Naumann:** Darüber, welches Buch ich demnächst lesen werde, habe ich noch keine Zeit gehabt nachzudenken. Es stehen noch ganz viele ungelesene Bücher zu Hause herum. Bei meinem nächsten Buch wird es sich aber eher um einen Roman handeln als um ein Fachbuch.

**AWV:** Werden wir Sie bald vielleicht in einem internationalen Forum für Verrechnungspreise wiedersehen?

**Manfred Naumann:** Kurzfristig können Sie mich vielleicht noch in einem internationalen Forum für Verrechnungspreise wiedersehen, aber ich denke, nur kurzfristig. Denn nahezu nichts „altert“ schneller als Steuerrecht.



Zum Schluss: Ich habe dem Steuerrecht den größten Teil meiner Berufstätigkeit gewidmet und damit „mein Brot verdient“. Ich bin zufrieden mit dem, was ich erreicht habe. Jetzt kommt ein neuer Lebensabschnitt...

**AWV:** Lieber Herr Naumann, wir danken Ihnen herzlich für dieses Gespräch. Gerne möchten wir ergänzen, dass Ihre Antworten dazu passen, wie wir Sie über die Jahre kennen und schätzen gelernt haben. Alles Gute von Ihrem Arbeitskreis!