

Aktuelle Verrechnungspreis-Themen – ein Update

Die Initiative zur Gewinnkürzung und -verlagerung (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) aus dem Jahre 2013 zielte hauptsächlich auf steuerlichen Missbrauch und aggressive Steuerstrukturen ab. Das Ziel war, Regierungen mit lokalen und internationalen Instrumenten auszustatten, die garantieren, dass Gewinne dort versteuert werden, wo die wirtschaftlichen Aktivitäten stattfinden die diese Gewinne verursachen, und wo auch die Wertschöpfung erfolgt.

Untenstehend geben wir Ihnen eine Übersicht des Status der Verrechnungspreis-relevanten Massnahmen und beschreiben, welche dieser Massnahmen bis dato implementiert wurden und insbesondere, welche Auswirkungen diese für multinationale Unternehmen (MNU) haben.

Die Verrechnungspreis-relevanten Massnahmen können wie folgt kategorisiert werden:

- Aktualisierte OECD Verrechnungspreisleitlinien,
- Verrechnungspreis-Dokumentationsanforderungen und
- Länderbezogene Berichterstattung (Country-by-Country Reporting).

Die wichtigste Schlussfolgerung ist, dass die Beweislast der MNU zugenommen hat, da MNU – durch eine detailliertere Funktions- und Risikoanalyse – demonstrieren müssen, dass das von ihnen implementierte Verrechnungspreismodell dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht. Die erhöhte Beweislast besteht nicht nur für die Zukunft, sondern auch für offene Steuerjahre als Teil einer Betriebsprüfung vergangener Jahre.

Untenstehend unterbreiten wir Ihnen Empfehlungen, was Unternehmen in der Praxis hinsichtlich der Schlüsselthemen unternehmen sollten.

1) **Aktualisierte OECD Verrechnungspreisleitlinien**

Im Juli 2017 wurden die OECD Verrechnungspreisleitlinien im Einklang mit den finalen BEPS Berichten aktualisiert. Starker Fokus liegt auf der akkuraten Klassifizierung der tatsächlichen, konzerninternen Transaktion. Dies wird durch eine detailliertere Funktions- und Risikoanalyse gemäss den durch die OECD vorgeschriebenen Schritten erreicht.

In vielen Ländern sind die OECD Verrechnungspreisleitlinien führend und bei der Interpretation von Verrechnungspreispositionen direkt anwendbar. Die Aktualisierung der OECD Verrechnungspreisleitlinien wird als klarstellende Erläuterung und nicht als Revision angesehen. D.h. dass diese Änderungen mit sofortiger und sogar rückwirkender Wirkung in Kraft treten. Die Steuerbehörden vieler Länder können sich daher auf die aktualisierten OECD Verrechnungspreisleitlinien bei Steuerprüfungen vergangener Jahre berufen und erwarten, dass Steuerzahler Verrechnungspreismodelle auf dieser Basis verteidigen. Betriebsprüfungshandbücher und Checklisten zur Risikobewertung sind ebenfalls in der Zwischenzeit aktualisiert worden, um die oben genannten, detaillierteren Prinzipien aufzugreifen.

Was sollten Unternehmen in der Praxis unternehmen?

- MNU sollten bestehende Verrechnungspreismodelle reviewen und überprüfen, ob die neuen Anforderungen erfüllt sind. Und dies auch wenn basierend auf einer pre-BEPS Verrechnungspreisrisikoanalyse keine massgebliche Risikoexposition vorlag (z.B. werden Verrechnungspreismodelle, die Rendite an ein Unternehmen basierend auf der Konzentration von Risiken und / oder immateriellen Werten allokierten, wahrscheinlich überprüft). Die Ergebnisse einer Verrechnungspreisrisikoanalyse sind ausschlaggebend dafür, ob Veränderungen des bestehenden Verrechnungspreismodells durchgeführt oder bestehende, konzerninterne Rechtsdokumente angepasst werden müssen.
- Für die Durchführung einer detaillierten Analyse müssen MNU spezifische Aktivitäten für jede DEMPE Funktion und deren relative Wichtigkeit in der jeweiligen Branche bestimmen.

2) **Verrechnungspreisdokumentation**

Die OECD hat sich zum Ziel gesetzt, die Verrechnungspreisdokumentationsvorschriften zu vereinheitlichen und hat einen standardisierten, dreistufigen Dokumentationsansatz bestehend aus (i) einer Stammdokumentation, (ii) einer länderspezifischen Dokumentation sowie (iii) einem länderspezifischen Bericht eingeführt.

Es wurde erwartet, dass alle teilnehmenden Länder des BEPS Projekts den OECD Verrechnungspreisdokumentationsansatz implementieren würden. Nicht alle Länder jedoch haben den neuen Verrechnungspreisdokumentationsstandard für das Jahr 2016 implementiert und andere Länder haben Wesentlichkeitsgrenzen definiert. Diese Wesentlichkeitsgrenzen variieren per Land (basierend auf Umsatz, konsolidiertem Gruppenumsatz, Umsatz der hundertprozentigen Tochterunternehmen, etc.).

Steuerbehörden erwarten häufiger die zeitnahe Erstellung von Verrechnungspreisdokumentationen. Im Allgemeinen bedeutet dies, dass eine Verrechnungspreisdokumentation bis spätestens zur Abgabe der Steuererklärung des relevanten Jahres erstellt werden muss. Nichteinhaltung der Erstellungs- und Abgabefristen kann Bussgelder oder die Umkehrung der Beweislast zur Konsequenz haben. Erstellungs- und Abgabefristen variieren ebenfalls von Land zu Land.

Was sollten Unternehmen in der Praxis unternehmen?

- MNU sollten prüfen, wie sie den Inhalt der Verrechnungspreisdokumentation den post-BEPS Anforderungen angleichen können. Basierend auf der Verrechnungspreisrisikoanalyse sollten entweder detailliertere Informationen zum Management und der Kontrolle von Risiken oder hinsichtlich der Wertschöpfungskette (z.B. hinsichtlich immaterieller Werte) inkludiert werden.

- Die Stammdokumentation ist ein strategisches Dokument für alle Gruppengesellschaften, welches bis dato nur in einer geringen Anzahl von Ländern eingereicht werden musste. Die Stammdokumentation bietet MNU die Möglichkeit, bestehende Verrechnungspreismodelle im Kontext der Wertschöpfungskette zu beschreiben und zu verteidigen. In der Praxis wird es daher oft so sein, dass die (oberste) Muttergesellschaft die Stammdokumentation erstellt, auch um die erforderliche Einheitlichkeit sicherzustellen.
- Abgabefristen sollten überprüft werden, so dass ein pragmatischer Ansatz für diese Compliance-Aufgabe bestimmt werden kann. Das [Taxand Netzwerk](#) hat eine detaillierte Übersicht der Anforderungen für die Erstellung und Abgabe von Verrechnungspreisdokumentation sowie potentieller Bussgelder erstellt.

3) Länderbezogene Berichterstattung

Schweizer MNU mit einem konsolidierten Gruppenumsatz von mind. CHF 900 Millionen müssen einen länderbezogenen Bericht einreichen. Die Schweizer Anforderungen werden im ALBA Gesetz sowie der ALBA Verordnung (ALBA) vom 28. September 2017 konkretisiert. ALBA wurde in der Schweiz am 1. Dezember 2017 implementiert und findet ab dem 2018 Finanzjahr Anwendung.

Viele Länder haben bereits die länderbezogene Berichterstattung ab dem 1. Januar 2016 implementiert. D.h. dass der erste länderbezogene Bericht für das Jahr 2016 bis zum 31. Dezember 2017 eingereicht werden muss und in 2018 zwischen den relevanten Ländern automatisch ausgetauscht wird.

Für die Schweiz besteht keine Pflicht zur länderbezogenen Berichterstattung ab 2016. Die Schweiz unterstützt allerdings die freiwillige Abgabe des länderbezogenen Berichts durch die oberste Muttergesellschaft (sog. Parent Surrogate Filing). Viele Schweizer Muttergesellschaften nehmen diese freiwillige Option wahr. Die länderbezogenen Berichte (auch solche, die auf freiwilliger Basis eingereicht werden) sollten bei der ESTV im Einklang mit dem XML Schema der OECD eingereicht werden. Die ESTV hat kürzlich über die Art der Übermittlung der freiwilligen, länderbezogenen Berichte informiert.

Schweizer MNU können alternativ eine Konzerngesellschaft in einem anderen Land (sog. Surrogate Parent Entity) ernennen, welche den länderbezogenen Bericht stellvertretend einreicht. Dies wäre typischerweise der Fall, wo eine Tochtergesellschaft ohnehin verpflichtet wäre, einen länderbezogenen Bericht in dem relevanten Land einzureichen. Nicht alle Länder erlauben der lokalen Gesellschaft als Surrogate Parent Entity zu fungieren. Die Abgabestrategie für den länderbezogenen Bericht sollte dies mit einbeziehen.

Als Teil der Compliance der länderbezogenen Berichterstattung sind MNU in vielen Ländern dazu verpflichtet, der lokalen Steuerbehörde mitzuteilen, wer den länderbezogenen Bericht für die MNU einreicht. Diese Mitteilungspflichten variieren massgeblich zwischen den Ländern hinsichtlich der Art und Weise (in welcher Form mitgeteilt wird), Inhalt und innerhalb welcher Frist. Nicht-Einhaltung der Mitteilungspflichten kann Bussgelder nach sich ziehen. Manche Länder haben die Mitteilungspflichten für das erste Jahr verlängert, aber auch diese verlängerten Fristen nähern sich rasant.

Was sollten Unternehmen in der Praxis unternehmen?

- MNU sollten eine Risikobewertung des länderbezogenen Berichts bei der Erstellung von Tabellen 1, 2 und 3 als Teil der gesamten BEPS-Risikoanalyse durchführen.
- Die in dem länderbezogenen Bericht zur Verfügung gestellte Information sollte in Verbindung mit anderer, den Steuerbehörden zur Verfügung gestellter Information (wie z.B. der Stammdokumentation, länderspezifischer Verrechnungspreisdokumentation, Verrechnungspreisformulare sowie Steuererklärungen und Anhänge) betrachtet werden. Das Taxand Netzwerk hat eine detaillierte Übersicht der Anforderungen für die Erstellung und Abgabe von länderbezogenen Berichten sowie potentieller Bussgelder erstellt.

Weitere Entwicklungen – BEPS Aktionspunkt 5 / Begrenzte Abzugsfähigkeit von Lizenzzahlungen in Deutschland (Lizenzschranke)

Neben dem OECD-Ansatz zur Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken in BEPS Aktionspunkt 5 ging vor allem Deutschland einen Schritt weiter und führte die sog. Lizenzschranke ein, welche den Abzug von Lizenzgebühren zahlbar an verbundene Lizenzgeber begrenzt, wenn bestimmte Bedingungen erfüllt sind. Ein Abzug wird (teilweise) verweigert, wenn der Lizenzgeber a) keine wesentlichen Tätigkeiten im Zusammenhang mit den lizenzierten, immateriellen Vermögenswerten durchführt (d.h. der Nexus-Ansatz ist nicht erfüllt) und b) die Einnahmen aus der Verwertung der immateriellen Vermögenswerte mit einem bevorzugten Körperschaftsteuersatz von weniger als 25% besteuert werden. Die deutsche Lizenzschranke findet ab dem 1. Januar 2018 Anwendung.

Bis dato gibt es keine Gewissheit bei Kernfragen und Definitionen von Schlüsselbegriffen. Insbesondere definiert das Gesetz nicht ausreichend, was mit Präferenzregelungen gemeint ist. Das Ausmass der Lizenzschranke ist somit (noch) unklar und verursacht so eine erhebliche Unsicherheit. Bis dato wurden keine weiteren Erläuterungen durch das Bundesministerium der Finanzen veröffentlicht. Es wird nicht erwartet, dass dieses vor Ende des Jahres geschieht.

Was sollten Unternehmen in der Praxis unternehmen?

- MNU sollten feststellen, mit welchen Kosten zu rechnen wäre, falls die deutsche Lizenzschranke breit interpretiert würde.
- MNU sollten eruieren, welche Optionen unter Anwendung von aktuellem Schweizer Recht zur Verfügung stehen um die potentiellen Auswirkungen der Zinsschranke zu minimieren.

Tax Partner AG

Zürich, im Dezember 2017

Hendrik Blankenstein

Partner

hendrik.blankenstein@taxpartner.ch

Tel. +41 44 215 77 54

Bettina Beverungen

Verrechnungspreis-Expertin

bettina.beverungen@taxpartner.ch

Tel. +41 44 215 77 55



Tax Partner AG, Taxand Schweiz

Tax Partner AG, Taxand Schweiz, ist spezialisiert auf schweizerisches und internationales Steuerrecht und als wichtige unabhängige Steuer-Boutique anerkannt. Mit aktuell 10 Partnern bzw. Counseln und insgesamt rund 40 Steuerberatern berät das Unternehmen seit seiner Gründung im Jahr 1997 multinationale und nationale Unternehmen wie auch Privatpersonen.

Tax Partner deckt das gesamte Spektrum der Steuerberatung ab und bietet dem Kunden damit eine einzigartig umfassende Servicequalität.

Aufgrund ihres Wachstums und der kontinuierlich ausgebauten internationalen Beziehungen war Tax Partner im Jahr 2005 Mitgründerin von Taxand. Taxand ist das weltweit grösste unabhängige Netzwerk von Steuerberatern, das qualitativ hochwertige und integrierte internationale Steuerberatung erbringt.

Tax Partner wird regelmässig in verschiedenen internationalen Publikationen als führendes Steuerberatungsunternehmen in der Schweiz nominiert.

Tax Partner AG

Talstrasse 80
8001 Zürich
Schweiz

Telefon +41 44 215 77 77
Fax +41 44 215 77 70
www.taxpartner.ch

 **TAXAND**

Your global tax partner
www.taxand.com

DISCLAIMER

Der Inhalt dieses Newsletters ist keine abschliessende Darstellung und stellt keine Steuer- oder Rechtsberatung dar. Tax Partner AG lehnt jede diesbezügliche Haftung ab. Um sich für diesen Newsletter abzumelden, senden Sie bitte eine E-Mail an unsubscribe@taxpartner.ch.