



EUROPÄISCHE
KOMMISSION

Brüssel, den 4.6.2014
COM(2014) 315 final

**MITTEILUNG DER KOMMISSION AN DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT, DEN
RAT UND DEN EUROPÄISCHEN WIRTSCHAFTS- UND SOZIAUSSCHUSS**

**über die Tätigkeit des Gemeinsamen EU-Verrechnungspreisforums
im Zeitraum Juli 2012 bis Januar 2014**

1. EINLEITUNG

Aufgrund der weltweiten wirtschaftlichen Interdependenz und der Interaktion nationaler Steuervorschriften kann sich für multinationale Unternehmen eine Doppelbesteuerung oder doppelte Nichtbesteuerung ergeben. Der von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) im Juli 2013 vorgelegte Aktionsplan zur Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting – BEPS-Aktionsplan) ist auf eine Verbesserung der internationalen Steuervorschriften ausgerichtet und hat breite internationale Unterstützung auf höchster Ebene erhalten. In dem Aktionsplan werden verschiedene Schwachstellen in den bestehenden internationalen Steuervorschriften aufgezeigt, die es ermöglichen, für die Besteuerung relevante Elemente in andere Steuergebiete zu verlagern, um die Gesamtsteuerbelastung zu verringern.

Aus der Sicht der Europäischen Union (EU) behindern die Lücken in den internationalen Steuervorschriften das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts, der 28 verschiedene Steuerregelungen umfasst. Die Kommission hält es für wichtig, Synergien zwischen der gegenwärtigen weltweiten Debatte über Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung und Diskussionen innerhalb der EU nachzugehen. Es geht ihr dabei sowohl um Lösungen, die unter Berücksichtigung der EU-Vertragspflichten innerhalb der EU praktikabel sind, als auch darum, die Interessen der EU bei der Festlegung internationaler Vorschriften zu fördern. Die Kommission ist sich zudem darüber im Klaren, dass Maßnahmen auf EU-Ebene zur Verwirklichung der Ziele des BEPS-Aktionsplans beitragen können.

Im Bereich der Verrechnungspreisgestaltung stehen multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen vor praktischen Problemen, wenn grenzüberschreitende Geschäftsvorfälle zwischen verbundenen Unternehmen für Besteuerungszwecke zu bewerten sind. Der Ansatz der EU-Mitgliedstaaten zur korrekten Preisgestaltung bei solchen Geschäftsvorfällen ist der Fremdvergleichsgrundsatz¹. Der Fremdvergleichsgrundsatz beruht auf einem Vergleich zwischen den von den verbundenen Unternehmen angewendeten Bedingungen und jenen Bedingungen, die zwischen unabhängigen Unternehmen angewendet würden.

Der Fremdvergleichsgrundsatz wird jedoch sowohl von den Steuerverwaltungen als auch von den Unternehmen unterschiedlich ausgelegt und angewendet. Daraus können sich Rechtsunsicherheit, Mehrkosten sowie Doppelbesteuerung oder doppelte Nichtbesteuerung ergeben. Diese Aspekte wirken sich nachteilig auf das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts aus.

Die Kommission hat im Oktober 2002² das Gemeinsame EU-Verrechnungspreisforum (EU Joint Transfer Pricing Forum – JTPF) eingerichtet, eine Sachverständigengruppe,

¹ Der Fremdvergleichsgrundsatz wird in Artikel 9 des Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) dargelegt. Zudem hat die OECD Verrechnungspreisrichtlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen ausgearbeitet.

² Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Wirtschafts- und Sozialausschuss: „Ein Binnenmarkt ohne steuerliche Hindernisse – Strategie zur Schaffung einer konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage für die grenzüberschreitende Unternehmensaktivität in der EU“, KOM(2001) 582 endg. vom 23.10.2001, S. 21.

die pragmatische Lösungen für Probleme erarbeiten soll, die sich aus der Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes innerhalb der EU ergeben. Das Gemeinsame Verrechnungspreisforum ist auf der Grundlage von der Kommission erteilter Mandate für jeweils vier Jahre tätig. Das derzeitige Mandat läuft am 31. März 2015 aus.

Das Gemeinsame Verrechnungspreisforum ist ein wichtiges Instrument im Bemühen der Kommission, die Verwaltung und das Funktionieren der Verrechnungspreisgestaltung in der EU zu verbessern. Zudem kann das Forum eine wertvolle Informationsquelle für das von der G20 geförderte BEPS-Projekt der OECD sein.

Die vorliegende Mitteilung gibt Auskunft über die Tätigkeit des Gemeinsamen Verrechnungspreisforums im Zeitraum Juli 2012 bis Januar 2014.

2. ZUSAMMENFASSUNG DER TÄTIGKEIT DES GEMEINSAMEN VERRECHNUNGSPREISFORUMS VON JULI 2012 BIS JANUAR 2014

In Zeitraum Juli 2012 bis Januar 2014 hat das Gemeinsame Verrechnungspreisforum die Durchführung seines Arbeitsprogramms 2011-2015 fortgesetzt und trat vier Mal zusammen. Ausführliche Berichte wurden für drei Themenbereiche erstellt – Sekundärberichtigungen, Verrechnungspreis-Risikomanagement und kompensierende Anpassungen. Parallel dazu hat das Gemeinsame Verrechnungspreisforum mehrere Beobachtungsverfahren durchgeführt. Zu den laufenden Projekten des Forums gehören die Beobachtung des praktischen Funktionierens des Übereinkommens 90/436/EWG über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen³ (Schiedsübereinkommen) und des überarbeiteten Verhaltenskodex zur wirksamen Durchführung des Schiedsübereinkommens⁴ sowie die Beobachtung des Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation für verbundene Unternehmen in der EU⁵.

Die Arbeit des Gemeinsamen Verrechnungspreisforums steht insgesamt mit den im Aktionsplan zur Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS-Aktionsplan) in Aussicht genommenen Maßnahmen in Einklang. Die unlängst angenommenen Berichte könnten die Grundlage für eine Änderung der entsprechenden Bestimmungen in den Anmerkungen zum OECD-Musterabkommen und den Verrechnungspreisleitlinien bilden. Zudem sind die laufenden Arbeiten des Forums zur Verbesserung des praktischen Funktionierens des Schiedsübereinkommens für die BEPS-Debatte über eine Steigerung der Effizienz der Streitbeilegungsmechanismen (Maßnahme 14 des Aktionsplans) von Bedeutung. Ebenso werden die Ergebnisse der laufenden Überprüfung der EU-Verrechnungspreisdokumentation durch das Forum den BEPS-Arbeiten zur Verrechnungspreisdokumentation (Maßnahme 13 des BEPS-Aktionsplans) zugutekommen.

³ ABl. L 225 vom 20.8.1990, S. 10.

⁴ ABl. C 322 vom 30.12.2009, S. 1.

⁵ ABl. C 176 vom 26.7.2006, S. 1.

2.1. Bericht des Gemeinsamen Verrechnungspreisforums über Sekundärberichtigungen (Anhang I)

Nach den Rechtsvorschriften einiger Mitgliedstaaten für die Verrechnungspreisgestaltung sind „Sekundärgeschäftsvorfälle“ zulässig bzw. vorgeschrieben, um die tatsächliche Gewinnzuordnung mit der ursprünglichen Verrechnungspreisanpassung („Primärberichtigung“) in Einklang zu bringen. Doppelbesteuerung kann entstehen, wenn der Sekundärgeschäftsvorfall selbst steuerliche Auswirkungen hat und zu einer Anpassung („Sekundärberichtigung“) führt.

Mit einer Umfrage führte das Gemeinsame Verrechnungspreisforum eine Bestandsaufnahme der Lage in den Mitgliedstaaten zum 1. Juli 2011 durch. Dabei zeigte sich, dass sich Rechtsvorschriften und Verwaltungspraxis bei Sekundärberichtigungen unterscheiden, was zur Doppelbesteuerung innerhalb der EU führen kann.

In dem Bericht werden allgemeine Aspekte von Sekundärberichtigungen erläutert und Empfehlungen zum Umgang mit einer möglichen diesbezüglichen Doppelbesteuerung gegeben. Mitgliedstaaten, in denen eine Sekundärberichtigung nicht zwingend vorgeschrieben ist, wird empfohlen, solche Berichtigungen nicht vorzunehmen, um Doppelbesteuerung zu vermeiden. Mitgliedstaaten, in denen eine Sekundärberichtigung zwingend vorgeschrieben ist, wird empfohlen, Vorkehrungen zu treffen, um Doppelbesteuerung zu vermeiden. Den Empfehlungen liegt die Annahme zugrunde, dass der Steuerpflichtige in gutem Glauben handelt.

In Anlehnung an die EU-Richtlinie über Mutter- und Tochtergesellschaften⁶ empfiehlt der Bericht, Sekundärberichtigungen innerhalb der EU als verdeckte Gewinnausschüttungen oder verdeckte Kapitaleinlagen zu betrachten. Die Mutter-Tochter-Richtlinie gewährleistet, dass bei der Ausschüttung von einer Tochtergesellschaft an ihre Muttergesellschaft innerhalb der EU keine Quellensteuer anfällt.

Für nicht unter die Mutter-Tochter-Richtlinie fallende Fälle beschreibt und empfiehlt der Bericht das Rückführungsverfahren im Rahmen eines Verständigungsverfahrens nach dem jeweils geltenden Doppelbesteuerungsabkommen oder sogar zu einem früheren Zeitpunkt. Zudem wird den Mitgliedstaaten empfohlen, auf die Sekundärberichtigung keine Strafzuschläge zu erheben.

In den Empfehlungen des Berichts wird den meisten Fällen von Doppelbesteuerung aufgrund des unterschiedlichen Umgangs der Mitgliedstaaten mit Sekundärberichtigungen Rechnung getragen.

2.2. Bericht des Gemeinsamen Verrechnungspreisforums über das Verrechnungspreis-Risikomanagement (Anhang II)

Die Durchsetzung bzw. Befolgung der Vorschriften für die Verrechnungspreisgestaltung kann für die Steuerverwaltungen bzw. Steuerpflichtigen

⁶ Richtlinie 2011/96/EU des Rates vom 30. November 2011 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten.

sehr aufwendig sein. Das Gemeinsame Verrechnungspreisforum stellt fest, dass die für die Verrechnungspreisgestaltung verfügbaren Ressourcen begrenzt sind und daher wirksam eingesetzt werden sollten. Folglich kommt es darauf an, die Risiken zu bewerten, ihnen wirksam zu begegnen und Mechanismen für eine effiziente und rasche Streitbeilegung bereitzustellen.

In dem Bericht wird hervorgehoben, dass Steuerbehörden und Steuerpflichtige in der EU über die verfügbaren Rechts- und Verwaltungsinstrumente hinaus auch besondere Instrumente für das Verrechnungspreismanagement nutzen können. Dazu gehören der Austausch von Informationen, gemeinsame Arbeitsverfahren für Prüfungen im Allgemeinen, koordinierte Ansätze bei Verrechnungspreisprüfungen, ein gemeinsamer Standard für die Dokumentation⁷ sowie das Streitbeilegungsverfahren gemäß dem Schiedsübereinkommen.

Der Bericht knüpft an frühere Arbeiten der Kommission⁸ und anderer Gremien wie der OECD⁹ zum Risikomanagement an und verortet diese im Kontext der besonderen Herausforderungen der Verrechnungspreisgestaltung und der in der EU verfügbaren Rechts- und Verwaltungsinstrumente.

Der Bericht enthält Leitlinien für ein Verrechnungspreis-Risikomanagement, das auf den allgemeinen Grundsätzen der Zusammenarbeit zwischen dem Steuerpflichtigen und der/den Steuerverwaltung(en) beruht, für die Feststellung von Hoch- und Niedrigrisikobereichen sowie für gezielte, zeitnahe und angemessene Maßnahmen. Für die Phase vor einer Prüfung empfiehlt der Bericht, dass der Steuerpflichtige und die Steuerverwaltung(en) frühzeitig Verbindung aufnehmen und für ein Gleichgewicht zwischen dem Informationsbedarf der Steuerverwaltung(en) und der Belastung des Steuerpflichtigen durch Auskunftsersuchen gesorgt wird. Des Weiteren empfiehlt der Bericht, dass die Mitgliedstaaten unter geeigneten Umständen einen Austausch von Informationen gemäß der EU-Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden in Betracht ziehen.¹⁰ Dieser Richtlinie zufolge kann jede zuständige Behörde eines Mitgliedstaats die zuständige Behörde eines anderen Mitgliedstaats um sachdienliche Informationen ersuchen. Die zuständigen Behörden können auch auf eigene Initiative Informationen, die ihres Erachtens für andere zuständige Behörden wesentlich sind, diesen spontan übermitteln. Darüber hinaus sollten die Steuerverwaltungen über geeignete Instrumente zum Umgang mit Hochrisikofällen verfügen.

Für die Prüfphase empfiehlt der Bericht, dass der Steuerpflichtige und die Steuerverwaltung(en) bezüglich des Verständnisses der Fakten und Umstände der betreffenden Geschäftsvorfälle frühzeitig Einvernehmen herstellen. Des Weiteren empfiehlt der Bericht, dass die Mitgliedstaaten unter geeigneten Umständen Konzepte für eine Zusammenarbeit innerhalb der EU bei Prüfungen in Betracht ziehen.

⁷ Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation für verbundene Unternehmen in der Europäischen Union (EU TPD), ABl. C 176 vom 28.7.2006.

⁸ Europäische Kommission: Leitfaden – Risikomanagement für Steuerverwaltungen (Risk Management Guide for Tax Administrations, 2006) und Leitfaden – Compliance-Risikomanagement für Steuerverwaltungen (Compliance Risk Management Guide for Tax Administrations, 2010).

⁹ OECD-FTA-Studie zum wirksamen Umgang mit den Herausforderungen der Verrechnungspreisgestaltung (Dealing Effectively with the Challenges of Transfer Pricing) und Entwurf des OECD-Handbuchs zum Verrechnungspreis-Risikomanagement.

¹⁰ Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64 vom 11.3.2011, S. 1).

Für die Streitbeilegung empfiehlt der Bericht eine effiziente und zeitnahe Abwicklung im Rahmen des Verständigungsverfahrens und des Schiedsübereinkommens.

2.3. *Bericht des Gemeinsamen Verrechnungspreisforums über kompensierende Anpassungen (Anhang III)*

Eine kompensierende Anpassung ist eine Verrechnungspreisanpassung, „mit der der Steuerpflichtige für einen konzerninternen Geschäftsvorfall aus steuerlichen Gründen den nach seiner Auffassung fremdvergleichskonformen Preis ansetzt, ungeachtet des Umstands, dass dieser Preis von dem abweicht, der zwischen den verbundenen Unternehmen tatsächlich verrechnet wurde“.¹¹

Mit einer Umfrage führte das Gemeinsame Verrechnungspreisforum eine Bestandsaufnahme der Lage in den Mitgliedstaaten zum 1. Juli 2011 durch. Dabei zeigte sich, dass die Verwaltungspraxis der Mitgliedstaaten in Bezug auf kompensierende Anpassungen unterschiedlich ist. Die Bedingungen, die Verfahren und die Fristen für solche Anpassungen variieren von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat, woraus sich sowohl eine Doppelbesteuerung als auch eine doppelte Nichtbesteuerung ergeben kann.

Der Bericht soll praktische Hinweise zur Vermeidung von Doppelbesteuerung und doppelter Nichtbesteuerung geben, die sich aus dem unterschiedlichen Umgang der Mitgliedstaaten mit kompensierenden Anpassungen ergeben kann. Diese Hinweise betreffen kompensierende Anpassungen, die in den Büchern des Steuerpflichtigen vorgenommen und in der Verrechnungspreisdokumentation des Steuerpflichtigen erläutert werden.

Der Bericht empfiehlt, dass die Mitgliedstaaten eine von dem Steuerpflichtigen veranlasste kompensierende Anpassung (sowohl nach oben als auch nach unten) zulassen, sofern der Steuerpflichtige bestimmte Voraussetzungen erfüllt: Die Gewinne der betreffenden verbundenen Unternehmen werden symmetrisch berechnet, d. h. die an dem Geschäftsvorfall beteiligten Unternehmen melden in allen betroffenen Mitgliedstaaten denselben Preis für den Geschäftsvorfall; der Steuerpflichtige hat sich in angemessener Weise darum bemüht, ein dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechendes Ergebnis zu erzielen; der von dem Steuerpflichtigen verfolgte Ansatz ist im Zeitverlauf stimmig; die Anpassung wurde vor Abgabe der Steuererklärung vorgenommen; der Steuerpflichtige kann, wenn seine Vorhersage von dem erzielten Ergebnis abweicht, dies begründen, sofern mindestens einer der betroffenen Mitgliedstaaten dies verlangt.

2.4. *Monitoringtätigkeit*

Zu den laufenden Aufgaben des Gemeinsamen Verrechnungspreisforums gehört es, die wirksame Umsetzung des von ihm Erreichten zu beobachten und zu steuern. Dafür werden sowohl jährliche statistische Berichte als auch Sonderberichte erstellt. Die Berichte werden von der Kommission und dem Gemeinsamen Verrechnungspreisforum geprüft, um zu ermitteln, in welchen Bereichen das Gemeinsame Verrechnungspreisforum weiter tätig sein sollte.

¹¹ OECD-Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen, Glossar (2010).

Berichte mit Statistiken zu laufenden Verständigungsverfahren gemäß dem Schiedsübereinkommen und Vorabvereinbarungen über die Verrechnungspreisgestaltung werden jährlich erstellt und bewertet. Das Format der Statistiken zu laufenden Verständigungsverfahren gemäß dem Schiedsübereinkommen wurde unlängst verbessert, womit nun eine bessere Bewertung möglich ist.

Aus der derzeit durchgeführten umfassenden Beobachtung des praktischen Funktionierens des Schiedsübereinkommens und dessen Verhaltenskodex sind bereits konkrete Vorschläge für seine Verbesserung hervorgegangen, die im Gemeinsamen Verrechnungspreisforum erörtert werden. Das Funktionieren der EU-Verrechnungspreisdokumentation wurde im Jahr 2013 beobachtet: Mitgliedstaaten und nichtstaatliche Interessenträger füllten Fragebogen über die Auswirkungen der EU-Verrechnungspreisdokumentation aus. Die Ergebnisse werden 2014 im Gemeinsamen Verrechnungspreisforum erörtert. Neben dem Bericht über kleine und mittlere Unternehmen (KMU) und die Verrechnungspreisgestaltung wurden für KMU wichtige Informationen über die Verrechnungspreisgestaltung 2013 auf der den jeweiligen Mitgliedstaat betreffenden Website des Gemeinsamen Verrechnungspreisforums veröffentlicht.

3. SCHLUSSFOLGERUNGEN DER KOMMISSION

Die Kommission hält die Sachverständigengruppe des Gemeinsamen Verrechnungspreisforums mit ihren pragmatischen Lösungsvorschlägen nach wie vor für ein wertvolles Gremium bei der Lösung von Verrechnungspreisfragen. Die Arbeit des Gemeinsamen Verrechnungspreisforums steht mit den im BEPS-Aktionsplan in Aussicht genommenen Maßnahmen in Einklang. Die Berichte über Sekundärberichtigungen, Verrechnungspreis-Risikomanagement und kompensierende Anpassungen setzen an den zentralen Aufgaben an, die von der Kommission bei Einsetzung des Gemeinsamen Verrechnungspreisforums und im BEPS-Aktionsplan benannt wurden.

Die Kommission unterstützt die Schlussfolgerungen und Anregungen der Berichte über Sekundärberichtigungen, das Verrechnungspreis-Risikomanagement und kompensierende Anpassungen uneingeschränkt. Die Kommission ersucht den Rat, dem Bericht über Sekundärberichtigungen zuzustimmen, und fordert die Mitgliedstaaten auf, die Empfehlungen in die jeweiligen nationalen Rechts- und Verwaltungsvorschriften zu übertragen. Die Kommission ersucht den Rat, dem Bericht über das Verrechnungspreis-Risikomanagement zuzustimmen, und legt den Mitgliedstaaten die Einführung von Verfahren nahe, die den im Bericht enthaltenen Konzepten und verfahrenstechnischen Erwägungen entsprechen. Die Kommission ersucht den Rat, dem Bericht über kompensierende Anpassungen zuzustimmen, und fordert die Mitgliedstaaten auf, die in dem Bericht empfohlene konkrete Lösung umzusetzen.

Nach Auffassung der Kommission wird ein künftiges regelmäßiges Monitoring der Umsetzung der Schlussfolgerungen und Empfehlungen des Berichts nützliche Rückmeldungen für gegebenenfalls erforderliche Aktualisierungen erbringen.

Die Kommission ermuntert das Gemeinsame Verrechnungspreisforum, seine Monitoringtätigkeit fortzusetzen, und sieht dem Ergebnis seiner laufenden Arbeiten zur Verbesserung des praktischen Funktionierens des Schiedsübereinkommens sowie

der Diskussion über den Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation für verbundene Unternehmen in der EU erwartungsvoll entgegen. Im BEPS-Kontext wird das Gemeinsame Verrechnungspreisforum, sobald konkrete Lösungen für die Verrechnungspreisgestaltung vereinbart sind, prüfen, wie es zu einer einheitlichen Umsetzung dieser Lösungen in der EU beitragen kann.