

URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/transfer-pricing/beps-action-10---oecd-veroeffentlicht-diskussionsentwurf-zur-anwendung-der-gewinnaufteilungsmethode.html>

13.02.2015

Transfer Pricing

BEPS: Action 10 - OECD veröffentlicht Diskussionsentwurf zur Anwendung der Gewinnaufteilungsmethode

Hintergrund

Der am 16. Dezember 2014 von der OECD veröffentlichte BEPS Diskussionsentwurf zur Anwendung der Gewinnaufteilungsmethode bzw. Profit Split Methode („PSM“) im Kontext globaler Wertschöpfungsketten (BEPS Action 10: Draft on the use of profit splits in the context of global value chains „Profit Split Diskussionsentwurf“) stellt neun Szenarien dar, in denen die Anwendung der PSM notwendig sein kann. Aus den Darstellungen wird allerdings deutlich, dass sich diese Arbeiten noch in einem frühen Stadium befinden. Insbesondere stellt dieser Diskussionsentwurf noch keine Konsensposition der OECD dar. Entsprechend enthält der Profit Split Diskussionsentwurf über 30 Fragen, welche die OECD in Zusammenhang mit der PSM in den Raum stellt und um entsprechende Kommentierung bittet.

Im Folgenden wird zunächst die PSM in den geltenden OECD Leitlinien sowie den deutschen Verrechnungspreisrichtlinien beschrieben. Im Anschluss werden die Inhalte des Profit Split Diskussionsentwurfs zusammengefasst.

Rechtliche Grundlagen der PSM

Grundsätzlich obliegt die Wahl der Verrechnungspreismethode („VP-Methode“) dem Ermessen des Steuerpflichtigen, jedoch erfährt diese Methodenfreiheit sowohl durch die deutschen auch durch die OECD Verrechnungspreisleitlinien Einschränkungen. So sind gemäß § 1 Abs. 3 Satz 1 ASTG die geschäftsvorfallbezogenen Standardmethoden den geschäftsvorfallbezogenen Gewinnmethoden, worunter die PSM fällt, vorrangig anzuwenden. Die PSM kann deswegen beispielsweise bei grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen zwischen mehreren Konzernunternehmen mit unternehmerischen Funktionen anzuwenden sein. Dies ist der Fall, da die beteiligten Parteien gemeinsam an der Anbahnung, Abschluss und Abwicklung des Geschäfts beteiligt sind, ohne dass Einzelbeiträge abgegrenzt werden können, welche die Verwendung der geschäftsvorfallbezogenen Standardmethoden erlauben würde. Konkrete Anwendungsvoraussetzungen oder konkrete Hinweise zur Umsetzung der PSM werden in den deutschen Verwaltungsvorschriften nicht beschrieben, diese verweisen vielmehr auf Tz. 2.108 ff. OECD Verrechnungspreisleitlinien 2010.

Die OECD Verrechnungspreisleitlinien sehen die Anwendung der PSM im Wesentlichen bei konzerninternen, sehr engen wechselseitigen Leistungsbeziehungen, insbesondere im Bereich „Global Trading“ und „Global Development“ sowie für die Nutzungsüberlassung immaterieller Wirtschaftsgüter („IP“) (vgl. Tz. 2.109 OECD Verrechnungspreisleitlinien 2010). Entsprechend sollte die PSM bei stark integrierten und ineinandergreifenden Wertschöpfungsketten ihre Anwendung finden.

Zielsetzung Profit Split Diskussionsentwurf

Eines der Ziele von Aktionspunkt Nr. 10 „Sonstige risikoreiche Transaktionen“ des OECD BEPS Aktionsplans ist die Klärung der Anwendung von VP-Methoden insbesondere der PSM im Kontext globaler Wertschöpfungsketten. Dies wird mit dem Profit Split Diskussionsentwurf angestrebt. Die OECD möchte hierbei einerseits Interessenvertretern umfangreiche Analysevorschlage von Wertschöpfungsketten und der Anwendung der PSM geben und andererseits Kommentare zu ihren Vorschlägen erhalten.

Darüber hinaus ist der Profit Split Diskussionsentwurf im Zusammenhang mit dem von der OECD veröffentlichten Bericht zu Herausforderungen der digitalen Wirtschaft zu sehen (BEPS Aktionspunkte Nr. 1), der eine verstärkte Wertschöpfungsanalyse fordert und in diesem Zusammenhang auch auf die Anwendung der PSM verweist.

Inhalt BEPS Diskussionsentwurf

Der Profit Split Diskussionsentwurf beleuchtet im Wesentlichen neun Szenarien und wägt ab, ob und wie die PSM anzuwenden ist. Die Szenarien spiegeln viele der Themen wieder, die im Rahmen der beabsichtigten Änderungen der Kapitel VI (Immaterielle

Wirtschaftsgüter) und I (Risiko) der OECD Verrechnungspreisleitlinien diskutiert werden. In den allermeisten Fällen identifiziert der Profit Split Diskussionsentwurf die sich ergebenden Fragestellungen, jedoch gibt er in den seltensten Fällen bereits Indikationen, wie durch die PSM der Fremdvergleichsgrundsatz in Zukunft konkretisiert werden soll.

Im Einzelnen betrifft dies:

- Globale Wertschöpfungsketten und die daraus resultierende Zunahme an Kooperation, Verflechtung und tatsächlicher Zusammenlegung unternehmerischer Funktionen und Risiken von Konzerneinheiten.
- Vielseitige, integrierte Geschäftsmodelle, welche vor allem in der digitalen Industrie zu beobachten sind, z.B. können die bei der Erbringung von Dienstleistungen erhobenen Nutzer- bzw. Kundendaten an anderer Stelle innerhalb des Konzerns für Werbemaßnahmen genutzt werden.
- Einzigartige und wertvolle Beiträge zu immateriellen Wirtschaftsgütern, welche von zwei oder mehreren verbundenen Parteien geleistet werden. Im Profit Split Diskussionsentwurf wird das Beispiel eines Produktionskonzerns diskutiert, der seine Produkte über eine verbundene Vertriebsgesellschaft mit einem von Kunden hoch geschätzten Dienstleistungsangebot vertreibt. In diesem Beispiel trägt das Dienstleistungsangebot maßgeblich zum Wettbewerbsvorteil bei und macht deswegen die Verwendung der PSM erforderlich.
- Geschäftstätigkeiten multinationaler Konzerne sind in hohem Maße integriert und die einzelnen Gesellschaften teilen sich und bewältigen gemeinsam strategische Risiken. Im angeführten Beispiel teilen sich Konzerngesellschaften das Risiko der Produktentwicklung. Der Profit Split Diskussionsentwurf betont, dass bei multinationalen Konzernen, in denen signifikantes Geschäftsrisiko von den verbundenen Unternehmen geteilt wird, diese Risikoübernahme auch jeweils zu kompensieren ist. Ohne die Anwendung der PSM sei dies jedoch nur schwierig durchzuführen, so die OECD.
- Da integrierte Wertschöpfungsketten einen hohen Grad der Fragmentierung (d.h. einer Aufteilung der Funktionen in separate, eigenständige Gesellschaften z.B. Logistik, Lagerhaltung, Marketing und Vertrieb) aufweisen können, argumentiert der Profit Split Diskussionsentwurf, dass es u.U. unmöglich sein kann Vergleichsunternehmen für diese stark fragmentierten Funktionen zu bestimmen. Daher erscheint die Anwendung der PSM angemessen.
- Zu der Problematik, dass ein Fehlen vergleichbarer Unternehmen ein ernsthaftes Hindernis bei der zuverlässigen Anwendung anderer VP-Methoden darstellt, wird diskutiert einseitige VP-Methoden mit der PSM zu kombinieren. So könnten beim Fehlen vergleichbarer Unternehmen z.B. die Ergebnisse des zu überprüfenden Unternehmens innerhalb der Bandbreite einer TNMM anhand der steigenden oder fallenden globalen Profitabilität variiert werden.
- Durch die Angleichung von Besteuerung und Wertschöpfung kann die PSM - unter Berücksichtigung adäquater Verteilungsschlüssel oder anderer Faktoren - gewährleisten, dass bei einem hohen Integrationsgrad der Schwerpunkt auf die Konzernwertschöpfung gelegt wird. Um Kommentare wird vor allem hinsichtlich der Faktoren gebeten, die die Verteilungsschlüssel und -faktoren bestimmen sollen und deren bestmöglicher Identifizierung. Im Detail stellt sich z. B. die Frage, wie die einzelnen Faktoren am geeignetsten gewichtet werden sollen und ob es sinnvoll ist, nach industriespezifischen Faktoren zu unterscheiden. Darüber hinaus wird diskutiert, inwieweit andere Ansätze zur Berücksichtigung der Ergebnisse der Funktionsanalyse genutzt werden können, um die Zuverlässigkeit der Gewinnaufteilungsfaktoren zu verbessern. In diesem Zusammenhang nennt der Diskussionsentwurf die sogenannte RACI-Matrix (Responsible, Accountable, Consultet, Informed).
- Hinsichtlich Transaktionen in denen schwer zu bewertendes IP involviert ist, adressiert der Profit Split Diskussionsentwurf spezifische Aspekte der PSM in Bezug auf eine fremdübliche Verprobung derartiger Transaktionen.
- Es wird die Frage gestellt, ob die PSM in Situationen mit unvorhersehbaren Ergebnissen in denen die tatsächlichen strategischen Risiken auf mehrere Konzerngesellschaften verteilt sind angewendet werden kann. Vor diesem Hintergrund wird auch diskutiert, inwieweit es sinnvoll ist anhand einer ex-ante Gewinnaufteilung z.B. Nutzungsgebühren zu bestimmen, die daraufhin ex-post angepasst werden müssen.
- Der Profit Split Diskussionsentwurf erkennt an, dass anstelle von Gewinnen auch Verluste realisiert werden können. Vor diesem Hintergrund soll diskutiert werden, ob unter bestimmten Umständen eine andere Anwendung der PSM bei Verlusten

vollzogen werden kann.

Potentielle Auswirkungen der im Diskussionsentwurf adressierten Themen

Der Profit Split Diskussionsentwurf zielt insbesondere darauf ab, der PSM eine prominentere Rolle zu verleihen. Allerdings stellt der Profit Split Diskussionsentwurf in seiner jetzigen Form mehr Fragen als das er Antworten liefert. Bis zum 6. Februar 2015 steht der Profit Split Diskussionsentwurf zur öffentlichen Diskussion, woraufhin am 19. und 20. März eine öffentliche Konsultation bei der OECD in Paris gehalten wird. Auf deren Basis kann daraufhin eine entsprechende Überarbeitung der OECD Verrechnungspreisleitlinien erfolgen. Die weiteren Diskussionen auf Ebene der OECD/ G20 zu diesem Thema sind deshalb genau zu verfolgen.

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.