

Transfer Pricing around the Globe

Hot Topics auf einen Blick

Martin Hummer



Mag. Martin Hummer ist Senior Manager Tax und Head of Transfer Pricing bei ICON in Linz.

Was hat sich in den letzten Wochen weltweit im Transfer Pricing getan? – „*Transfer Pricing around the Globe*“ wirft einen Blick über die Grenze(n) und bietet einen kurzen, kompakten Überblick der wesentlichen Entwicklungen.

Brasilien: Implementierung des Fremdvergleichsgrundsatzes

Brasilien hat am 12. 4. 2022 die Absicht zur vollständigen Umsetzung des Fremdvergleichsgrundsatzes bekräftigt. In einem Gesetzesentwurf wurden wesentliche OECD-Vorgaben umgesetzt. Hintergrund ist der beabsichtigte OECD-Beitritt Brasiliens, der die Angleichung der Vorschriften im Transfer Pricing vorsieht (zB Umsetzung des dreistufigen Dokumentationsansatzes, der von der OECD anerkannten Transfer-Pricing-Methoden, der Erweiterung des Konzepts der Vergleichbarkeit sowie der Überlegungen zu den immateriellen Wirtschaftsgütern). Das Tempo, das die brasilianische Regierung hier vorgibt, ist beachtlich.

Deutschland: Verordnungsentwurf zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes bei grenzüberschreitenden Funktionsverlagerungen

Durch das AbzStEntModG vom 2. 6. 2021 wurde § 1 Abs 3b dAStG geändert. Infolgedessen ist die Funktionsverlagerungsverordnung ebenfalls anzupassen. Am 5. 7. 2022 hat das Bundesfinanzministerium in Deutschland einen Referentenentwurf zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes bei grenzüberschreitenden Funktionsverlagerungen veröffentlicht, der allerdings doch in einzelnen Bereichen über die proklamierte, bloße Anpassung hinausgeht. Die Stellungnahmen von Spitzenverbänden der Deutschen Wirtschaft, der Bundessteuerberaterkammer und des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. sind bereits erfolgt. Die Verordnung soll rückwirkend für Wirtschaftsjahre anwendbar sein, die nach dem 31. 12. 2021 beginnen.

Großbritannien: Entwurf für Regeln zur globalen Mindeststeuer

Die britische Regierung hat am 20. 7. 2022 einen Entwurf für Vorschriften veröffentlicht, die sicherstellen sollen, dass im Vereinigten Königreich tätige multinationale Unternehmen einen globalen Mindeststeuersatz zahlen. Der Regelungsentwurf steht im Einklang mit der Einigung auf eine Zwei-Säulen-Lösung zur Reform des internationalen Steuerrahmens, die im ver-

gangenen Jahr von der G20 und der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) im Rahmen des Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) getroffen wurde.

Niederlande: Erlass zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes

Am 1. 7. 2022 veröffentlichten die niederländischen Steuerbehörden den Erlass Nr 2022-0000139020 mit lokalen Leitlinien für die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes. Der Erlass konzentriert sich vor allem auf Bereiche, die in den jüngsten Versionen der OECD-VPL aktualisiert wurden – rechtliche Eigentumsverhältnisse, DEMPE-Funktionen, Dienstleistungen, HTVI und Bewertungsmethoden, Regierungspolitik (COVID-19), Vergütung von Beschaffungsaktivitäten, Finanztransaktionen usw.

OECD: Leitfaden zur Unterstützung der Steuerverwaltungen bei der Gestaltung und Durchführung von Programmen zum Aufbau von Steuerkapazitäten in Entwicklungsländern

Der Bericht vom 5. 9. 2022 enthält Überlegungen, die die Verwaltungen bei der Ausarbeitung einer Strategie für den Kapazitätsaufbau berücksichtigen sollten, und beschreibt die wichtigsten Diagnoseinstrumente, die zur Verfügung stehen, um den Reifegrad eines Partnerlandes zu ermitteln und möglichen Bedarf zu identifizieren. Der Bericht enthält auch Ratschläge zu den wichtigsten Elementen der Vorbereitung von Maßnahmen zum Kapazitätsaufbau und geht auf den Einsatz von Überwachungs-, Bewertungs- und Lernmethoden ein, um die erfolgreiche Durchführung von Projekten zum Kapazitätsaufbau zu unterstützen.

OECD: Fortschrittsbericht zu Betrag A der ersten Säule, einschließlich eines überarbeiteten Zeitplans; öffentliche Konsultation

Die OECD hat am 11. 7. 2022 eine Mitteilung veröffentlicht, in der sie die Öffentlichkeit um Stellungnahmen zu einem Fortschrittsbericht über den Betrag A der ersten Säule bittet. Dieser

Bericht ist Teil der laufenden Arbeiten des OECD/G20-Rahmenprogramms zur Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS). Die OECD hat am 25. 8. 2022 die eingegangenen Kommentare zu ihrem Fortschrittsbericht über den Betrag A der ersten Säule veröffentlicht.

Pillar I und II: Gemeinsame Erklärung zu Säulen I und II von Frankreich, Deutschland, Italien, den Niederlanden und Spanien

Frankreich, Deutschland, Italien, die Niederlande und Spanien haben am 9. 9. 2022 eine gemeinsame Erklärung abgegeben, in der sie ihr Engagement für eine rasche Umsetzung der globalen effektiven Mindestkörperschaftsteuer (zweite Säule) bekräftigen. Der Erklärung zufolge verpflichten sich die fünf Länder auch, die Arbeiten zur besseren Umverteilung der Be-

steuerungsrechte für die Gewinne großer multinationaler Unternehmen (erste Säule) mit dem Ziel abzuschließen, bis Mitte 2023 ein multilaterales Übereinkommen zu unterzeichnen.

Polen: Erklärung über den wirtschaftlichen Eigentümer

Polnische Transaktionspartner verlangen vermehrt eine schriftliche Erklärung über den wirtschaftlichen Eigentümer, um den Sorgfaltsanforderungen der polnischen Dokumentationsvorschriften Rechnung zu tragen. Die Transfer-Pricing-Vorschriften in Polen waren in letzter Zeit einem rasanten Wandel unterzogen. Ohne diese Erklärung müssten diese eine umfassende Dokumentation über die Transaktion aufbauen. Siehe dazu auch in diesem Heft *Hummer/Lubina*, Aktuelle Verrechnungspreisvorschriften in Polen, Seite 169.

Update aus der Verwaltungspraxis

Mittelbare Beteiligungen qualifizierter staatlicher Einrichtungen nach dem DBA VAE idF des Revisionsprotokolls 2021

EAS-Auskunft 3439 des BMF vom 21. 10. 2022, 2022-0.714.784.

Hält eine in den Vereinigten Arabischen Emiraten (VAE) ansässige qualifizierte staatliche Einrichtung iSd Art 8 Z 3 des Revisionsprotokolls zu Art 10 DBA VAE mittelbar über eine in den VAE ansässige 100%ige Tochtergesellschaft weniger als 10 % der Anteile an einer in Österreich ansässigen Kapitalgesellschaft und schüttet die österreichische Gesellschaft Dividenden aus, so stellt sich die Frage, ob die Quellensteuerbefreiung gemäß Art 10 Abs 1 lit c DBA VAE idF des zwar am 1. 7. 2021 unterzeichneten, jedoch noch nicht in Kraft getretenen Revisionsprotokolls (die parlamentarische Beschlussfassung ist in Österreich am 2. 12. 2021 erfolgt, in den VAE zum gegenwärtigen Zeitpunkt noch ausständig) anwendbar ist, selbst wenn die qualifizierte staatliche Einrichtung nicht direkt an der österreichischen ausschüttenden Gesellschaft beteiligt ist.

Gemäß Art 10 Abs 1 lit c sublit i DBA VAE in der noch nicht in Kraft getretenen Fassung des Revisionsprotokolls sind Dividenden von einer Quellensteuer ausgenommen, wenn der Nutzungsrechte der andere Staat selbst, eine seiner Gebietskörperschaften oder eine qualifizierte staatliche Einrichtung ist. Der Begriff der „qualifizierten staatlichen Einrichtung“ wird in Art 8 Z 3 des Revisionsprotokolls als „jede Einrichtung oder Institution, die unmittelbar oder mittelbar im Alleineigentum der nationalen oder lokalen Verwaltung oder ihren Gebietskörperschaften steht“, definiert. Diese Definition wird durch eine – abschließende und nur im Wege einer Konsultationsvereinbarung ausweitbare – Aufzählung der umfassten Einrichtungen in den VAE (lit a) und in Österreich (lit b) konkretisiert.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall, dass die direkt an der österreichischen Gesellschaft beteiligte Holdinggesellschaft nicht von dieser Definition erfasst ist, sondern nur die mittelbar beteiligte Einrichtung. Der Wortlaut der Befreiung gemäß Art 10 Abs 1 lit c sublit i DBA VAE stellt aber nicht auf eine mittelbare oder unmittelbare Beteiligung durch die qualifizierte staatliche Einrichtung, sondern auf die Nutzungsberechtigung dieser ab. Die Nutzungsberechtigung hinsichtlich einer Dividende wird grundsätzlich der direkten Anteilseignerin zukommen, sofern ihr Nutzungs- und Verfügungsrecht über die gegenständlichen Dividenden nicht durch eine Verpflichtung zur Weiterleitung der Zahlung an einen Dritten eingeschränkt wird (Tz 12.4 OECD-MK zu Art 10 OECD-MA). Sind der Anteilseignerin im Übrigen die Dividendeneinkünfte nach den Grundsätzen des nationalen Steuerrechts zuzurechnen, so wird ihr in der Regel auch die Nutzungsberechtigung zukommen (EAS 2288, EAS 2996). Ob jedoch im Einzelfall die mittelbare Anteilseignerin (gegenständlich die qualifizierte staatliche Einrichtung) bei Zwischenschaltung einer Holding Nutzungsberechtigt ist, ist eine Sachverhaltsfrage, die nicht im ministeriellen EAS-Verfahren geklärt werden kann.