

Executive Summary

Problemstellung

Die Bedeutung der multinationalen Unternehmen im Welthandel hat in den letzten zwanzig Jahren stark zugenommen. Das Wachstum und die internationale Vernetzung der Unternehmen werfen bei den Unternehmen selbst wie auch bei den Steuerbehörden Steuerfragen auf, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise. Somit ist es nicht erstaunlich, dass Verrechnungspreisstreitfälle überaus häufig sind. Die meisten multinationalen Unternehmen werden irgendwann im Laufe ihrer Tätigkeit davon betroffen. Die Streitfälle entstehen, weil Steuerbehörden unterschiedlicher Staaten die Verrechnungspreise verschieden behandeln. Dadurch kann eine Doppelbesteuerung entstehen, welche das Unternehmen verhindern möchte. Dazu bieten Doppelbesteuerungsabkommen gewisse Instrumente, unter anderem das Advance Pricing Agreement (APA). Ein APA bezeichnet eine Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung zwischen einem steuerpflichtigen Unternehmen, einem oder mehreren verbundenen Unternehmen sowie einer oder mehreren Steuerbehörden. Diese Vereinbarung wird vor der Ausführung einer konzerninternen grenzüberschreitenden Transaktion abgeschlossen, um vorab Klarheit über die Verrechnungspreisfragen zu schaffen. Mit dieser Methode können die Verrechnungspreise und deren steuerlichen Auswirkungen für definierte Geschäftsvorfälle im Vorherein bestimmt werden. Die Unternehmen wie auch die Steuerbehörden erhalten durch ein APA die Sicherheit der zukünftigen steuerlichen Behandlung einer konzerninternen Transaktion. Im Vergleich zu anderen Instrumenten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sind APAs geprägt von einem hohen Mitwirkungsgrad der Unternehmen während des APA-Verhandlungsprozesses. Ohne die Zustimmung des antragsstellenden Unternehmens kann keine Vorabzustimmung vereinbart werden. Sollte der Antragssteller den im APA vereinbarten Lösungen zustimmen, wird dieses APA sowohl für den Steuerpflichtigen als auch die beteiligten Steuerbehörden verbindlich. Viele Staaten haben die attraktiven Möglichkeiten, welche APAs bieten, erkannt und APA-Programme eingeführt. Es kann auch weiterhin von einer stetigen Zunahme an APA-Anfragen ausgegangen werden.

Zielsetzung

Das Ziel dieser Arbeit besteht darin, dem Leser einen Überblick über die Funktionsweise von APAs zu geben. Dies beinhaltet eine Auseinandersetzung mit Grundlagen im Bereich der Verrechnungspreise und deren Berechnungsmethoden. Der Fokus der vorliegenden Arbeit liegt auf dem funktionellen Konzept von APAs. Daneben wird beschrieben, welche Inhalte üblicherweise durch ein APA abgedeckt werden. Auch der APA-Verhandlungsprozess wird aufgezeigt. Ausserdem soll versucht werden, die Rolle von APAs im internationalen Umfeld aufzuzeigen, indem auf ausgewählte APA-Programme in verschiedenen Staaten Bezug genommen wird. Des Weiteren wird beschrieben, wie es sich mit APAs in der Schweiz verhält. Zu diesem Zweck wurde ein Interview mit Herrn Christoph Studer vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen geführt.

Vorgehen

Die inhaltliche Struktur der vorliegenden Arbeit gliedert sich in sechs Teile. Neben der allgemeinen Einführung unter Kapitel 1 folgt eine Einführung in die Thematik der Verrechnungspreise in Kapitel 2. Dabei werden insbesondere die von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung beschriebenen Verrechnungspreismethoden aufgezeigt. Ausserdem soll beschrieben werden, wie sich die Situation bezüglich Verrechnungspreise in der Schweiz verhält. Kapitel 3 behandelt die Funktionsweise von APAs. Neben dem Konzept von APAs wird darin aufgezeigt, welche Inhalte in einem APA üblicherweise Anwendung finden. Ausserdem wird der APA-Verhandlungsprozess zwischen den beteiligten Steuerbehörden und dem antragsstellenden Unternehmen beschrieben. Kapitel 4 widmet sich der Rolle, welche APAs weltweit einnehmen. Dazu werden die APA-Programme auserwählter Staaten beschrieben. Kapitel 5 behandelt das APA-Programm der Schweiz, bevor in Kapitel 6 eine Schlussbetrachtung ausgeführt wird. Im Anhang dieser Arbeit finden sich ein Überblick über relevante Kreis- und Rundschreiben, relevante Gesetzesartikel, die Abschrift des Interviews sowie ein anonymisiertes APA, welches als Beispiel der Veranschaulichung der Erklärungen dieser Arbeit dient.

Resultate und allgemeine Beurteilung

Durch Verrechnungspreise lassen sich Gewinne konzernintern verschieben, um so Steuern zu minimieren. Der Fremdvergleichsgrundsatz, welcher besagt, dass auch konzernintern Markt- oder Drittpreise angewendet werden müssen, wirkt dieser Tatsache entgegen. Durch die unterschiedlichen nationalen Verrechnungspreisregelungen besteht aber die Gefahr, dass Aufrechnungen, welche im einen Staat getätigt werden, im anderen Staat nicht abgezogen werden. Daraus resultiert eine Doppelbesteuerung, welche das Unternehmen über nationale Anfechtungsverfahren und Inanspruchnahme von Doppelbesteuerungsabkommen (sofern vorhanden) zu beseitigen versucht. In vielen Doppelbesteuerungsabkommen sind Verständigungsverfahren als Streitbeilegungsinstrument verankert. APAs basieren auf Verständigungsverfahren. Im Unterschied zu Verständigungsverfahren behandeln APAs die streitbare Transaktion vorab, was bedeutet, dass vor der Ausführung der Transaktion deren Behandlung und Besteuerung mit den beteiligten Steuerbehörden geklärt wird. Durch diese sowohl für die Steuerbehörden als auch das Unternehmen verbindliche Vereinbarung werden Doppelbesteuerungen vermieden. Somit werden Verständigungsverfahren und APAs als wichtige Instrumente zur Beseitigung internationaler Verrechnungspreisstreitfälle und den daraus resultierenden Doppelbesteuerungen eingestuft. Die Steuerbehörden können durch APAs ihre Steuerbasis schützen. Für die Unternehmen steht die zukünftige Sicherheit über die steuerliche Behandlung ihrer Tätigkeiten im Vordergrund. Ausserdem werden APAs geschätzt, weil durch dieses Instrument ein einvernehmlicher und kooperativer Verhandlungsprozess möglich ist, im Gegensatz zum konfrontativen Weg einer Steuerprüfung mit allfälligen Gerichtsverfahren.

APAs stellen neben Verständigungsverfahren, Schiedsverfahren und regulären Gerichtsverfahren eine intelligente Alternative für multinationale Unternehmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung dar. Es gilt jedoch, die durch APAs gebotenen Vor- und Nachteile gegeneinander abzuwägen.