



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

## **Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer zum Vorschlag der Europäischen Kommission**

### **für eine RICHTLINIE DES RATES über die Verrechnungspreisgestaltung COM(2023) 529 final, 12. September 2023**

Die **Bundessteuerberaterkammer** vertritt als gesetzliche Spitzenorganisation die Gesamtheit der bundesweit über 100.000 Steuerberater, Steuerbevollmächtigten und steuerberatende Berufsausübungsgesellschaften auf nationaler und internationaler Ebene. Sie koordiniert die Meinungsbildung der Steuerberaterkammern und wirkt auf dieser Basis an der Beratung über Steuergesetze sowie an der Gestaltung des Berufsrechts mit. Richtschnur für die steuerrechtlichen Stellungnahmen der Bundessteuerberaterkammer sind Systemgerechtigkeit und Praktikabilität der Gesetzgebung. Die Bundessteuerberaterkammer fördert außerdem die Ausbildung des Nachwuchses und die berufliche Fortbildung der Steuerberater.

Die Bundessteuerberaterkammer ist im Transparenzregister unter 190444812041-08 registriert.

#### **Abt. Steuerrecht und Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-60  
Telefax: 030 24 00 87-77  
E-Mail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)

3. Januar 2024

## I. Vorbemerkungen

Die EU-Kommission strebt mit dem Richtlinienvorschlag an, die Verrechnungspreisvorschriften der Mitgliedstaaten zu harmonisieren. Dies indem erstens der Fremdvergleichsgrundsatz in das Unionsrecht aufgenommen wird. Zweitens sollen die wichtigsten Verrechnungspreisvorschriften harmonisiert werden. Drittens sollen die Rolle und der Status der OECD-Verrechnungspreisleitlinien klargestellt werden. Viertens soll die Möglichkeit geschaffen werden, innerhalb der Union gemeinsame verbindliche Vorschriften über bestimmte Verrechnungspreisthemen zu erlassen, die sich im Rahmen der OECD-Verrechnungspreisleitlinien halten. Dadurch soll insbesondere eine unionsweit einheitliche Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes sichergestellt werden. Denn aktuell existieren keine Rechtsakte auf Unionsebene zu den Verrechnungspreisvorschriften. Gleichzeitig existieren trotz der international abgestimmten OECD-Leitsätze für die Verrechnungspreisermittlung keine einheitlichen Regelungen. Der Vorschlag ist Teil des Paktes „Unternehmen in Europa: Rahmen für die Unternehmensbesteuerung“ (sog. BEFIT).

Diese Ziele der EU-Kommission, insbesondere die Schaffung der Möglichkeit, innerhalb der Union gemeinsame verbindliche Vorschriften über bestimmte Verrechnungspreisthemen zu erlassen, werden von der Bundessteuerberaterkammer grundsätzlich unterstützt. Es ist für uns aber nicht klar ersichtlich, wie genau das Verhältnis zwischen einer möglichen neuen EU-Richtlinie und den OECD-Leitlinien einzuordnen ist. Zwar heißt es, dass die EU-Verrechnungspreisrichtlinie in Übereinstimmung mit den OECD-Verrechnungspreisleitlinien angewandt werden soll. Dann stellt sich aber die Frage, worin ggf. der Mehrwert liegen soll, sofern sich eine weitgehende Deckungsgleichheit ergibt. Wenn andererseits die EU-Verrechnungspreisrichtlinie in bestimmten Fragen eine engere Auslegung vorgeben würde (bspw. die im Rahmen des Artikel 6 des Richtlinienvorschlags abweichende Mediankorrektur), wären ggf. Verwerfungen im Verhältnis zu Drittstaaten die Folge.

Darüber hinaus ist aus unserer Sicht der dynamische Verweis auf die OECD-Verrechnungspreisleitlinien kritisch zu sehen. Denn bislang wurden die OECD-Verrechnungspreisleitlinien lediglich sowohl von den Steuerpflichtigen als auch von der Finanzverwaltung als Unterstützung herangezogen, um den jeweiligen Einzelfall einer im internationalen Kontext sachgerechten Lösung zuzuführen. Dies gilt auch deswegen, weil nach deutscher höchstrichterlicher Rechtsprechung ein dynamischer Verweis nicht zulässig ist. Aufgrund dessen bedarf es aufgrund der engen Anlehnung an die OECD-Verrechnungspreisleitlinien eines zusätzlichen Prozesses zur Umsetzung anfallender Aktualisierungen.

Eine einheitliche Auslegung der OECD-Verrechnungspreisleitlinien wäre zwar äußerst wünschenswert, eine solche ist aber derzeit noch gar nicht genügend möglich. Aufgrund der Kompromisshaftigkeit der Leitlinien sind diese in vielerlei Hinsicht noch nicht bestimmt genug. Auch wenn die EU-Verrechnungspreisrichtlinie die Anwendung der OECD-Verrechnungspreisleitlinien nun als verbindlich für die EU-Mitgliedstaaten erklären würde, ergäben sich also in der Interpretation des Fremdvergleichs die gleichen Probleme wie zuvor unter den OECD-Verrechnungspreisleitlinien.

Zu einzelnen Unklarheiten und Hindernissen in dem Richtlinienvorschlag, deren Nachbesserung es bedarf, gehen wir im Folgenden punktuell ein.

## **II. Kapitel I: Allgemeine Bestimmungen**

### Zu Artikel 3: Begriffsbestimmungen

Entsprechend vorheriger Richtlinienvorschläge sieht Artikel 3 des vorliegenden Richtlinienvorschlages eine Sammlung aller wichtigen Begrifflichkeiten einschließlich dazugehöriger Definitionen vor. Diese Vorgehensweise begrüßen wir grundsätzlich. Jedoch regen wir an, die Definitionen in den einzelnen Richtlinien aufeinander abzustimmen. Beispielsweise weicht die Definition der „Betriebsstätte“ gem. Artikel 3 Nr. 4 des Richtlinienvorschlages ab von der Definition der „Betriebsstätte“ gem. Art. 3 Nr. 13 der Mindestbesteuerungsrichtlinie.

Hier sollte nachgebessert werden, denn zu einer Harmonisierung des Binnenmarktes zählt auch die Harmonisierung der einzelnen Steuerrechtsgebiete, die durch die EU harmonisiert wurden bzw. werden sollen. Zwar ist es grundsätzlich nachvollziehbar, dass nicht alle Begrifflichkeiten entsprechend dem Gebot der Einheit der Rechtsordnung gleich zu verstehen bzw. gleich auszulegen sind. Vielmehr kann das Gebot der Einheit der Rechtsordnung durch die Regel der Relativität der Rechtsbegriffe korrigiert werden. Jedoch sollte u. E. zumindest für etablierte steuerrechtliche Begrifflichkeiten, wie dem Begriff der Betriebsstätte, die Anforderung bestehen, diese gleich zu verstehen und demnach Richtlinien-übergreifend einheitlich zu definieren.

## **III. Kapitel II: Verrechnungspreisvorschriften**

### Zu Artikel 4: Allgemeine Vorschrift über die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes

Die Motivation der EU-Kommission für eine Harmonisierung der Verrechnungspreisregelungen und die vorgesehene Aufnahme des Fremdvergleichsgrundsatzes in das Unionsrecht ist aus Sicht der BStBK grundsätzlich zu befürworten. Eine harmonisierte Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes sowie vereinheitlichte Dokumentationsanforderungen, die das Risiko von Rechtsstreitigkeiten und Doppelbesteuerung sowie die Compliance-Kosten für in der EU tätige multinationale Unternehmen verringern und insgesamt zu einer höheren Rechtssicherheit beitragen, erscheinen zunächst überzeugend. Um den Vorschlag genauer beurteilen zu können, fehlen an verschiedenen Stellen jedoch noch konkretere Angaben.

### Zu Artikel 5: Verbundene Unternehmen

Insbesondere eine unionseinheitliche Definition des Begriffs „verbundenes Unternehmen“ ist aus unserer Sicht ein begrüßenswerter Schritt hin zur weiteren Harmonisierung und Schaffung von Rechtssicherheit innerhalb der EU. Indes sollte diese unionseinheitliche Definition auch

auf weitere - bereits bestehende - Richtlinien erweitert werden. Denn nur dadurch werden für die Unternehmen Steuerunsicherheit, hohe Befolgungskosten sowie häufige, zeitaufwendige und mit hohen Kosten verbundene Rechtsstreitigkeiten verhindert. Auch die hohe Gefahr einer Doppelbesteuerung wird durch diesen Schritt vermindert.

### Zu Artikel 6: Gegenberichtigungen

Mit Artikel 6 des Richtlinienvorschlags soll geregelt werden, wie die Mitgliedstaaten mit Primär- und Gegenberichtigungen innerhalb der EU verfahren sollen. Bei Primärberichtigungen handelt es sich um Verrechnungspreisberichtigungen, die von der Steuerverwaltung nach Einreichung der Steuererklärung vorgenommen werden, weil aus Sicht der Finanzverwaltung die grenzüberschreitenden Geschäftsvorfälle mit einem verbundenen Unternehmen nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz genügen. Gegenberichtigungen werden in Reaktion auf eine Primärberichtigung vorgenommen, um eine etwaige Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Die Einführung dieses einheitlichen und verbindlichen Rahmenwerks für Primär- und Gegenberichtigungen ist sehr zu begrüßen, da dies bisher nach lokalem Recht nicht in allen Mitgliedstaaten möglich ist. Darüber hinaus stehen korrespondierende Gegenberichtigungen derzeit im Regelfall im Ermessen der Finanzverwaltung des betroffenen Mitgliedsstaats. In diesen Fällen stellt die EU-Verrechnungspreisrichtlinie somit eine echte Verfahrensvereinfachung dar und könnte die Situation für in der EU tätige multinationale Unternehmen erheblich verbessern. Allerdings geben wir zu bedenken, dass eine harmonisierte gesetzliche Rechtsgrundlage allein nicht die intendierte Effektivität des Verfahrens garantiert. Die Hürden liegen in der Praxis vielmehr in der Umsetzung durch die Finanzverwaltungen der Mitgliedstaaten.

Auch die Vorgabe eines festen Zeitrahmens für die Gegenberichtigungen sehen wir positiv. Es muss dabei gewährleistet werden, dass dieser Zeitrahmen auch von allen Akteuren eingehalten wird. Ansonsten besteht die Gefahr, dass Verfahren über Jahre hinweg geführt werden. Dabei sollten insbesondere für die Finanzverwaltungen Konsequenzen ergänzt werden, wenn diese die durch das Verfahren vorgegebenen Fristen nicht einhalten. Dies wäre auch folgerichtig. Denn die Finanzverwaltungen erhalten demgegenüber die Möglichkeit einen Antrag eines Steuerpflichtigen abzulehnen, wenn dieser Steuerpflichtige nicht innerhalb der Frist mitwirkt.

Darüber hinaus sollte darauf geachtet werden, dass bei der Antragstellung gem. Artikel 6 Abs. 3 des Richtlinienvorschlags kein überbordender Bürokratieaufwand gefordert wird. Denn ansonsten würde die durch das vorliegende Rahmenwerk geschaffene Chance für einen schnellen und effizienten Ablauf von Verrechnungspreisverfahren durch Bürokratieaufwand wieder minimiert.

#### Zu Artikel 7: Kompensierende Anpassung

Die Einführung einer Regelung zur kompensierenden Anpassung gem. Artikel 7 des Richtlinienvorschlags ist positiv zu bewerten. Eine kompensierende Anpassung ist gem. Artikel 3 Nr. 8 des Richtlinienvorschlags eine Anpassung, mit der der Steuerpflichtige bei einem konzerninternen Geschäftsvorfall für steuerliche Zwecke einen nach seiner Auffassung fremdvergleichskonformen Preis ausweist. Dies obwohl dieser Preis von dem tatsächlichen zwischen den verbundenen Unternehmen verrechneten Preis abweicht. Damit stellt die kompensierende Anpassung ein potentiell Instrument zur Streitvermeidung dar. Die Einführung einer solchen verbindlichen Regelung durch den Richtlinienvorschlag ist zudem zu befürworten, weil dieses Instrument nicht von allen OECD-Mitgliedstaaten genutzt wird. Dies obwohl die kompensierende Anpassung grundsätzlich den OECD-Verrechnungspreisleitlinien entspricht.

#### Zu Artikel 9: Verrechnungspreismethoden

Der Richtlinienentwurf zählt die Verrechnungspreismethoden auf, die grundsätzlich anzuwenden sein sollen. Offen bleibt, was mit derzeit geltenden nationalen Normen geschieht, die nicht unter die genannten Methoden subsumiert werden können. In Deutschland beträfe dies etwa die Regelungen zur Funktionsverlagerung einschließlich der Bewertungsvorschriften zum Transferpaket oder aber die Transparenzklausel des § 1 Abs. 1 Satz 3 AStG. Wenn eine Harmonisierung tatsächlich erreicht werden soll, müssten solche nationalen Normen u. E. im Fall der Verabschiedung und Umsetzung des vorliegenden Richtlinienentwurfs gestrichen werden. Dass dies tatsächlich geschehen würde, scheint allerdings nicht ohne Weiteres vorstellbar.

#### Zu Artikel 11 Vergleichbarkeitsanalyse und Artikel 12 Bestimmung der Bandbreite von Fremdvergleichswerten:

Die für die Vergleichbarkeitsanalyse und die Bestimmung der Bandbreite von Fremdvergleichswerten vorgeschlagenen Systematiken weichen von denen der OECD-Verrechnungspreisleitlinien erheblich ab. Insbesondere die in dem Richtlinienvorschlag enthaltene Systematik zur Mediankorrektur sowie die Regelungen zur Beweislast stellen eine erhebliche Verschärfung dar. Zudem würden diese abweichenden Vorgehensweisen zu Verwerfungen führen, wenn Sachverhalte mit Drittstaaten betroffen sind.

Die BSStBK hält dies für kritisch. Die Regelungen sollten im Einklang mit den OECD-Verrechnungspreisleitlinien nachgebessert werden, um Streitigkeiten bei der Bestimmung zu vermeiden.

#### Zu Artikel 13: Verrechnungspreisdokumentation

Der Artikel 13 des Richtlinienvorschlags soll eine weitere Verrechnungspreisdokumentation abweichend von den OECD-Verrechnungspreisleitlinien regeln. Dies halten wir für problematisch. Zumindest wird die Umstellung auf ein mögliches EU-Dokumentationsmodell zunächst erst einmal erhöhten Aufwand hervorrufen. Ob es danach zu Vereinfachungen käme, lässt sich derzeit noch nicht einschätzen, da die Anforderungen an eine EU-Dokumentation noch völlig offen sind. Die Europäische Kommission soll nach dem Richtlinienvorschlag ermächtigt werden, erst in einem späteren Schritt weitere Einzelheiten und Inhalte der Verrechnungspreisdokumentation zu regeln.

Als weiteres Problem sehen wir, dass eine EU-weite Dokumentationsregelung nicht den globalen Dokumentationsrahmen vorgeben kann. Wenn eine Regelung im Lichte der gegebenen OECD-Empfehlungen zum Thema Verrechnungspreisdokumentation erfolgen sollte, um eine hohe Kongruenz der Anforderungen für EU-Staaten und Drittstaaten zu etablieren, dann wäre zu fragen, worin der Unterschied bzw. der Vorteil und worin insbesondere die Reduktion der Compliance Pflichten bestehen sollen.

#### **IV. Kapitel III: Organisation**

##### Zu Artikel 14: Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes

Nach Artikel 14 Abs. 2 des Richtlinienvorschlags kann der Rat weitere, mit den OECD-Verrechnungspreisleitlinien in Einklang stehende Vorschriften für spezifische Geschäftsvorfälle erlassen. Diese Regelung halten wir für problematisch.

In der jetzigen Form ist unklar, wie die einzelnen Vorschriften harmonisiert werden sollen, da für viele Aspekte (Themen wie die Behandlung immaterieller Vermögensgegenstände, Dienstleistungen, Kostenumlagen, Unternehmensumstrukturierungen, Finanztransaktionen sowie Geschäftsbeziehungen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte sowie die Verrechnungspreisdokumentation) entsprechende Regelungen derzeit fehlen. Eine nachgelagerte Behandlung durch die EU-Kommission erscheint aus unserer Sicht wenig zielführend. Die Harmonisierung bedarf aufgrund ihrer Tragweite eines gesamtheitlichen Ansatzes.