

TP Perspectives – Newsflash

Liebe Leserinnen und Leser,

Am 17. Juli 2023 hat die OECD ein neues [Konsultationspapier](#) zu Amount B im Rahmen von Pillar One veröffentlicht.

Mit dem Amount B möchte die OECD einen vereinfachten und international standardisierten Ansatz zur Bestimmung einer fremdüblichen Vergütung für einfache Vertriebsaktivitäten etablieren. Die Vergütung von Routinevertriebstätigkeiten ist derzeit häufig Gegenstand internationaler Besteuerungskonflikte. Mit der geplanten Vereinfachungsregel sollen zukünftig entsprechende Konflikte reduziert und die Anzahl bzw. der Umfang internationaler Streitbeilegungsverfahren verringert werden.

Bereits im Dezember 2022 hatte die OECD ein Diskussionspapier veröffentlicht. Das nun vorliegende Konsultationspapier fasst den bisherigen Diskussionsstand im Hinblick auf den Anwendungsbereich der Vereinfachungsregelung (Scope) zusammen. Neben der Festlegung der geeignetsten Verrechnungsmethode, wird eine neu entwickelte Preismatrix vorgestellt, anhand derer angemessene Gewinnziele für die relevante Transaktionen bestimmt werden sollen.

Es besteht nun für Stakeholder die Möglichkeit, dieses bis zum 01. September zu kommentieren. Die Arbeiten am Amount B sollen bis zum Jahresende abgeschlossen werden.

Anwendungsbereich (Scope)

Der Anwendungsbereich von Amount B umfasst einfache Vertriebsaktivitäten in Bezug auf Warenverkäufe zwischen verbundenen Unternehmen zum Weiterverkauf an fremde Dritte. Hierbei wird auf Großhandelstätigkeit abgestellt, d.h. einfache Distributionsaktivitäten sind dann umfasst, wenn diese nicht an den Endkunden erfolgen. Außerdem liegen Transaktionen von Handelsvertretern und Kommissionären im Anwendungsbereich des Amount B, die für verbundene Unternehmen im Rahmen des Großhandelsvertriebs von Waren tätig werden. Bis zu einem noch final zu bestimmenden Schwellenwert sind Verkäufe an Endkunden nicht schädlich, um als Großhändler in den Anwendungsbereich von Amount B zu fallen (sogenannter de minimis Schwellenwert).

Für diese sogenannten Qualifizierenden Transaktionen (qualifying transactions) wird erwartet, dass eine angemessene Vergleichbarkeitsanalyse durchgeführt wird. Maßgeblich ist das Funktions- und Risikoprofil der betroffenen Gesellschaften. Zwar liefert die OECD im Konsultationspapier keine umfassende Auflistung der im Anwendungsbereich liegenden Tätigkeiten, sie weist jedoch darauf hin, dass die Händler eine Reihe von Kernvertriebsfunktionen (core distribution functions) ausüben müssen. Hierzu zählen beispielsweise der Einkauf von Waren zum Wiederverkauf, die Neukundenakquise und das Management von Kundenbeziehungen, bestimmte After-Sales Aktivitäten und das Ausführen von Marketing und Advertising Aktivitäten.

Gegenwärtig werden zwei unterschiedliche Ansätze für das Scoping diskutiert. Während Alternative A ausschließlich auf quantitative Scoping-Kriterien abstellt, sieht Alternative B neben quantitativen auch qualitative Scoping-Kriterien vor.

Nach Alternative A müssen die Qualifizierenden Transaktionen folgende Voraussetzungen für Anwendung der Vereinfachungsregelung erfüllen:

- Die Angemessenheit der Verrechnungspreise muss mit Hilfe einer einseitigen Verrechnungspreismethode bestimmbar sein, bei der der Distributor, der Handelsvertreter oder der Kommissionär als Tested Party charakterisiert werden kann.
- Die Finanzdaten der Tested Party dürfen bestimmte Kennziffern nicht unter- bzw. überschreiten. Hierbei wird derzeit die Kennziffer "Anteil der operative Aufwendungen am Umsatz" herangezogen, die nicht weniger als 3% und nicht mehr als 50% bzw. 30% (der genaue Grenzwert ist noch festzulegen) betragen darf.

Ausgeschlossen sind Vertriebstätigkeiten für Dienstleistungen und der Vertrieb von Commodities, da sich die Funktions- und Risikoprofile für diese Aktivitäten von denen bei Warenverkäufen oftmals stark unterscheiden. Werden neben den einfachen Vertriebstätigkeiten noch andere Funktionen ausgeübt, dann sind diese ebenfalls ausgeschlossen, es sei denn die einfachen Vertriebstätigkeiten lassen sich belastbar segmentieren.

In der Alternative B soll darüber hinaus auch geprüft werden, ob die Testet Party so genannten non-baseline contributions erbringt, wie beispielsweise technisch anspruchsvolle Installationsleistungen oder die Inhaberschaft von Vertriebslizenzen in regulierten Märkten. Werden solche Wertbeiträge identifiziert, ist die Anwendung der Vereinfachungsregelung ebenso ausgeschlossen.

Die Vor- und Nachteile der beiden Ansätze werden im Konsultationspapier ausführlich diskutiert. Die Öffentlichkeit wird aufgerufen, hierzu Diskussionsbeiträge zu liefern. Es wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass bisher noch keine Entscheidung bzgl. der Ansätze getroffen worden ist und dass es auch vorstellbar wäre, eine Kombination beider Ansätze umzusetzen.

Das Diskussionspapier aus Dezember 2022 enthielt noch sehr viel komplexere Scoping-Regelungen, die den Anwendungsbereich der Amount B Regelungen sehr stark eingeschränkt hatten. Dies hat sich jetzt ein wenig entschärft, so dass grundsätzlich deutlich mehr Unternehmen in den Genuss der Regelungen fallen dürften.

Methode

Im Abschnitt 3 des Diskussionspapiers wird Transaktionsbezogene Nettomargenmethode (TNMM) als die adäquateste Methode von der OECD für die qualifizierenden Transaktionen festgelegt. Jedoch wird die Möglichkeit für die Unternehmen oder Finanzverwaltungen der Länder offengehalten, die Preisvergleichsmethode mit internen Vergleichsdaten anzuwenden, falls diese als die am besten geeignete Methode für den konkreten Fall angesehen werden kann.

Preismatrix

Im Diskussionspapier aus Dezember 2022 waren die Regelungen zur Festlegung angemessener Gewinnziele noch sehr rudimentär. Nun hat OECD eine Preismatrix entwickelt, welche die Gewinnmargen (Return On Sales (ROS)) für die Erbringung der im Anwendungsbereich liegenden Tätigkeiten definiert. Die Gewinnmargen (RoS) wurden von der OECD mittels einer globalen Benchmarkingstudie bestimmt. Bei der angewendeten Suchstrategie fällt auf, dass das Unabhängigkeitskriterium (Shareholderanteil >50%) nicht mit der in Deutschland geltenden Definition von verbundenen Unternehmen, die ein Beteiligungsverhältnis von >25% vorsieht, übereinstimmt.

Die Preismatrix besteht aus zwei Dimensionen - die Gruppierung nach Intensitätsfaktoren sowie nach Industriegruppen.

Die Intensitätsfaktoren basieren auf den folgenden zwei Kennziffern:

1. Verhältnis der operativen Vermögenswerte zum Umsatz (operating asset to sales intensity (OAS))
2. Verhältnis der operativen Aufwendungen zum Umsatz (operating expense to sales intensity (OES))

Mit diesen beiden Kennziffern werden fünf Kategorien der Intensitätsfaktoren gebildet, wobei jede dieser Kategorien eine Kombination der Kennziffern darstellt.

Im Bereich der Industrien werden nach statistisch beobachtbaren Gewinnen drei Gruppen unterschieden. So werden unter Gruppe 1 die Industrien zusammengefasst, die statistisch gesehen eher niedrigere Gewinne erwirtschaften. Gruppe 3 umfasst Industrien mit eher höheren Gewinnen und Gruppe 2 Industrien, die keine besonders auffälligen Gewinne aufzeigen. Um diese Einteilung vorzunehmen, wurde von der OECD die globale Benchmarkstudie benutzt. Leider wird lediglich die benutzte Suchstrategie etwas näher erläutert, jedoch keine weiteren Informationen zu den Unternehmen im Set geliefert.

Aus der Kombination der Intensitätsfaktoren und der Industriegruppe leitet sich anhand der Preismatrix die fremdübliche Umsatzrendite für die Tested Party ab. Die Bandbreite ergibt sich mit Hilfe von Zu- und Abschlägen von 0,5% auf den in der Matrix genannten Wert. Die Preismatrix enthält derzeit Umsatzrenditen, die von 1,5% (geringe Intensität & Industriegruppe 1) bis 5,5% (höchste Intensität & Industriegruppe 3) reichen.

Analysen der OECD haben gezeigt, dass geografische Unterschiede einen Einfluss auf die Profitabilität von Vertriebsunternehmen haben können. In diesen Fällen sieht die OECD die mögliche Anwendung einer modifizierten Preismatrix vor.

Das Konsultationspapier lässt die Möglichkeit zu, dass Finanzverwaltungen eine lokale Preismatrix zur Verfügung stellen können, um mögliche Datenlücken im globalen Set auszugleichen. Hierzu bittet die OECD explizit um Kommentierung durch die Stakeholder.

Um eine zu hohe oder zu niedrige Vergütung der einfachen Vertriebstätigkeit im Rahmen der Vereinfachungsregeln zu verhindern, etabliert die OECD einen zusätzlichen Mechanismus. Dieser sieht die Bestimmung einer auf Basis der Berry Ratio¹ ermittelten Ober- und Untergrenze für die Vergütung der Tested Party vor.

Dokumentation

Im Diskussionspapier aus Dezember 2022 waren umfangreiche Dokumentationsvorschriften skizziert worden, die zu erfüllen waren, um in den Genuss der Vereinfachungsregelungen zu gelangen. Dies war auf breiter Basis kritisiert worden. Das neue Konsultationspapier versucht nun eine Balance zu finden aus dem berechtigten Interesse der Finanzverwaltungen im Hinblick auf die Nachprüfbarkeit der Anwendung der Amount B Regelungen für bestimmte Fälle und dem Wunsch nach vereinfachten Ansätzen.

Betont wird, dass die Vereinfachungsregelung den dreistufigen Dokumentationsansatz der OECD-Richtlinien nicht außer Kraft setzt und somit eine Aufnahme der qualifizierenden Transaktionen in das Local File notwendig bleibt. Außerdem werden Daten und Informationen aufgelistet, die das Unternehmen der prüfenden Finanzverwaltung zur Prüfung zur Verfügung stellen sollte, sofern es sich auf die Vereinfachungsregelungen berufen möchte.

¹ Berry Ratio = Gross Profit / Operating Expenses = Operating Profit / Operating Expenses + 1

In dem aktuellen Diskussionspapier legt sich die OECD noch nicht fest, wie Amount B umgesetzt werden soll, z.B. als „Safe Harbour“ oder verpflichtend, etc. Diese zentrale Frage soll, basierend auf der weiteren Ausarbeitung des Amount B, bis zum Jahresende beantwortet werden.

Aussicht

Es ist zu begrüßen, dass ein vereinfachter und abgestimmter Ansatz zur Bestimmung von fremdüblichen Preisen für Basisvertriebstätigkeiten, ähnlich zu den vereinfachten Regelungen für Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung, in die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien aufgenommen werden soll. Im Vergleich zum Diskussionspapier aus Dezember 2022 sind bereits deutliche Fortschritte sichtbar. Spannend bleiben das endgültige Scoping, die Ausarbeitung der Details zur Preismatrix und die geplante Umsetzung der Regelungen.

Da prinzipiell alle Unternehmen von den Regeln betroffen sein können und Amount B bereits im Januar 2024 in die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien eingearbeitet werden soll, sollten Steuerpflichtige sich bereits heute mit den Regelungen auseinandersetzen und sich auf die Anwendung des Amount B vorbereiten.

Ihre Ansprechpartner bei PwC

Susann van der Ham (DE)

PwC | Partner Tax Transfer Pricing | EMEA Consumer
Market Tax Leader
Phone: [+49 211 9817451](tel:+492119817451) | Mobile: [+49 175 2281161](tel:+491752281161)
Email: susann.van.der.ham@pwc.com
PricewaterhouseCoopers GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Georg-Glock-Straße 22 | 40474 | Düsseldorf | Germany
www.pwc.com/de

ppa. Christoph Lamm (DE)

PwC | Transfer Pricing | Senior Manager
Phone: [+49 02212084391](tel:+4902212084391) | Mobile: [+49 1703683995](tel:+491703683995)
Email: christoph.lamm@pwc.com
PricewaterhouseCoopers GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Konrad-Adenauer-Ufer 11 | 50668 | Köln | Germany
www.pwc.com/de

Julia Nägele (DE)

PwC | Manager | Transfer Pricing
Mobile: [+49 171 9232611](tel:+491719232611)
Email: julia.naegele@pwc.com
PricewaterhouseCoopers GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Friedrichstraße 14 | 70174 | Stuttgart | Germany
www.pwc.com/de

Cheyenne Herr (DE)

PwC | Associate | Transfer Pricing
Mobile: [+49 1512 3262135](tel:+4915123262135)
Email: cheyenne.h.herr@pwc.com
PricewaterhouseCoopers GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Friedrichstraße 14 | 70174 | Stuttgart | Germany
www.pwc.com/de