

Blickpunkt BEPS

Aktueller Stand des BEPS-Projektes

Seit dem letzten BEPS-Statusbericht in der Ausgabe StR 10/2016¹ haben sich weitere Entwicklungen im Zusammenhang mit der OECD-Initiative gegen die Verringerung von Steuersubstrat und Verschiebung von Gewinnen (Base Erosion and Profit Shifting; «BEPS») ergeben. In der aktuellen Ausgabe konzentrieren wir uns auf den Diskussionsentwurf zur Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen mit Betriebsstätten (Aktionspunkt 2). Weiter wird darin auf die öffentliche Konsultation der OECD bezüglich der Zurechnung von Gewinnen zu Betriebsstätten (Aktionspunkt 7) und bezüglich der Anwendung der Profit-Split-Methode (Aktionspunkte 8–10) eingegangen.

In der folgenden Tabelle sind die neuesten Entwicklungen zu den verschiedenen BEPS-Aktionspunkten zusammengefasst.



Markus F. Huber

Dr. iur., Partner, International Tax Services,
EY Genf



Sita Mahawattage

M.A. HSG in Internationale Beziehungen und Governance, dipl. Steuerexpertin,
Senior Manager International Tax Services,
EY Zürich



Fabian Berr

Diplom-Volkswirt, Senior Manager
Transfer Pricing, EY Zürich



Anouk Puymann

Master of Law, Major in International Law,
Consultant, International Tax Services,
EY Zürich

¹ Vgl. HUBER/MAHAWATTAGE/BERR/ZENGAFFINEN,
Blickpunkt BEPS, in: SteuerRevue 10/2016, S. 760 ff.

Inhaltsübersicht

Nachfolgender Abschnitt	Thematik	Aktionspunkt
1	Diskussionsentwurf zur Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen mit Betriebsstätten	2
2	Öffentliche Konsultation der OECD bezüglich der Zurechnung von Gewinnen zu Betriebsstätten	7
3	Öffentliche Konsultation zur Anwendung der Profit-Split-Methode	8–10

1 BEPS-Aktionspunkt 2: Diskussionsentwurf zur Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen mit Betriebsstätten

Die OECD hat am 22. August 2016 den Diskussionsentwurf zur Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen mit Betriebsstätten² unter BEPS-Aktionspunkt 2 veröffentlicht (nachfolgend Diskussionsentwurf 2) und interessierte Kreise dazu aufgerufen, diesen bis zum 19. September 2016 zu kommentieren.³ Der Diskussionsentwurf identifiziert und analysiert die unterschiedlichen steuerlichen Auswirkungen, welche durch den Einbezug von Betriebsstätten resultieren können, und gibt hierzu Empfehlungen zur Umsetzung im nationalen Recht ab.⁴

1.1 Steuerliche Diskrepanzen durch den Einbezug von Betriebsstätten im Allgemeinen

Hybride Gestaltungen lassen sich dadurch charakterisieren, dass bei grenzüberschreitenden Transaktionen bestimmte Finanzierungsinstrumente oder Rechtsträger durch die involvierten Staaten steuerlich unterschiedlich qualifiziert bzw. behandelt werden. Dadurch kann sowohl ein steuerlicher Vorteil wie auch ein steuerlicher Nachteil resultieren.⁵ Durch den Einbezug von Betriebsstätten können steuerliche Vorteile erzielt werden, wie zum Beispiel:⁶

- (i) Eine als Aufwand steuerlich abzugsfähige Zahlung an einer Betriebsstätte löst keine korrespondierende Besteuerung des Ertrags auf Stufe der Betriebsstätte oder des Hauptsitzes aus (steuerlicher Abzug ohne Besteuerung des Ertrags);⁷
- (ii) Eine als Aufwand steuerlich abzugsfähige Zahlung (oder eine fiktive Zahlung) von einer Betriebsstätte an den Hauptsitz wird im Ansässigkeitsland des Hauptsitzes nicht besteuert (steuerlicher Abzug ohne Besteuerung des Ertrags);⁸
- (iii) Eine bestimmte Zahlung kann doppelt, d. h. im Ansässigkeitsland der Betriebsstätte sowie im Ansässigkeitsland des Hauptsitzes, steuerlich als Aufwand abgezogen werden (doppelter Abzug);⁹
- (iv) Ein Ertrag aus einer Zahlung wird mit einem Aufwand, der aus einer steuerlichen Diskrepanz unter Einbezug einer Betriebsstätte resultiert, verrechnet (indirekter steuerlicher Abzug ohne Besteuerung des Ertrags).¹⁰

Zwar handelt es sich bei Transaktionen, welche Betriebsstätten involvieren, nicht um «hybride Gestaltungen» im Sinne, dass unterschiedliche Rechtsnormen für die steuerliche Behandlung von Finanzierungsinstrumenten oder Gesellschaften angewendet werden, sondern vielmehr geht es hierbei um die unterschiedliche Behandlung einer Transaktion durch die Betriebsstätte und durch den Hauptsitz. Dies kann zu einer

Verringerung des Steuersubstrats sowohl im Land der Betriebsstätte als auch im Ansässigkeitsland des Hauptsitzes führen. Aus diesem Grund weisen diese Strukturen einen engen Zusammenhang mit den hybriden Gestaltungen gemäss OECD-Report 2¹¹ auf und benötigten dementsprechend auch analoge Regelungen. Die OECD hat infolgedessen im Rahmen des Diskussionsentwurfs 2 eine Reihe von Empfehlungen entwickelt zur Vermeidung von steuerlichen Diskrepanzen im Zusammenhang mit Betriebsstätten zwischen den betroffenen Ländern sowie zur Sicherstellung, dass Erträge einer einmaligen Besteuerung unterliegen.¹²

1.2 Steuerliche Diskrepanzen durch den Einbezug von Betriebsstätten

Der Diskussionsentwurf erläutert fünf konkrete Möglichkeiten von steuerlichen Diskrepanzen bei Transaktionen mit Betriebsstätten, auf welche im Folgenden eingegangen wird.¹³

1.2.1 Betriebsstätte als Zahlungsempfängerin (steuerlicher Abzug ohne Besteuerung des Ertrags)

Unter die erste Kategorie fallen Sachverhalte, bei denen eine steuerlich abzugsfähige Zahlung an eine Gesellschaft auf Stufe des Hauptsitzes dieser Gesellschaft nicht besteuert wird, da die Zahlung einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet wird. Gleichzeitig wird die Zahlung im Land der Betriebsstätte aus folgenden Gründen nicht besteuert.¹⁴

(i) Disregarded Branch Structure

Diese Struktur liegt vor, wenn eine Zahlung im Ansässigkeitsland des Hauptsitzes bzw. im Land A nicht als Ertrag der Besteuerung unterliegt, da das Land A diese Zahlung einer ausländischen Betriebsstätte im Land B zuweist. Basierend auf den steuerrechtlichen Bestimmungen im Land B wird jedoch im Land B keine Betriebsstätte begründet (z. B. aufgrund ungenügender Subs-

² OECD (2016), Public Discussion Draft: Branch Mismatch Structures (BEPS Action 2) vom 22. August 2016, abrufbar unter <http://www.oecd.org/tax/beps/Discussion-draft-Action-2-Branch-mismatch-structures.pdf>, nachfolgend Diskussionsentwurf 2.

³ Diskussionsentwurf 2, S. 6, siehe für die eingereichten Stellungnahmen zum Diskussionsentwurf 2 OECD (2016), Compilation of comments: Branch Mismatch Structures (BEPS Action 2) vom 23. September 2016, abrufbar unter <http://www.oecd.org/ctp/aggressive/Comments-Discussion-draft-branch-Mismatch-Structures.pdf>.

⁴ Vgl. Diskussionsentwurf 2, S. 4, vgl. auch EY Global Tax Alert, OECD releases Discussion Draft on branch mismatch structures vom 26. August 2016, S. 1, nachfolgend EY Global Tax Alert vom 26. August 2016.

⁵ Näheres hierzu bei HUBER/MAHAWATTAGE/BERR/MEYER-NANDI, Blickpunkt BEPS, in: SteuerRevue 04/2016, S. 303 ff.

⁶ Vgl. Beispiele Diskussionsentwurf 2, S. 4 f., EY Global Tax Alert vom 26. August 2016, S. 2.

⁷ Analoge Effekte resultieren bei hybriden Gestaltungen,

siehe hierzu S. 55 ff. bzw. Kapitel 4 und 5 des finalen Berichts zu Aktionspunkt 2, OECD (2015), Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements (BEPS Action 2) vom 5. Oktober 2015, abrufbar unter: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/neutralising-the-effects-of-hybrid-mismatch-arrangements-action-2-2015-final-report_9789264241138-en#.WAZkoE37Wos#page2, nachfolgend OECD, Bericht 2.

⁸ Analoge Effekte resultieren bei hybriden Gestaltungen, siehe hierzu S. 49 ff. bzw. Kapitel 3 des OECD-Berichts 2.

⁹ Analoge Effekte resultieren bei hybriden Gestaltungen, siehe hierzu S. 67 ff. bzw. Kapitel 6 und 7 des OECD-Berichts 2.

¹⁰ Analoge Effekte resultieren bei hybriden Gestaltungen, siehe hierzu S. 83 ff. bzw. Kapitel 8 des OECD-Berichts 2.

¹¹ Vgl. S. 49 ff. bzw. Kapitel 3 bis 8 des OECD-Berichts 2.

¹² Diskussionsentwurf 2, S. 5.

¹³ Vgl. Diskussionsentwurf 2, S. 5 ff.

¹⁴ Diskussionsentwurf 2, S. 7, vgl. auch EY Global Tax Alert vom 26. August 2016, S. 2.

tanz) und daher unterliegt diese Zahlung ebenfalls nicht der Besteuerung im Land B (vgl. Abbildung 1).¹⁵

(ii) Diverted Branch Payment

Bei diesen Strukturen treten die steuerlichen Diskrepanzen nicht aufgrund unterschiedlicher Sichtweise der betreffenden Länder auf, ob eine Betriebsstätte vorliege oder nicht. Vielmehr entstehen diese aufgrund einer unterschiedlichen Zuordnung einer Zahlung im Land des Hauptsitzes und im Land der Betriebsstätte. Dies ist z. B. dann der Fall, wenn das Land der Betriebsstätte B

die Zahlung dem Hauptsitz in Land A zuordnet und der Hauptsitz die Zahlung behandelt, als ob sie an die Betriebsstätte im Land B erfolgte (vgl. Abbildung 2).¹⁸

1.2.2 Empfehlungen für nationale Vorschriften

Der Diskussionsentwurf schlägt folgende Massnahmen vor, um die steuerlichen Diskrepanzen in Bezug auf Strukturen mit unterschiedlicher Behandlung von Betriebsstätten und in Bezug auf die unterschiedliche Zuweisung bestimmter Transaktionen zu vermeiden:

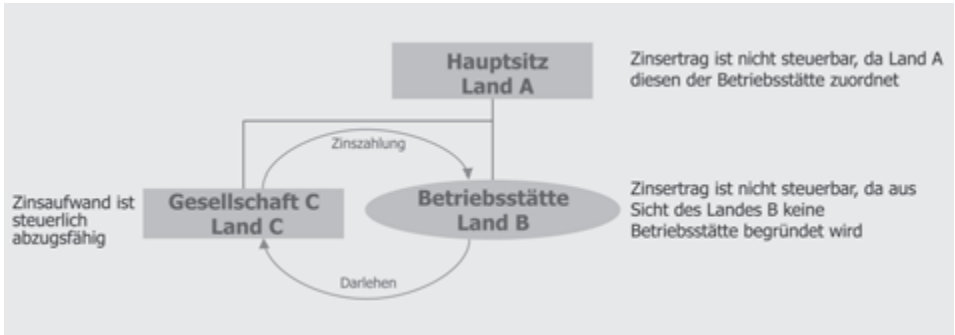


Abbildung 1: Disregarded branch structure¹⁶



Abbildung 2: Diverted branch payment¹⁷

- Es wird empfohlen, dass das Ansässigkeitsland des Hauptsitzes die nationalen Regelungen auf die Weise anpasst, dass eine Zahlung an eine Betriebsstätte, welche im Land der Betriebsstätte von der Besteuerung ausgenommen ist, so behandelt wird, als wäre sie direkt an den Hauptsitz erfolgt.
- Es wird empfohlen, keine steuerlichen Abzüge auf Zahlungen zu gewähren, wenn der korrespondierende Ertrag aufgrund einer «disregarded branch structure» oder «diverted branch payment» nicht besteuert wird. Diese sog. «branch payee mismatch rule» soll nur auf Zahlungen zwischen Gesellschaften derselben Gruppe oder bei Strukturen angewendet werden, die mit dem Ziel der Ausnutzung einer steuerlichen Diskrepanz errichtet wurden.¹⁹ Weiter kommt

diese Regelung nur zum Zug, wenn gegenüber der steuerlich abzugsfähigen Zahlung auch tatsächlich keine korrespondierende Besteuerung des Ertrags vorliegt und wenn die Diskrepanz aus der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung der Betriebsstätte gemäss den involvierten Rechtsordnungen resultiert.²⁰

1.2.3 Fiktive Zahlungen von Betriebsstätten (steuerlicher Abzug ohne Besteuerung des Ertrags)

Unter diese Kategorie fallen fiktive Zahlungen (sog. «deemed branch payments»), welche direkt zwischen der Betriebsstätte und dem Hauptsitz erfolgen und steuerlich unterschiedlich behandelt werden.²¹ Anhand des folgenden Beispiels wird diese Struktur näher erläutert.



Abbildung 3: Deemed branch payment²⁰

¹⁵ Diskussionsentwurf 2, S. 7 f., vgl. auch EY Global Tax Alert vom 26. August 2016, S. 2.

¹⁶ Diskussionsentwurf 2, S. 7.

¹⁷ Diskussionsentwurf 2, S. 9.

¹⁸ Diskussionsentwurf 2, S. 8 f., vgl. auch EY Global Tax Alert vom 26. August 2016, S. 2.

¹⁹ Für die Prüfung, ob eine Gruppenstruktur vorliegt, siehe OECD, Bericht 2, S. 110 ff.

²⁰ Vgl. Diskussionsentwurf 2, S. 9 ff., vgl. auch EY Global Tax Alert vom 26. August 2016, S. 2.

²¹ Diskussionsentwurf 2, S. 14 f., vgl. auch EY Global Tax Alert vom 26. August 2016, S. 2 f.

In diesem Beispiel erbringt der Hauptsitz mittels seiner Betriebsstätte eine Dienstleistung an eine nahestehende Gesellschaft C. Diese Dienstleistung involviert die Nutzung von Immaterialgüterrechten, welche sich im Eigentum des Hauptsitzes befinden. Das Land der Betriebsstätte anerkennt, dass diese Immaterialgüterrechte im Eigentum des Hauptsitzes stehen und geht davon aus, dass die Betriebsstätte als Entschädigung für die Nutzung dieser Rechte eine Lizenzgebühr an den Hauptsitz leisten muss. Diese fiktive Lizenzgebühr ist dementsprechend als Aufwand steuerlich abzugsfähig. Das Ansässigkeitsland des Hauptsitzes anerkennt dagegen diesen fiktiven Zahlungseingang nicht, da es das Eigentum an den Immaterialgüterrechten der Betriebsstätte zuordnet. Zusätzlich wird der Ertrag aus der Erbringung der Dienstleistung ebenfalls der Betriebsstätte zugeordnet. Daraus folgt, dass im Land B dem Ertrag aus der Dienstleistungserbringung ein steuerlich abzugsfähiger Lizenzaufwand gegenübersteht und im Land A weder der Lizenzzertrag noch der Dienstleistungsertrag von der Gesellschaft C besteuert werden.²²

1.2.4 Empfehlungen für nationale Vorschriften

Gemäss dem Diskussionsentwurf werden folgende Bestimmungen zur Implementierung in den nationalen Rechtsordnungen vorgeschlagen, um steuerliche Diskrepanzen bei fiktiven Zahlungen von Betriebsstätten zu verhindern:

- Es wird empfohlen, dass das Land der Betriebsstätte einen steuerlichen Abzug einer fiktiven Zahlung nur in dem Umfang gewährt, wie dieser Aufwand allfällig doppelt besteuerte Erträge (sog. «dual inclusion income») übersteigt (sog. «deemed branch payment rule»).²³ Zudem wird empfohlen, falls das Land der Betriebsstätte keine solche Regelung implementiert, dass das Ansässigkeitsland des Hauptsitzes als Gegenmassnahme die Besteuerung der fiktiven Erträge vorsieht.

1.2.5 Doppelt abzugsfähige Zahlungen von Betriebsstätten (doppelter Abzug)

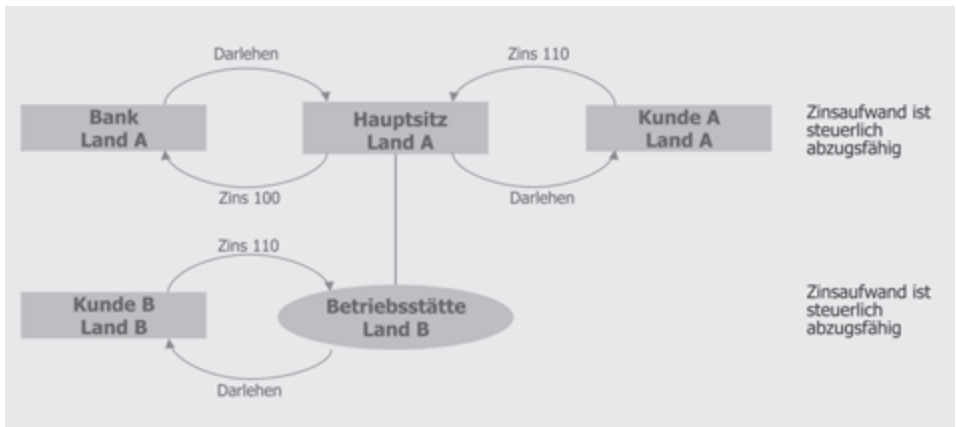
Doppelte steuerliche Abzüge (sog. «double deduction branch payments») liegen vor, wenn ein bestimmter Aufwand sowohl auf Stufe der Betriebsstätte als auch auf Stufe des Hauptsitzes steuerlich abzugsfähig ist.²⁴ Dies kann an folgendem Beispiel (vgl. auch Abbildung 4) veranschaulicht werden.

In diesem Fall gewährt der Hauptsitz im Land A dem Kunden A ein Darlehen und erhält als Gegenleistung eine Zinszahlung von 110. Zusätzlich bezieht der Hauptsitz ein Darlehen von einer Bank und zahlt hierfür einen Zins von 100. Dieses Darlehen vergibt der Hauptsitz über seine Betriebsstätte im Land B an den Kunden B weiter gegen einen Zins von 110.

Das Ansässigkeitsland des Hauptsitzes wird nun lediglich die Hälfte der gesamten Zinseinnahmen, d. h. nur 110 Zinseinnahmen vom Kunden A, dem Hauptsitz zuweisen und die restlichen 110 Zinseinnahmen vom Kunden B der Betriebsstätte zuordnen. Weiter wird der Zinsaufwand proportional zu den Zinserträgen des Hauptsitzes und der Betriebsstätte, d. h. somit zu je 50% resp. je 50 dem Hauptsitz und der Betriebsstätte zugeordnet.

Das Land der Betriebsstätte lässt jedoch die gesamten Zinsaufwände von 100 zum Abzug zu, welche vom Zinsertrag der Betriebsstätte von 110 abziehbar sind. Im Land B qualifizieren schliesslich nur 10 als steuerbaren Gewinn der Betriebsstätte.

Zusammenfassend wird in diesem Fall das Steuersubstrat um 50 verringert, da anstelle eines Gesamtertrags von 120 (110 Zinsertrag von Kunde A + 110 Zinsertrag von Kunde B – 100 Zinsaufwand) am Ende nur ein Ertrag von 70 besteuert wird.²⁵

Abbildung 4: Double deduction branch structure²⁷

1.2.6 Empfehlungen für nationale Vorschriften

Zur Vermeidung von doppelten steuerlichen Abzügen bei einer Zahlung hat die OECD im Diskussionsentwurf eine analoge Lösung zur Empfehlung 6 des OECD-Reports 2 (sog. «deductible hybrid payment rule») vorgeschlagen:

- Es wird empfohlen, dass das Ansässigkeitsland des Hauptsitzes den steuerlichen Abzug verwehrt, sollte dieser nicht durch eine korrespondierende doppelte Besteuerung der Erträge auf Stufe der Betriebsstätte und des Hauptsitzes («dual inclusion income») kompensiert werden. Weiter wird empfohlen, dass «doppelte» Aufwendungen, welche die doppelt besteuerten Erträge übersteigen, auf Stufe des Hauptsitzes vorgetragen wer-

den können und mit doppelt besteuerten zukünftigen Erträgen verrechnet werden können.

- Der Diskussionsentwurf hält ferner fest, dass das Land der Betriebsstätte als Gegenmassnahme den steuerlichen Abzug verwehren soll, falls das Ansässigkeitsland des Hauptsitzes keine Regelung vorsieht, welche den steuerlichen Abzug der Zahlung verweigert.²⁷

1.2.7 Imported Branch Mismatches (indirekter steuerlicher Abzug ohne Besteuerung des Ertrags)

Ein importierter Effekt ist dann gegeben, wenn die Gesellschaft C im Land C eine steuerlich abzugsfähige Zahlung an eine Betriebsstätte in Land B leistet und zwischen dem Hauptsitz und

²² Diskussionsentwurf 2, S. 14 f.

²³ Unter diesen Punkt fallen nur fiktive Zahlungen, welche keine Aufwendungen in Bezug auf Drittparteien aufweisen, vgl. hierzu Diskussionsentwurf 2, S. 16 ff.

²⁴ Diskussionsentwurf 2, S. 22 f., vgl. auch EY Global Tax Alert vom 26. August 2016, S. 3.

²⁵ Vgl. Diskussionsentwurf 2, S. 22 ff.

²⁶ Diskussionsentwurf 2, S. 22.

²⁷ Diskussionsentwurf 2, S. 22 ff., vgl. auch EY Global Tax Alert vom 26. August 2016, S. 3.

der Betriebsstätte bereits eine steuerliche Diskrepanz (z. B. aufgrund einer fiktiven Zahlung einer Betriebsstätte an den Hauptsitz) besteht (vgl. Abbildung 5).²⁸

1.2.8 Empfehlungen für nationale Vorschriften

Die OECD schlägt für diese Art von steuerlichen Diskrepanzen analoge Lösungen zur Empfehlung 8 des OECD-Reports 2 vor:

- Es wird empfohlen, den grundsätzlich steuerlich abzugsfähigen Aufwand im Land C nicht zu gewähren bzw. zu besteuern, um den Effekt der steuerlichen Diskrepanz auf der Seite des Hauptsitzes und der Betriebsstätte zu neutralisieren, wenn das Land A

2 Aktionspunkt 7: Öffentliche Konsultation der OECD bezüglich der Zurechnung von Gewinnen zu Betriebsstätten

Die OECD hat am 11. und am 12. Oktober 2016 eine öffentliche Konsultation in Bezug auf die erhaltenen Stellungnahmen der interessierten Kreise hinsichtlich der Diskussionsentwürfe zur Zurechnung von Gewinnen zu Betriebsstätten unter Aktionspunkt 7 abgehalten.³¹

Die Konsultation hat sich umfassend mit den zwei Hauptpunkten³² und den fünf Beispielen des Diskussionsentwurfes zur Zurechnung von Gewinnen zu Betriebsstätten auseinandergesetzt.

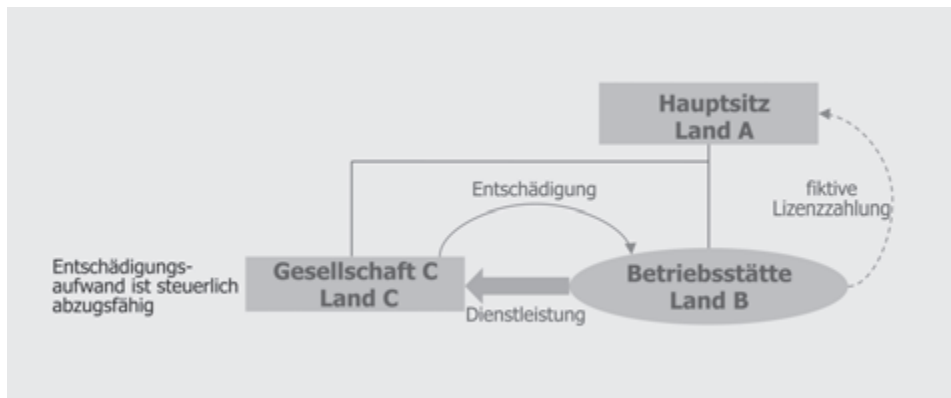


Abbildung 5: Imported branch mismatches³⁰

bzw. B keine Regelungen zur Aufhebung der Diskrepanz kennen. Diese sog. «imported mismatch rule» soll nur auf Zahlungen zwischen Gesellschaften derselben Gruppe oder bei Strukturen, die mit dem Ziel der Ausnutzung einer steuerlichen Diskrepanz errichtet wurden, angewendet werden.³⁰

Weiter wurden Möglichkeiten zur Verbesserung des Zusammenspiels der Art. 7 und Art. 9 OECD-Musterabkommen diskutiert. Folgende Problemstellungen wurden während der Konsultation aufgeworfen:

- Die Zweckmässigkeit des Authorized OECD Approach («AOA»)³³ in Bezug auf die Allo-

kation von Gewinnen an Betriebsstätten wurde infrage gestellt. Weiter gab es Unstimmigkeiten, welche Staaten diesen AOA im Zusammenhang mit dem multilateralen Instrument von Aktionspunkt 15 anwenden sollten.

- Es wurde festgehalten, dass eine nähere Auseinandersetzung mit der Reihenfolge der Anwendung der Art. 7 (Unternehmensgewinne) und Art. 9 (verbundene Unternehmen) des OECD-Musterabkommens sowie dem Zusammenspiel beider Artikel notwendig ist.
- Es wurde betont, dass die Schwelle, wann ein Warenlager gemäss Art. 5 OECD-Musterabkommen eine Betriebsstätte begründet, nähere Konkretisierung benötigt.³⁴

Die folgenden Punkte sollten durch die Arbeitsgruppe weiter analysiert und diskutiert werden:

- Bessere Abstimmung der Begriffe wesentliche Personalfunktionen gemäss Art. 7 OECD-Musterabkommen und der Kontrolle von Risiken gemäss Art. 9 OECD-Musterabkommen.
- Administrative Lösungen für die Einreichung der Steuererklärung abhängiger Vertreter.
- Koordination zwischen den Vereinten Natio-

nen und der OECD in Bezug auf Art. 7 OECD-Musterabkommen sowie in Bezug auf die Anwendung des AOA.

- Zusammenspiel zwischen dem multilateralen Instrument des Aktionspunktes 15 mit Art. 5 und Art. 7 des OECD-Musterabkommens.³⁵

Die Arbeitsgruppe zu Aktionspunkt 7 der OECD wird die Ergebnisse der öffentlichen Konsultation in ihrer nächsten Sitzung im November diskutieren und entscheiden, ob hierzu neue Diskussionsentwürfe veröffentlicht werden sollen.³⁶

3 Aktionspunkte 8–10: Öffentliche Konsultation zur Anwendung der Profit-Split-Methode

Am 11. und 12. Oktober 2016 hat die OECD eine öffentliche Konsultation zur Anwendung der Profit-Split-Methode veranstaltet. Diese Konsultation ist im Zusammenhang mit dem Diskussionsentwurf zur Anwendung der Profit-Split-Methode³⁷ (Aktionspunkt 8–10), den die OECD am 4. Juli 2016 veröffentlicht hat. Das Ziel der

²⁸ Diskussionsentwurf 2, S. 27, vgl. auch EY Global Tax Alert vom 26. August 2016, S. 3. Zur Erklärung des Beispiels siehe oben Absatz 1.2.3.

²⁹ Diskussionsentwurf 2, S. 27.

³⁰ Vgl. Diskussionsentwurf 2, S. 27 f. und S. 83 ff. bzw. Kapitel 8 des OECD-Berichts 2, vgl. auch EY Global Tax Alert vom 26. August 2016, S. 3.

³¹ EY Global Tax Alert, OECD holds public consultation on attribution of profit to PEs and profit splits vom 13. Oktober 2016, S. 1 ff., nachfolgend EY Global Tax Alert vom 13. Oktober 2016. Näheres zu den Diskussionsentwürfen des Aktionspunktes 7 bzw. der Aktionspunkte 8–10 bei HUBER/MAHAWATTAGE/BERR/ZENGAFINEN, Blickpunkt BEPS, in: SteuerRevue 10/2016, S. 760 ff.

³² Der Diskussionsentwurf zur Zurechnung von Gewinnen zu Betriebsstätten befasst sich erstens mit abhängigen betriebsstättenbegründenden Vertretern, wie Kommissionären oder ähnliche Strukturen, und zweitens mit

Betriebsstätten gemäss Art. 5 Abs. 1 OECD-Musterabkommen, bei welchen die Ausnahmen von Art. 5 Abs. 4 OECD-Musterabkommen keine Anwendung finden (wie z. B. bei Warenlagern).

³³ Siehe hierzu Art. 7 OECD-Musterabkommen sowie S. 13 ff. des OECD (2010) Reports on the Attribution of Profit to Permanent Establishments vom 22. Juli 2010, abrufbar unter <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/45689524.pdf>.

³⁴ EY Global Tax Alert vom 13. Oktober 2016, S. 2.

³⁵ EY Global Tax Alert vom 13. Oktober 2016, S. 2.

³⁶ EY Global Tax Alert vom 13. Oktober 2016, S. 3.

³⁷ OECD (2016), Public Discussion Draft: BEPS Actions 8–10, Revised Guidance on Profit Splits vom 4. Juli 2016, abrufbar unter <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/BEPS-discussion-draft-on-the-revised-guidance-on-profit-splits.pdf>, nachfolgend Profit-Split-Diskussionsentwurf.

OECD ist es, überarbeitete Weisungen zur Verfügung zu stellen, die die Anwendung der Profit-Split-Methode insbesondere im Zusammenhang mit globalen Wertschöpfungsketten besser erklären als die bestehenden Weisungen in den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien.

Als Reaktion auf den Profit-Split-Diskussionsentwurf hat die OECD eine Vielzahl von Kommentaren erhalten, die in der genannten Konsultation diskutiert wurden. Die Diskussion hat sich dabei auf die folgenden Punkte fokussiert:

- Sollte eine Unterscheidung der Weisungen zur Aufteilung von erwarteten und tatsächlich realisierten Gewinnen vorgenommen werden?
- Welche Faktoren sollten bestimmen, ob zum Zeitpunkt der Transaktion die daraus erwarteten Gewinne oder zu einem späteren Zeitpunkt

die tatsächlich realisierten Gewinne aufgeteilt werden sollten?

- Sollte eine Definition von «einzigartigen» und «wertvollen» Beiträgen in die Weisungen aufgenommen werden?
- Wie ist mit der Aufteilung von Risiken auf mehrere Gesellschaften bei der Anwendung der Profit-Split-Methode umzugehen?
- Welche Bedeutung hat die Analyse von Wertschöpfungsketten für die Anwendung der Profit-Split-Methode?

Diese offenen Fragen will die zuständige OECD Working Party im Rahmen des nächsten Treffens im November intern diskutieren, allerdings hat die OECD nicht bekannt gegeben, ob die Ergebnisse in einem neuen Diskussionsentwurf verarbeitet werden oder in welcher Form diese bekannt gegeben werden.



Cosmos Business

Ihre Online Fachbuchhandlung

Steuern **Wirtschaft**

Recht **Finanzen**

 **Cosmos Verlag AG**
Cosmos Business
Kräyigenweg 2
3074 Muri-Bern

Tel. 031 950 64 64
Fax 031 950 64 60
info@cosmosverlag.ch

www.cosmosbusiness.ch