

OECD veröffentlicht finalen Report zur Bekämpfung der Betriebsstättenvermeidung

Internationales Steuerrecht



Im Rahmen des BEPS-Projekts veröffentlichte die OECD am 5. Oktober 2015 ihre finalen Empfehlungen hinsichtlich der 8 noch ausstehenden Aktionspunkte des BEPS-Aktionsplans gegen Steuerverkürzung und Gewinnverlagerung. Hierbei wurde u.a. der äußerst praxisrelevante Aktionspunkt 7 („Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status“) finalisiert. Die darin präsentierten Ergebnisse sollen nachfolgend kurz beleuchtet werden.

Der finale Report zu „Preventing the Artificial Avoidance of PE Status“ enthält Änderungen hinsichtlich des in Art 5 OECD-MA verankerten Betriebsstättenbegriffes sowie der diesbezüglich einschlägigen Passagen des OECD-Musterkommentars. Im Detail beschäftigt sich der Report mit der Anpassung des Begriffs der Vertreterbetriebsstätte (Art 5 Abs 5 und 6 OECD-MA), einer Begrenzung des Katalogs betriebsstättenvermeidender Hilfseinrichtungen (Art 5 Abs 4 OECD-MA) sowie anderen Betriebsstättenvermeidungsstrategien (insb „Contract Splitting“).

Anpassung des Begriffes der Vertreterbetriebsstätte

In der Praxis hat sich gezeigt, dass Unternehmen für den Vertrieb ihrer Produkte vielfach nicht auf lokale Vertriebsgesellschaften zurückgreifen, sondern den Vertrieb vermehrt in Form von Kommissionärstrukturen organisieren, um auf Grundlage des Art 5 Abs 5 und 6 OECD-MA die Begründung einer (Vertreter-)Betriebsstätte zu vermeiden und so der Besteuerung im Quellenstaat zu entgehen. Durch Abschmelzung einer ursprünglich als Eigenhändler tätigen Vertriebsgesellschaft zu einem (funktions- und risikoarmen) Kommissionär gelingt es bspw. die im Quellenstaat erwirtschafteten Gewinne – mangels Betriebsstättenbegründung – erheblich zu

reduzieren, da der Kommissionär lediglich eine vergleichsweise geringe Kommission zu versteuern hat. Um in derartigen Fällen künftig eine Besteuerung im Veräußerungsstaat sicherzustellen, wird der Wortlaut von Art 5 Abs 5 und 6 des OECD-MA entsprechend abgeändert.

Demnach stellt der adaptierte Wortlaut des Art 5 Abs 5 OECD-MA klar, dass es für die Begründung einer Vertreterbetriebsstätte bereits ausreichend ist, wenn der Vertreter die wesentlichen Bestandteile eines Vertrages ausverhandelt und dieser sodann routinemäßig – ohne wesentliche Änderung – vom Stammhaus gebilligt wird (faktische Abschlussvollmacht). Es kommt daher nicht länger darauf an, zwischen welchen Parteien die Verträge zivilrechtlich zustande kommen, vielmehr soll bereits eine „wirtschaftliche Abschlussvollmacht“ für die Begründung einer Vertreterbetriebsstätte ausreichend sein. Aus diesem Grund könnten zukünftig bspw auch Vertriebsunterstützungs- oder Marketingaktivitäten unter Umständen eine Vertreterbetriebsstätte begründen. Darüber hinaus werden auch die an einen unabhängigen Vertreter gestellten Kriterien verschärft.

Begrenzung des Katalogs betriebsstättenvermeidender Hilfseinrichtungen

Bzgl. des in Art 5 Abs 4 OECD-MA verankerten Ausnahmetatbestandes für sog „Hilfseinrichtungen“, empfiehlt die OECD, dass diese Ausnahmebestimmung für die in Art 5 Abs 4 lit a-f genannten Tätigkeiten nur dann zur Anwendung gelangen sollen, wenn es sich bei diesen tatsächlich um Tätigkeiten vorbereitender Art oder um Hilfstätigkeiten handelt. Handelt es sich bei einer dieser Tätigkeiten demnach um eine Kerntätigkeit des jeweiligen Unternehmens, die einen erheblichen Beitrag zur Wertschöpfung liefert (zB Auslieferung von Waren bei Versandhäusern), so soll die Tätigkeit nicht länger unter die Ausnahmeregelung fallen und folglich eine Betriebsstätte im Tätigkeitsstaat begründen. Die technische Umsetzung erfolgt durch Ergänzung einer entsprechenden Passage direkt in Art 5 Abs 4 OECD-MA.

Neue „Anti-Fragmentation“ Regelung

In der Praxis war es bislang möglich durch Splitting der Aktivitäten die Ausnahmebestimmung für Hilfsbetriebsstätten in Anspruch zu nehmen (da

jede Tätigkeit für sich betrachtet als vorbereitende- bzw. Hilfstätigkeit zu qualifizieren war). Um dem entgegenzuwirken, soll die im OECD-MK vertretene Sichtweise zur Aufteilung von Aktivitäten (ein Unternehmen kann den Bestand einer Betriebsstätte nicht dadurch vermeiden, dass Tätigkeiten, die wirtschaftlich zusammengehören, künstlich aufgeteilt werden), durch Ergänzung eines neuen Absatzes 4.1 in Art 5 OECD-MA auch auf jene Fälle ausgedehnt werden, in denen die verschiedenen Einrichtungen von verbundenen Unternehmen unterhalten werden (steuersubjektübergreifende Betrachtungsweise).

Implementierung des neuen Betriebsstättenbegriffes in bestehende DBA

Die aktuellen Entwicklungen zeigen, dass die Schwelle für die Begründung einer Betriebsstätte deutlich herabgesetzt wird. Die vorgeschlagenen Änderungen des Betriebsstättenbegriffes sollen durch die Entwicklung eines multilateralen Vertrages / Instrumentes umgesetzt werden und somit bis spätestens 2016 auch für bestehende DBA Geltung erlangen.

Mag. Thomas Hahn
TAX Assistant Manager, Mitarbeiter
T +43 (732) 69 38- 25 24
M +43 664 88 93 20 73
thahn@kpmg.at

Dr. Georg Gottholmseder
TAX Manager, Abteilungsleiter
T +43 (732) 69 38- 23 40
M 43 664 88 93 20 06
ggottholmseder@kpmg.at

kpmg.at