



Steuerliche Risiken beim Indiengeschäft

German-Indian Round Table

06.10.2014

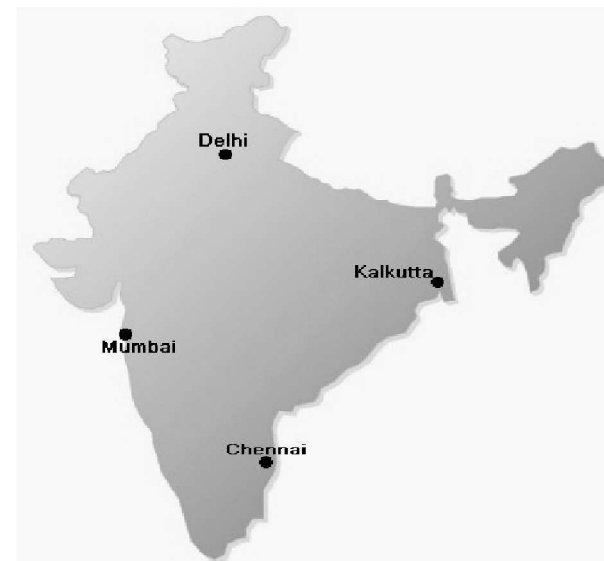
Ettlingen

Winfried Ruh

Steuerberater

Fachberater für

Internationales Steuerrecht





Steuerliche Risiken beim Indiengeschäft

Gliederung:

- I. **Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen**
- II. **Verrechnungspreise**
- III. **Begründung von Betriebsstätten**

I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Praxisbeispiel – Grundfall:



Freiburg

Marktforschung über den deutschen Markt



Mumbai

Marketing GmbH

India Ltd.

Vergütung für die Marktforschungsleistung:
100.000 €





I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Grundsätze der indischen Quellenbesteuerung

- Grundsatz: für bestimmte Leistungen wird nach dem indischen Steuerrecht eine Quellensteuer erhoben
- Beispiele:
 - Vergütungen für technische Dienstleistungen, Lizenzgebühren, Zinsen
 - Mieten für Maschinen, Vermietung und Veräußerung von Grundbesitz
- Quellenbesteuerung gilt nicht nur für grenzüberschreitende Sachverhalte, sondern auch für reine Inlandssachverhalte
- indischer Auftraggeber ist verpflichtet, Steuer an den Fiskus abzuführen



I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Von OECD-Praxis abweichende Regelung im Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) Indien

- DBA Indien sieht Quellenbesteuerungsrecht hinsichtlich Vergütungen für technische Dienstleistungen vor
- Abweichung vom OECD-Musterabkommen
- Aus deutscher Sicht Verstoß gegen das Leistungsortprinzip
- Indien beruft sich auf entsprechende Regelungen im UN-Musterabkommen
- Indien hat wohl in den meisten Abkommen entsprechende Regelungen durchgesetzt
- Revision des Abkommens 1995: Deutschland ist es lediglich gelungen, die Quellensteuer von 20 % auf 10 % zu reduzieren

I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen



Definition des Begriffs „technische Dienstleistung“:

Technische Dienstleistung

- = jede geschäftsleitende, beratende oder technische Leistung (d.h. auch Einsatz jedweden technischen oder anderen Personals)
- nach indischem Recht sehr weit gefasst, d.h. Quellensteuer findet in vielen Fällen Anwendung
- erfasst de facto den gesamten Dienstleistungsbereich
- Ab- und Eingrenzungskriterien für den Dienstleistungsbegriff fehlen völlig, d.h. es kommt wohl auf den Einzelfall an
- Authority for Advance Ruling entscheidet vorab und verbindlich gegen eine geringfügige Gebühr, ob eine steuerpflichtige Dienstleistung vorliegt
- Erweiterung der Quellensteuerpflicht auf jeden Transfer von Design, Plänen, Zeichnungen, Software und ähnlichen Dienstleistungen



Ergebnis:

Begriff „technische Dienstleistungen“ umfasst den gesamten Dienstleistungsbereich



I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Umfang „technische Dienstleistungen“:

- Einbeziehung von **außerhalb Indiens** erbrachten Dienstleistungen
- ➔ Verbindung der Dienstleistung mit dem indischen Territorium ist nicht mehr erforderlich, um Steuerpflicht auszulösen
- **Produktbegleitende Dienstleistungen** unterliegen ebenfalls der Quellensteuerpflicht – separate Berechnung zur Vermeidung einer überhöhten Schätzung durch die indischen Finanzbehörden
- (umstrittene) Einbeziehung von außerhalb Indiens erbrachten Dienstleistungen, die einer **Bau- und Montagebetriebsstätte** zuzuordnen sind
- (abkommenswidrige) Einbeziehung von **Kostenumlagen** im Konzernverbund



I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Verschärfung der Quellenbesteuerung durch Einführung der PAN:

- PAN (Permanent Account Number) = zehnstellige alphanumerische Kontonummer
- PAN muss bei **jeder** Korrespondenz angegeben werden, d.h. sowohl
 - bei den Finanzbehörden (insbesondere hinsichtlich der Steuererklärung) als auch
 - beim Vertragspartner bzgl. der zu erbringenden Leistungen
- verpflichtend vorgeschrieben für alle unbeschränkt **und** beschränkt Steuerpflichtigen
- Erhöhung der Quellensteuersätze auf bis zu 25 %, sofern der Auftragnehmer dem indischen Auftraggeber keine PAN mitteilt
- Quellensteuer auf technische Dienstleistungen und Lizenzgebühren für ausländische Unternehmen in diesem Zusammenhang von besonderer Bedeutung

Ziel: Sicherung des indischen Steuersubstrats sowie Erleichterung von Steuerprüfungen

I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen



Praxisbeispiel ohne Vorlage einer PAN:

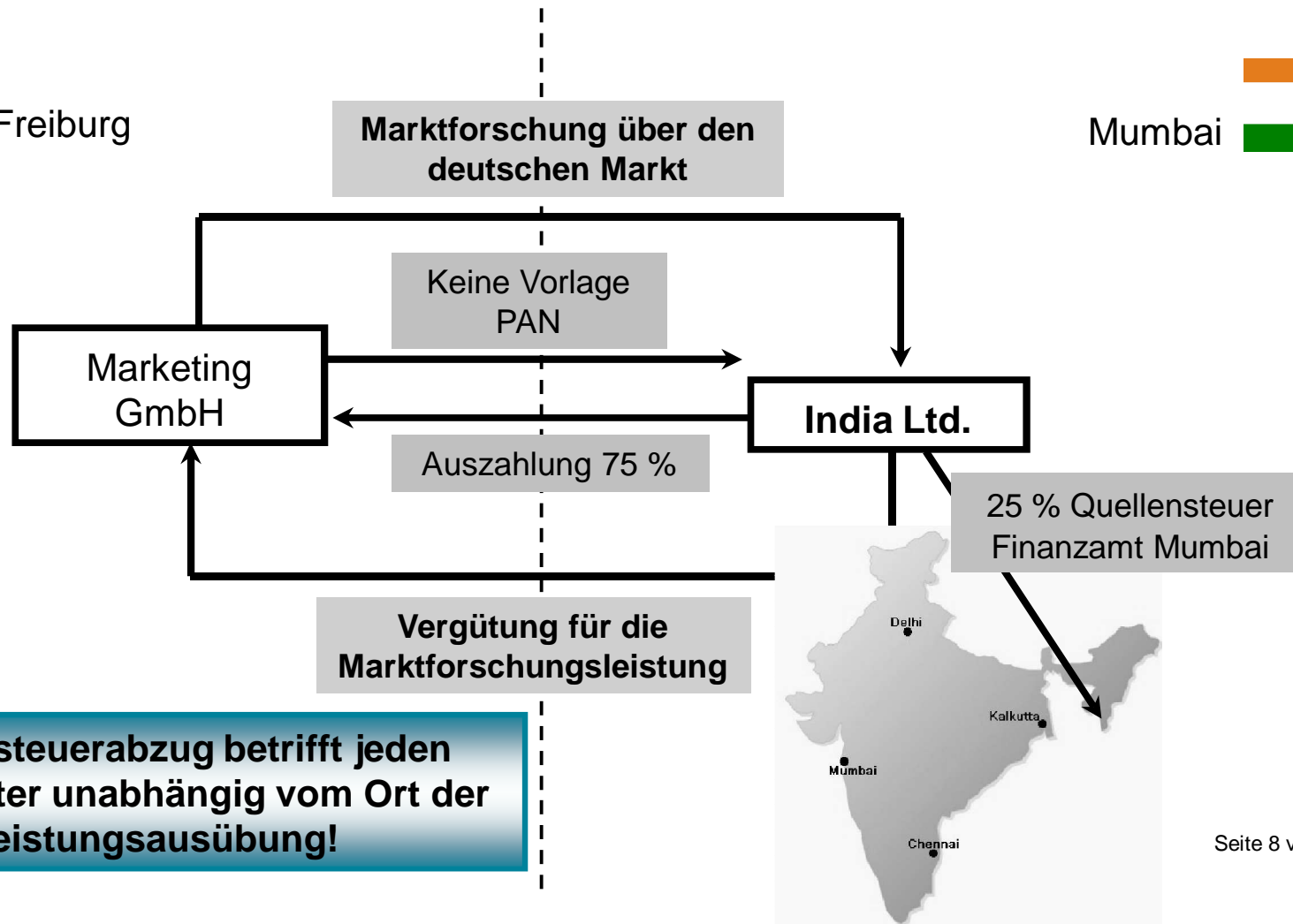


Freiburg

Marktforschung über den deutschen Markt



Mumbai



Quellensteuerabzug betrifft jeden Dienstleister unabhängig vom Ort der Leistungsausübung!





I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Erforderlicher Antrag:

- auf Antrag wird jedem Steuerpflichtigen eine PAN zugeteilt
- PAN kann kurzfristig bei den indischen Behörden beantragt werden
- Zuteilung dauert durchschnittlich zehn Wochen
- ausländische Steuerpflichtige haben die Möglichkeit, die PAN bei den zuständigen Botschaften oder Generalkonsulaten oder online zu beantragen:

Tipp

<https://tin.tin.nsdl.com/pan/>

- Beantragung in Papierform muss parallel zur Online-Beantragung über das Formular 49AA erfolgen (mit allen Originaldokumenten)
- Alternativ ist auch eine Beantragung über die Deutsch-Indische Handelskammer möglich

I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen



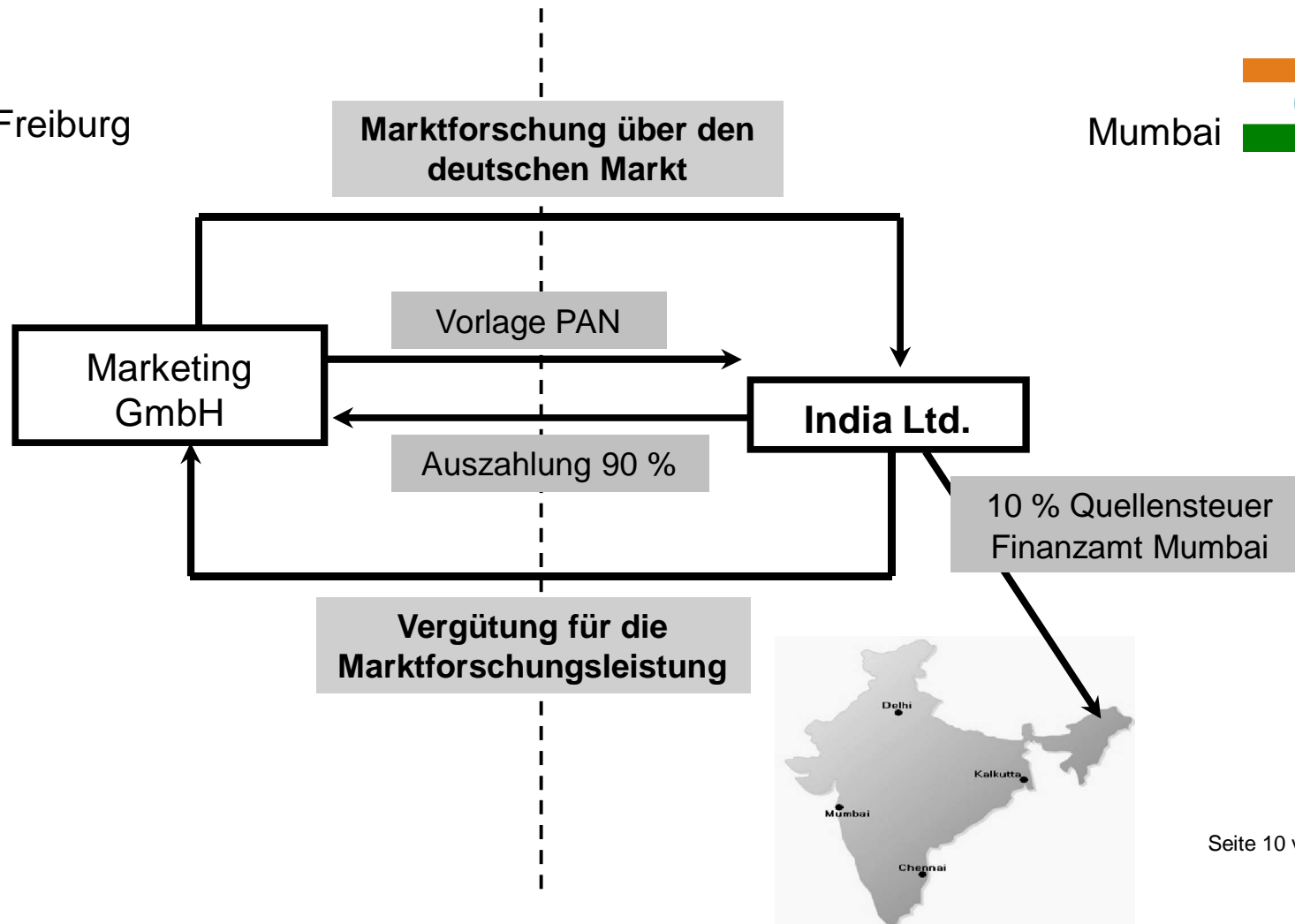
Praxisbeispiel bei Vorlage einer PAN:



Freiburg

Marktforschung über den deutschen Markt

Mumbai





I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Hinweise für die Praxis: Folgen bei fehlender PAN:

- indischen Unternehmen wird der **Abzug als Betriebsausgabe** für die gezahlte Vergütung versagt, wenn es gegen die Verpflichtung der Quellensteuerabführung verstößt
- zusätzlich: **Strafzahlung** auf den nicht abgeführten Betrag
- ➔ **Nettvereinbarung** führt zu 33% zusätzlichen Kosten für indischen Auftraggeber
- indische Unternehmen werden sich kaum noch auf Geschäfte ohne Vorlage einer PAN einlassen, da sie zur Einbehaltung der Quellensteuer verpflichtet sind

Heilungsmöglichkeit

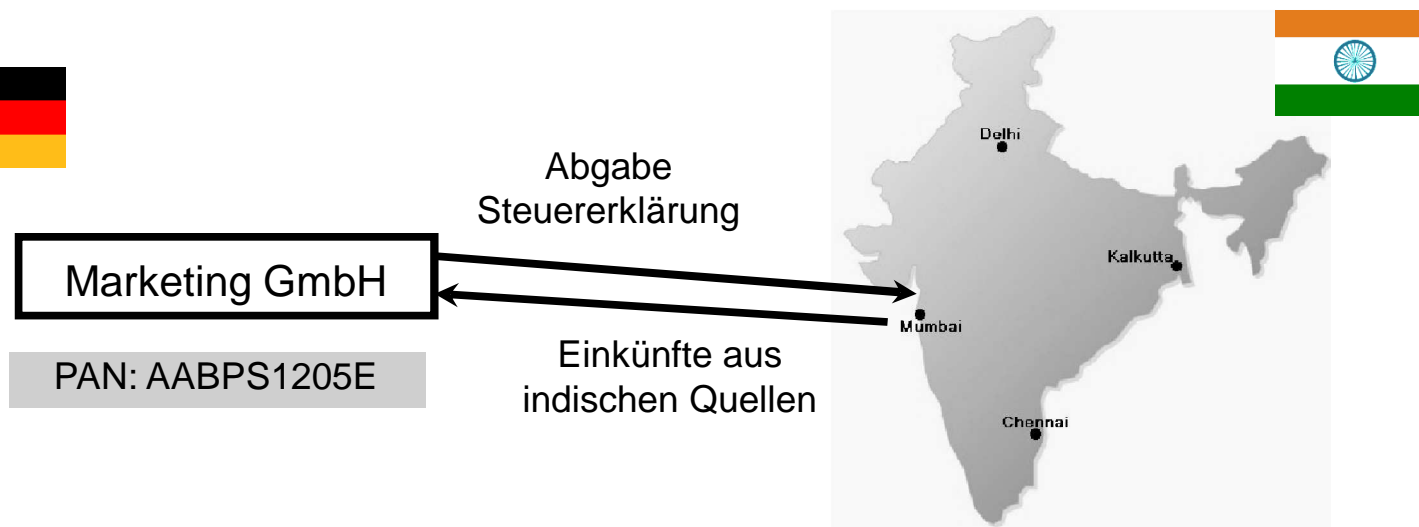
- Möglichkeit der Reduzierung der Quellensteuer von 25 % auf 10 % über
 - nachträgliche Beantragung der PAN und
 - Einreichung einer Steuererklärung bei den indischen Finanzbehörden
- Rückerstattung soll dann innerhalb von spätestens zwei Jahren erfolgen



I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Hinweise für die Praxis: Nachteile der PAN:

- Deutsches Unternehmen wird für den indischen Fiskus „sichtbar“, wenn es einmal die PAN beantragt hat
- Grundsatz: Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung für Unternehmen bei Erzielung von Einkommen aus indischen Quellen
- Indische Steuerverwaltung fordert deutsche Unternehmen auf, Steuererklärungen in Indien abzugeben





I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Aktuelle Änderungen

- Seit dem 08.04.2012 neue Anmeldeform für ausländische Personen/Unternehmen für PAN (Formular 49AA, gilt nur für Erstanträge), beinhaltet Vorgaben zur Anmeldung und Bezahlung der Antragsgebühr
- Keine Barzahlung mehr möglich, detaillierte Regelung zur Überweisung der Antragsgebühr (INR 962 für ausländische Antragsteller)
- Einführung einer **PAN Card**, die zugeschickt wird. Mit der Einführung der PAN card sollen Steuerhinterziehung und Schwarzgeldgeschäfte wirksamer bekämpft werden
- Ohne PAN kann kein Bankkonto bei einer indischen Bank eröffnet werden
- Reduzierung der Quellensteuer auf 10 % erfordert zusätzlich die Vorlage einer **Ansässigkeitsbescheinigung** des deutschen Finanzamts (Tax Residency Certificate) an den indischen Auftraggeber
- Im **Budget 2014/2015** sind **Vereinfachungen** geplant, u.a. soll die Vorlage von Originaldokumenten nicht mehr notwendig sein, die Rückerstattung von Quellensteuer erleichtert und die Abgabepflicht von Steuererklärungen durch Freigrenzen reduziert werden



I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Anrechnung der in Indien gezahlten Quellensteuer in Deutschland:

- Anrechnung der indischen Quellensteuer auf die deutsche ESt/KSt, soweit diese auf die aus Indien stammenden Einkünfte entfällt, Nachweis über das Formular 16a
- Anrechnung jedoch maximal in Höhe des DBA-Quellensteuersatzes von 10 %
→ auch bei Einbehaltung der (ohne PAN) anfallenden Quellensteuer von 25 %!
- **Keine Anrechnung auf die Gewerbesteuer!**
- **Heilung:** nachträgliche PAN-Beantragung, Rückerstattung von 10 % über die Abgabe einer Steuererklärung beim indischen Fiskus innerhalb von spätestens 2 Jahren
- Anrechnung der 10 % setzt jedoch voraus, dass mindestens in dieser Höhe deutsche Einkommens- oder Körperschaftsteuer auf die aus Indien stammenden Einkünfte erhoben wurde
→ Anrechnung läuft ins Leere, wenn Aufwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit der Dienstleistung höher sind als die damit verbundenen Erträge



I. Quellensteuer auf Dienstleistungen

Ermittlung der ausländischen Einkünfte gemäß § 34c Abs. 1 S. 2 EStG:

Ausländische Einnahmen

./. damit in wirtschaftlichen Zusammenhang stehende Betriebsausgaben

= ausländische Einkünfte

Grundsätze für die in Abzug zu bringenden Betriebsausgaben:

- Wirtschaftlicher Zusammenhang ist im Gesetz nicht definiert.
- Dieser ist aber eng auszulegen, da sonst jede betrieblich veranlasste Aufwendung berücksichtigt werden müsste.
- In der Praxis regelmäßig Schätzung und Aufteilung gemäß den Umständen des Einzelfalls.



I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Praxisbeispiele zur Anrechnung indischer Quellensteuer:

Beispiel 1

Vergütung Marktforschung (vor Quellensteuerabzug)	EUR	100.000
<u>./. damit verbundene Aufwendungen</u>	EUR	<u>25.000</u>
= ausländische Einkünfte i.S.d. § 34c EStG	EUR	75.000
darauf entfallende deutsche KSt (15%)	EUR	11.250
<u>anrechenbare indische Quellensteuer (10 %)</u>	EUR	<u>10.000</u>
= verbleibende Steuerbelastung in Deutschland	EUR	1.250

Vollständige Anrechnung wird erreicht



I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Praxisbeispiele zur Anrechnung indischer Quellensteuer:

Beispiel 2

Vergütung Marktforschung (vor Quellensteuerabzug)	EUR	100.000
<u>./. damit verbundene Aufwendungen</u>	EUR	<u>50.000</u>
= ausländische Einkünfte i.S.d. § 34c EStG	EUR	50.000
darauf entfallende deutsche KSt (15%)	EUR	7.500
<u>maximal anrechenbare Indische Quellensteuer (10 %)</u>	EUR	<u>7.500</u>
= Verbleibende Steuerbelastung in Deutschland	EUR	0
Gesamtsteuerbelastung (incl. Gewerbesteuer)		35 %

„indisches“ Anrechnungspotential bleibt i.H.v. 2.500 EUR ungenutzt



I. Quellensteuerpflicht auf Dienstleistungen

Praxisbeispiele zur Anrechnung indischer Quellensteuer:

Beispiel 3

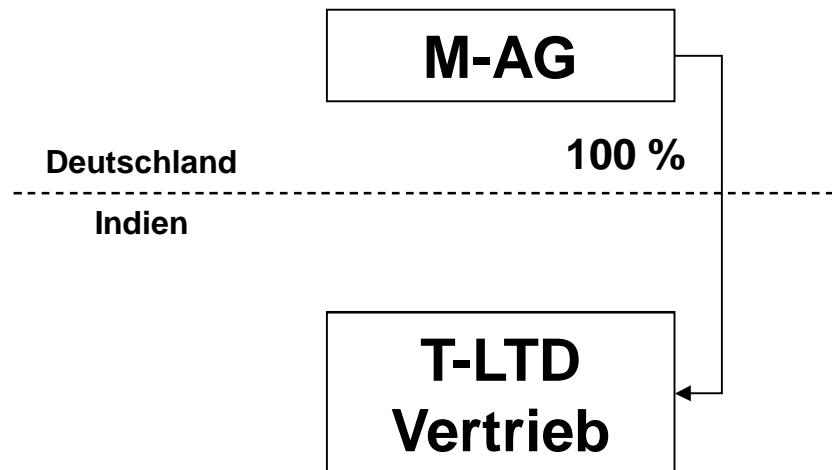
Vergütung Marktforschung (vor Quellensteuerabzug)	EUR	100.000
<u>./. damit verbundene Aufwendungen</u>	EUR	<u>100.000</u>
= ausländische Einkünfte i.S.d. § 34c EStG	EUR	0
maximale anrechenbare Indische Quellensteuer	EUR	0
Verbleibende Belastung mit indischer Quellensteuer	EUR	10.000

„indisches“ Anrechnungspotential bleibt vollständig ungenutzt

II. Verrechnungspreise

Verrechnungspreisbegriff

Verrechnungspreise =
Wertansätze für Produkte, Dienstleistungen und andere Güter, die zwischen
nahestehenden Unternehmen übertragen oder überlassen werden.



- Lieferung von Produkten;
- Überlassung immaterieller WG;
- Pool;
- Erbringen von Dienstleistungen;
- Darlehensgewährung;
- Arbeitnehmerentsendung.

II. Verrechnungspreise

Eckpunkte

- Erstmalige gesetzliche Regelung im Rahmen des Finance Act 2001
- Anwendung ab dem Fiskaljahr 2001/2002 für „verbundene Unternehmen“
- Die Vorschriften orientieren sich an den Verrechnungspreisrichtlinien der OECD.
- Geringe Akzeptanz von Anfangsverlusten
- Einreichung eines Prüfberichts des Wirtschaftsprüfers mit der Steuererklärung

II. Verrechnungspreise

Prüfbericht eines Wirtschaftsprüfers (Accountant's Report)

- Erstellung eines Prüfberichts durch einen Wirtschaftsprüfer
- Zu grenzüberschreitenden Geschäften zwischen verbundenen Unternehmen
- Als eine Art Vorprüfung muss der Bericht Aussagen enthalten
 - Zur ordnungsgemäßen Bereithaltung von Dokumenten und Informationen für Zwecke der Verrechnungspreisdokumentation sowie
 - Zu wahrheitsgetreuen und richtigen Angaben im Rahmen der Verrechnungspreisdokumentation

Keine Bestätigung / keine Aussage über Angemessenheit der Verrechnungspreise

II. Verrechnungspreise

Verbundene Unternehmen

■ Bei Kapitalabhängigkeit:

- Mindestbeteiligung von mind. 26 % an einem indischen Unternehmen

■ Bei wirtschaftlicher Abhängigkeit (abweichend von internationalen Grundsätzen):

- Darlehensvergabe sofern die Darlehenssumme mindestens 51 % der Aktiva beträgt
- Fast ausschließliche Abnahme von Rohstoffen
- Überlassung von Know-how

II. Verrechnungspreise

Verrechnungspreismethoden

- Preisvergleichsmethode (CUP)
- Wiederverkaufspreismethode (RPM)
- Kostenaufschlagsmethode (CPM)
 - u. a. Anwendung bei in Indien ansässigen Dienstleistungsunternehmen
 - Gewinnzuschlag / Gewinnmarge oftmals zwischen 30 % und 40 %
- Transaktionsbezogene Nettomargenmethode (TNMM)
- Gewinnaufteilungsmethode (PSM)



Diese Methoden entsprechen den Verrechnungspreisrichtlinien der OECD.

II. Verrechnungspreise

Verrechnungspreismethoden

- Anerkennung anderer Methoden, sofern von der indischen Finanzverwaltung zusätzlich benannt
- Keine Präferenz der Methoden, sondern bestgeeignete.
- Keine Anerkennung der globalen Gewinnaufteilungsmethode
- Abweichend von internationalen Grundsätzen keine Ermittlung einer Bandbreite angemessener Verrechnungspreise, sondern punktgenaue Wertermittlung
- Keine Anerkennung der Interquartile Range (Bandbreiten-) Methode.
- Kann kein punktgenauer Wert bestimmt werden, gilt das arithmetische Mittel der Stichproben als angemessener Verrechnungspreis.
- Anwendung einer Toleranzgrenze von **3 % (ab 01.04.2012)** des arithmetischen Mittelwerts. (bis zum 30.06.2011 5% Toleranzbandbreite, zwischen 01.04.2011 und 31.03.2012 keine Toleranzbandbreite)

II. Verrechnungspreise

Dokumentationspflichten

- Aufzeichnung und Fortschreibung von Informationen und Dokumenten zu grenzüberschreitenden Transaktionen u. a.:
 - Beschreibung der Eigentumsstruktur (Angaben zu den Geschäftsanteilen)
 - Profil der Konzerngruppe mit Details zur jeder Gesellschaft
 - Allgemeine Beschreibung des Geschäfts (einschließlich Marktumfeld)
 - Transaktionsbezogene Informationen (u. a. Art, Menge und Preis der Wirtschaftsgüter bzw. Dienstleistung)
 - Analyse der Funktionen, Risiken und Vermögenswerte der Beteiligten Unternehmen
- Aufbewahrungsfrist: neun Jahre
- Bereithaltung ab dem – auf das Ende des Veranlagungsjahres folgenden – 31. Oktober
- Einreichungsfrist: 30 Tage nach Aufforderung (weitere Verlängerung um 30 Tage möglich)
- Ausnahmen für kleine Unternehmen (Konzernumsatz bis zu 10 Mio. INR)

II. Verrechnungspreise

Verrechnungspreisprüfungen – Entwicklung in den letzten 5 Jahren

- Erstmalige Betriebsprüfung drei Jahre nach Gründung des Unternehmens
- Für Veranlagungsjahr 2004/2005 Prüfung von ca. 2.000 Fällen mit Gewinnkorrekturen bei ca. 23 % der geprüften Unternehmen (Berichtigungsvolumen: ca. 75 Mrd. INR)
- Für das Veranlagungsjahr 2009/10 wurden 3617 VP-Prüfungen durchgeführt die zu Gewinnkorrekturen in Höhe von ca. 600 Mrd. INR geführt haben.
- Zwischenzeitliche Verschärfung der Prüfungspraxis:
 - Jährliche Zunahme der Zahl der Verrechnungspreisprüfungen um ca. 15%
 - Erhöhung des Berichtigungsvolumens um jährlich ca. 50 % in den letzten 5 Jahren

Typische Gründe für Verrechnungspreisanpassungen

- Ablehnung der angewandten Verrechnungspreismethode auf Grund zu geringer Vergleichbarkeit der Güter/Dienstleistungen und unzureichender Datenverfügbarkeit
- Änderung/Nichtanerkennung der Stichprobe auf Grund unzureichender Funktions- und Risikoanalyse der herangezogenen Vergleichsunternehmen
- Fehlende Vergütung für konzerninterne Geschäfte im Finanz- und Dienstleistungsbereich
- Einsatz mangelhafter Datenbanken durch Transfer Pricing Officers (TPO)

II. Verrechnungspreise

Verrechnungspreisprüfungen - Vermeidung von Gewinnkorrekturen

- Zwingende Prüfung bei 3,75 Mio. US \$ Geschäftsvolumen mit verbundenen Unternehmen, zusätzliche Prüfungen im Ermessen des Transfer Pricing Officers (TPO)
- Vorlage einer gesetzeskonformen VP-Dokumentation und nachvollziehbaren VP-Kalkulation
- Kurzfristige Beantwortung der Fragen des TPO / Schaffung positives Prüfungsklima
- Führen von Verhandlungen über Abweichungen während Prüfung
- Beachtung der Safe-Harbour-Regelungen

II. Verrechnungspreise

Sanktionsmaßnahmen

- **Bei Verrechnungspreisanpassungen**
 - Strafzuschläge von 100 % bis zu 300 % auf die Mehreinkünfte
 - Verrechnungspreisanpassungen erfolgen auch bei tax holidays

- **Für Nichtbeachtung der Dokumentationsvorschriften**
 - Strafzuschlag von 2 % des Umsatzes der einzelnen Transaktion

- **Bei nicht erfolgter Einreichung des Prüfungsberichts**
 - ca. US\$ 2.500

II. Verrechnungspreise

Neuerungen im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen

■ **Alternate Dispute Resolution Mechanism:**

- Unbürokratisches Forum zur Überprüfung von Verrechnungspreisanpassungen
- Gremium aus drei Mitgliedern der Finanzverwaltung / Dauer : innerhalb von 9. Monaten
- Prüfung von Anträgen der Steuerpflichtigen durch die Gremien
- Stellungnahme nach erfolgter Prüfung
 - ➔ (für Steuerbehörde bindend, Steuerpflichtiger anfechtungsbefugt)

■ **Safe-Harbour-Regelungen:**

- Unilaterale Vereinfachungsregelungen zur Bestimmung unbedenklicher Verrechnungspreise (Bandbreiten, Freigrenzen)
 - ➔ Anerkennung „ safe harbours“ unter besonderen Vorraussetzungen ohne nähere Prüfung
- Primär: Forschung und Entwicklung, IT- Branche

II. Verrechnungspreise

Neuerungen im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen - Überblick

Internationale Transaktionen	Bedingungen	Safe Harbour
Software – Entwicklungsdienstleistungen (mit unbedeutendem Risiko behaftet)	Aggregierter Transaktionswert jährlich liegt unter 5 Mio. INR	Betriebsgewinn/ Betriebsausgaben nicht weniger als 20 %
IT- gestützte Dienstleistungen (mit unbedeutendem Risiko behaftet)	Aggregierter Transaktionswert jährlich liegt unter über 5 Mio. INR	Betriebsgewinn/ Betriebsausgaben nicht weniger als 22%
Knowledge Process Outsourcing Dienstleistung (mit unbedeutendem Risiko behaftet)		Betriebsgewinn/ Betriebsausgaben nicht weniger als 25%
Darlehensvergabe einer indischen Gesellschaft an eine ausländische Tochtergesellschaft	Mittelherkunft in Rupien, ausgenommen sind beispielsweise Unternehmen, bei denen Darlehensvergabe zum gewöhnlichen Geschäft gehört	Der Zins muss gleich oder größer sein als die „Base Rate“ der State Bank of India am 30.06 des jeweiligen Vorjahres zzgl. 150 Basispunkte , wenn der Darlehensvertrag unter 500 Mio. INR liegt oder 300 Basispunkte, wenn der Darlehensvertrag über 500 Mio. INR liegt
Bürgschaften innerhalb des Konzerns	Bei einer Konzernbürgschaft über 1 Mio. INR muss die Kreditwürdigkeit der Tochtergesellschaft positiv festgestellt werden	Betriebsgewinn/ Betriebsausgaben 1,75% wenn der Betrag 1 Mio. INR übersteigt, sonst 2%

II. Verrechnungspreise

Safe Harbour-Regelungen

- Ausübung der Safe Harbour-Option spätestens mit Einreichung der Steuererklärung, die dann bei Akzeptanz (innerhalb von 6-7 Monaten) maximal fünf Jahre in Kraft bleibt.
- **Vorteile:**
 - Anerkennung durch Finanzverwaltung ohne nähere Prüfung
 - keine Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes für diese Transaktion
 - gewisses Maß an Rechtssicherheit
- **Nachteile:**
 - detaillierte Verrechnungspreisdokumentation muss trotzdem erstellt werden
 - nur auf Dienstleistungen mit geringem Risiko anwendbar, was in Betriebsprüfungen zu Diskussionen über die zutreffende Risikozuordnung führen kann
 - im internationalen Vergleich zu hohe Margen, die in D nicht akzeptiert werden dürften
 - die Verwendung des SBI-Basiszinssatzes führt zu relativ hohen Zinssätzen
 - keine Anwendung der Referenzwerte für Unternehmen, welche die Option nicht in Anspruch nehmen
 - keine Anwendung für Transaktionen mit Steueroasen

II. Verrechnungspreise

Advance Pricing Agreement (APA)

- APA = Vorabverständigungsverfahren zwischen Steuerbehörde und Steuerpflichtigen
- Indisches **Advance Pricing Agreement** wesentlich an internationale Praxis angelehnt.
- Ermöglicht sowohl unilaterale als auch multilaterale APAs.
- APA Laufzeit/Zeitraum 5 Jahre, kann jedoch auch auf offene Vorjahre Auswirkung haben.
- Potentiell für alle konzerninternen Transaktionen möglich (bspw. Finanzierung, Waren und Dienstleistungen ...)
- Zu klärende Fragen können z.B. sein: Lizenzgebühren ,Kostenverteilung bei Erschließung neuer Märkte...)
- Sog. Prefilling anonym möglich(vgl. in Deutschland) kann z.B. geplante Verrechnungs-Preismethoden und APA-Zeitraum zum Thema haben.
- Vorsicht: Bilaterales APA mit Deutschland wird von der indischen Finanzbehörde momentan abgelehnt.

II. Verrechnungspreise

Verrechnungspreise in der Rechtsprechung

- **Negativ:** Hohe Anzahl von Gerichtsprozessen vor den indischen Finanzgerichten
- **Positiv:** Zunehmende gerichtliche Zurückweisung von Verrechnungspreisanpassungen
- Verstärkte richterliche Orientierung an internationalen Verrechnungspreisgrundsätzen
- Beispiele aus der Rechtsprechung
 - Sony India 2008
 - Skoda 2009
 - Schefenacker Motherson Ltd. 2009
 - L'oreal India Pvt. Ltd
 - GAP International Sourcing (India) Pvt. Ltd.

II. Verrechnungspreise

Verständigungsverfahren / Advance Ruling

- **Advance Ruling** (Vorabauskünfte) nur möglich für:
 - Dokumentationsvorschriften,
 - Anwendbarkeit der Verrechnungspreisvorschriften,
 - Einzelne Rechtsfragen,
 - Soll auch möglich sein für Angemessenheit von Verrechnungspreisen bei Dienstleistungen.
- Einleitung eines **Verständigungsverfahrens** nach Art. 25 DBA Deutschland Indien
 - Zur Beseitigung einer Doppelbesteuerung
 - Wird derzeit aber von den indischen Finanzbehörden unter Verweis auf das Fehlen einer dem Artikel 9 (2) des OECD-MA vergleichbaren Regelung im DBA abgelehnt, von den 83 DBA Indiens betrifft diese Ablehnung insgesamt 30 DBA (u.a. Frankreich, Spanien und Italien)
- Antragsstellung innerhalb von drei Jahren nach Eintritt der Doppelbesteuerung
- **Problem:** Kein Einigungszwang der zuständigen nationalen Finanzbehörden

III. Begründung von Betriebsstätten

Überblick

unbeschränkte Steuerpflicht

Ansässigkeit der
Gesellschaft in Indien

- „Indische Gesellschaft“
(in Indien gegründet und
registriert) oder
- Tatsächliche Geschäfts-
leitung in Indien



Besteuerung des
Welteinkommens

beschränkte Steuerpflicht

Betriebsstätte

- Nach nationalem Recht:
weitreichendes Konzept der
„**business connection**“
- Nach (vorrangigem) DBA
Indien: international übliche
Betriebsstättenregelung



Besteuerung des
Einkommens aus
indischen Quellen

keine Steuerpflicht

Repräsentanz

Keine eigenständige unter-
nehmerische Tätigkeit,
sondern bloße Erfüllung von
Marketing- und
Kommunikationsaufgaben



Keine Besteuerung
in Indien

III. Begründung von Betriebsstätten

Betriebsstättengrundsätze nach Abkommensrecht

Als Betriebsstätte gelten

Feste Geschäftseinrichtung:

Ort der Leitung

Zweigniederlassungen

Geschäftsstelle

Fabrikations- oder Werkstätte

Regelmäßige Tätigkeit eines **abhängigen Vertreters** (insbesondere Mitarbeiter) mit Abschlussvollmacht, es sei denn bloße Vorbereitungs- und Hilfstätigkeit (**Vertreterbetriebsstätte**).

Bauausführung oder Montage oder damit zusammenhängende Aufsichtstätigkeit, wenn ihre Dauer zwölf Monate überschreitet (**Montagebetriebsstätte**).

Vereinzelte DBA begründen bei der Erbringung von Dienstleistungen auch dann eine Betriebsstätte, wenn das Unternehmen in dem betreffenden Staat über keine feste Geschäftseinrichtung verfügt (**Dienstleistungsbetriebsstätte**).



Nicht als Betriebsstätte gelten

Einrichtungen zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens.

Bestände von Gütern oder Waren, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden oder ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen be- oder verarbeitet zu werden.

Feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich für den Zweck unterhalten wird, Güter oder Waren für das Unternehmen einzukaufen oder Informationen zu beschaffen („**Einkaufsbetriebsstätte**“).

Feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich für den Zweck unterhalten wird, Tätigkeiten vorbereitender Art oder Hilfstätigkeiten auszuüben (**Repräsentanz**).

Server, sofern für die Tätigkeit im Ausland ausschließlich ein Server installiert wurde (ohne Wartung vor Ort).

Room-Sharing.

Tätigkeit **unabhängiger Makler/Kommissionäre**/anderer unabhängiger Vertreter, soweit im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit.

III. Begründung von Betriebsstätten

Feste Geschäftseinrichtung nach Abkommensrecht

Eine Betriebsstätte ist eine feste Geschäftseinrichtung , durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Weitere Voraussetzungen:

- Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen (bloße Nutzungsmöglichkeit/Schlüsselgewalt ausreichend)
- Ausübung der Unternehmenstätigkeit

Einsatz von Personal ist **nicht** notwendig (z.B. Pipeline-/Serverbetriebstätte)

Keine Betriebsstätte bei:

- Einrichtung zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern
- Beständen von Gütern zur Lagerung, Ausstellung und Auslieferung
- Einrichtungen zum Einkauf von Gütern
- Einrichtungen zur Informationsbeschaffung
- Einrichtungen für vorbereitende Tätigkeiten oder Hilfstätigkeiten

III. Begründung von Betriebsstätten

Vertreterbetriebsstätte gem. Art. 5 OECD-MA

- Ein **abhängiger Vertreter** gem. Art. 5 Abs. 5 OECD-MA wird als Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens behandelt, wenn
 - er die **Vollmacht** besitzt, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen,
 - und er diese Vollmacht gewöhnlich ausübt.

Rechtsfolge: Besteuerung der Einkünfte der Vertreterbetriebsstätte

- Makler, Kommissionäre und andere **unabhängige Vertreter** begründen gem. Art. 5 Abs. 6 OECD-MA ausdrücklich keine Betriebsstätte, wenn
 - diese Personen im Rahmen ihrer **ordentlichen Geschäftstätigkeit** handeln und
 - von dem Unternehmen sowohl rechtlich als auch wirtschaftlich unabhängig ist.

Rechtsfolge: keine Betriebsstätte

III. Begründung von Betriebsstätten

Vertreterbetriebsstätte: Begründung nach DBA Indien auch ohne Abschlussvollmacht

- In Abweichung von dem OECD-MA begründet nach dem DBA Indien auch das Einholen (nicht lediglich der Abschluss) von Aufträgen eine Vertreterbetriebsstätte.
- Damit führt praktisch jede Tätigkeit eines abhängigen Vertreters – unabhängig von der Ausübung einer Vollmacht zum Vertragsabschluss – zur Annahme einer Betriebsstätte.
- Folge: Der auf die Betriebsstätte in Indien entfallende Gewinnanteil der deutschen Muttergesellschaft unterliegt der indischen Betriebsstättenbesteuerung
- Problem: Ermittlung des Betriebsstättengewinns

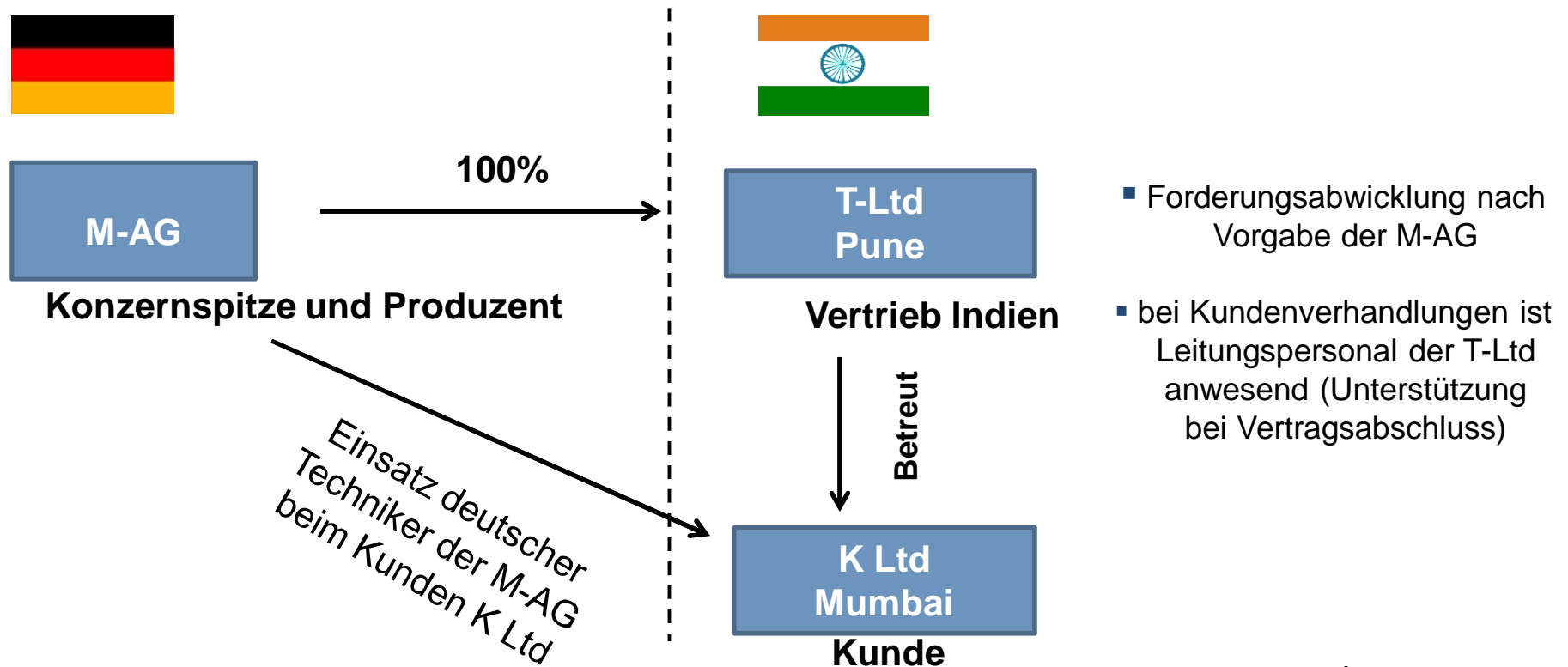
III. Begründung von Betriebsstätten

Vertreterbetriebsstätte: Vertriebsgesellschaft als Kommissionär

- Ob eine Vertriebsgesellschaft als Kommissionär eine Vertreterbetriebsstätte begründet ist umstritten.
- Nach h.M. sind bei einem Kommissionär mangels Abschlussvollmacht die Voraussetzungen nicht erfüllt, sodass er nicht als abhängiger Vertreter eingestuft werden kann, solange er innerhalb seiner ordentlichen Geschäftstätigkeit handelt.
- Eine als Kommissionär agierende Konzernvertriebsgesellschaft handelt dabei immer dann innerhalb ihrer ordentlichen Tätigkeit, wenn
 - ihre Geschäftstätigkeiten dem für Kommissionäre branchenüblichen Handeln entsprechen.
- Entgegen der h.M. reicht nach anderer Ansicht das Handeln auf fremde Rechnung zur Annahme einer Vertreterbetriebsstätte aus. Zudem kann die wirtschaftliche Abhängigkeit zu einer faktischen Verfügungsmacht der MG über Räume der TG führen.
 - Diese Auffassung stützt sich auf OECD-MK.

III. Begründung von Betriebsstätten

Unbeabsichtigte Betriebsstättenbegründung im Ausland - Kommissionärsmodell



Die T-Ltd kann – entgegen der Auffassung der deutschen Finanzverwaltung – eine Vertreterbetriebsstätte der M-AG in Indien begründen.

Folge: Doppelbesteuerung des Betriebsstättengewinnes in D und in Indien.

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Winfried Ruh

- Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht
- Geschäftsführer der Graf Kanitz Steuerberatungsgesellschaft mbH / bws Trewitax GmbH (Mitglied der Geneva Group International (GGI))
- Autor verschiedener Veröffentlichungen im Bereich des Internationalen Steuerrechts
- Seit 2011 Mitglied des Fachausschusses „Fachberater für Internationales Steuerrecht“ bei der Steuerberaterkammer Südbaden

GRAF KANITZ

STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH

KONRAD-GOLDMANN-STRASSE 8

D-79100 FREIBURG

TELEFON +49 761 38 36 0

TELEFAX +49 761 38 36 138

RUH@GRAFKANITZ.DE

WWW.GRAFKANITZ.DE



bws Trewitax GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft