

# Inhaltsübersicht

|  | Seite      |
|--|------------|
| Vorwort.....   | V          |
| Inhaltsverzeichnis.....  | IX         |
| Abkürzungsverzeichnis.....   | XV         |
| Literaturverzeichnis .....   | XXI        |
| <b>Einleitung .....</b>  | <b>1</b>   |
| <b>1. Teil: Advance Pricing Agreements im US-amerikanischen Steuerrecht .....</b>    | <b>13</b>  |
| I.    Überblick .....  | 13         |
| II.    Begriffe .....  | 15         |
| III.    Geschichte und Entwicklung des APA- Programmes .....                         | 17         |
| IV.    Hintergrund.....  | 37         |
| V.    Das Verfahren nach den Richtlinien des Internal Revenue Service .....          | 64         |
| VI.    Die Vereinbarung zwischen dem IRS und dem Steuerpflichtigen (das „APA“) ..... | 98         |
| VII.    Kompensierende Berichtigungen und Gewinnrückführung.....                     | 135        |
| VIII.    Zum weiteren Gang der Untersuchung .....                                    | 143        |
| <b>2. Teil: Advance Pricing Agreements im deutschen Steuerrecht .....</b>            | <b>145</b> |
| I.    Übersicht.....   | 145        |
| II.    Bilaterale APA- Verfahren aus deutscher Sicht .....                           | 145        |
| III.    Multilaterale Verfahren.....   | 209        |
| IV.    Unilaterale APAs aus deutscher Sicht .....                                    | 210        |
| V.    Inhaltliche Fragen.....  | 214        |

|   |  |     |
|---|--|-----|
| VI.   | APAs, der Gesetzmäßigkeits- und der Gleichheitsgrundsatz .....                                       | 227 |
| VII.  | Vor- und Nachteile von APAs.....   | 231 |
| <b>3. Teil: Advance Pricing Agreements und die Vermeidung<br/>von Verrechnungspreiskonflikten .....</b> | <b>243</b>   |     |
| I.  | APAs und die anderen Verfahren zur Vermeidung und<br>Beilegung von Verrechnungspreiskonflikten ..... | 243 |
| II.   | APAs und der Streit um den Fremdvergleichsgrundsatz.....   | 252 |
| III.  | APAs und der Wettbewerb der Staaten um die Besteuerung<br>von multinationalen Unternehmen .....      | 257 |
| <b>Resümee .....</b>  | <b>259</b>   |     |
| <b>Stichwortverzeichnis.....</b>  | <b>261</b>   |     |

# Inhaltsverzeichnis

|  | Seite  |
|--|--------|
| Vorwort.....   | V      |
| Inhaltsübersicht .....   | VII    |
| Abkürzungsverzeichnis .....  | XV     |
| Literaturverzeichnis .....   | XXI    |
| <br><b>Einleitung .....</b>  | <br>1  |
| <br><b>1. Teil: Advance Pricing Agreements im US-amerikanischen Steuerrecht .....</b>                        | <br>13 |
| I. Überblick .....   | 13     |
| II. Begriffe .....   | 15     |
| III. Geschichte und Entwicklung des APA- Programmes .....  | 17     |
| 1. Vorläufer des amerikanischen APA- Programmes,<br>insbesondere das japanische Pre-Confirmation System..... | 17     |
| 2. Experimentalphase .....   | 21     |
| 3. Erste APAs .....  | 23     |
| a) Apple .....   | 23     |
| b) Sumitomo, Barclays .....  | 24     |
| c) Matsushita .....  | 24     |
| 4. Mindestgewinnsteuer und APAs.....   | 26     |
| 5. Veröffentlichung zum Global Trading.....  | 27     |
| 6. Übernahme des Konzeptes in anderen Staaten.....   | 28     |
| 7. Überarbeitung der Richtlinien .....   | 29     |
| 8. Neueste Entwicklungen.....  | 32     |
| 9. Zur Entwicklung des APA Programmes in den USA .....   | 33     |
| <br>IV. Hintergrund.....   | <br>37 |
| 1. Überblick .....   | 37     |
| 2. Intensivierung der Kontrolle von multinationalen<br>Unternehmen .....                                     | 37     |
| a) Fremdvergleichsgrundsatz.....   | 37     |
| b) Intensivierung der Kontrolle.....   | 41     |
| aa) Gründe für die Entwicklung .....   | 41     |
| bb) Strafzuschläge.....  | 45     |
| c) Zusammenfassung .....   | 52     |

|     |   |     |
|-----|---|-----|
| 3.  | Das APA- Programm und „Alternative Dispute Resolution“ .....                  | 53  |
| 4.  | APAs und das System der Selbstveranlagung .....                               | 62  |
| V.  | Das Verfahren nach den Richtlinien des Internal Revenue Service .....         | 64  |
| 1.  | Die APA- Richtlinien .....  | 64  |
| 2.  | Unilaterale und bilaterale Verfahren .....                                    | 66  |
| 3.  | Zuständigkeiten .....   | 67  |
| 4.  | Verfahrensablauf .....  | 73  |
|     | a) Vorgespräch („pre-filing conference“) .....                                | 75  |
|     | b) Antragstellung .....   | 77  |
|     | c) Bearbeitung des Antrags .....  | 80  |
|     | d) Zwischenstaatliche Verständigung .....                                     | 82  |
|     | aa) Rechtsgrundlage .....   | 82  |
|     | bb) Multilaterale Verfahren .....   | 87  |
|     | cc) APAs im Unterschied zu informellen Verständigungen .....                  | 88  |
|     | e) Ausarbeitung und Unterzeichnung des APA- Dokuments .....                   | 89  |
|     | f) Anwendung des APAs .....   | 90  |
|     | g) Erneuerung des APAs .....  | 92  |
| 5.  | Rückwirkende Anwendung .....  | 94  |
| 6.  | Vereinfachtes Verfahren .....   | 95  |
| 7.  | Kosten des Verfahrens .....   | 97  |
| VI. | Die Vereinbarung zwischen dem IRS und dem Steuerpflichtigen (das „APA“) ..... | 98  |
| 1.  | Zum Inhalt des APA .....  | 98  |
|     | a) Bestimmung der „besten“ Methode .....                                      | 99  |
|     | b) Festlegung von Bandbreiten .....   | 105 |
|     | c) Kritische Annahmen .....   | 108 |
|     | d) Sonderfälle .....  | 110 |
|     | aa) Erweiterter Anwendungsbereich von APAs .....                              | 110 |
|     | bb) Gewinnaufteilung beim Global Trading .....                                | 111 |
|     | aaa) „Drei-Faktoren Formel“ des IRS .....                                     | 111 |
|     | bbb) Gewinnabgrenzung bei Betriebsstätten .....                               | 115 |
|     | ccc) APAs als Probierstube für neue Methoden .....                            | 115 |
|     | cc) Kostenumlageverträge .....  | 117 |
| 2.  | APAs, verbindliche Auskünfte und Verträge im amerikanischen Steuerrecht ..... | 119 |
| 3.  | Wirkungen des APA .....   | 122 |
|     | a) Bindung an die vereinbarte Methode .....                                   | 122 |
|     | b) Verwertung von Informationen für andere Verfahren .....                    | 126 |

|   |            |
|---|------------|
| 4. Geheimhaltung und Veröffentlichung von APAs .....  | 127        |
| VII. Kompensierende Berichtigungen und Gewinnrückführung .....  | 135        |
| VIII. Zum weiteren Gang der Untersuchung .....  | 143        |
| <b>2. Teil: Advance Pricing Agreements im deutschen<br/>Steuerrecht .....</b>   | <b>145</b> |
| I. Übersicht.....   | 145        |
| II. Bilaterale APA- Verfahren aus deutscher Sicht .....   | 145        |
| 1. Übersicht.....   | 145        |
| 2. Rechtslage in Deutschland .....  | 146        |
| a) Deutsche Verwaltungserlasse zu „Vorwegauskünften über<br>Verrechnungspreisgestaltungen“ .....                            | 146        |
| b) Richtlinien der OECD .....   | 148        |
| c) Berichte über die ersten „Vorwegauskünfte über<br>Verrechnungspreisgestaltungen“ der deutschen<br>Verwaltung.....        | 150        |
| 3. Rechtsgrundlagen für bilaterale Verfahren.....   | 152        |
| 4. Bilaterale APA- Verfahren und das Verständigungsverfahren<br>nach den Doppelbesteuerungsabkommen .....                   | 154        |
| a) Zur Bedeutung der Doppelbesteuerungsabkommen als<br>Rechtsgrundlage für bilaterale APA- Verfahren .....                  | 154        |
| aa) Unmittelbare Verhandlungen der zuständigen<br>Finanzbehörden .....  | 154        |
| bb) Das Doppelbesteuerungsabkommen als Grundlage<br>für „Verständigungen“ .....   | 156        |
| b) Die einschlägige Verfahrensart nach dem<br>Musterabkommen .....  | 159        |
| aa) Die Verfahrensarten nach dem OECD-<br>Musterabkommen .....  | 159        |
| bb) Stellungnahme in den OECD-<br>Verrechnungspreisrichtlinien .....  | 160        |
| cc) APA- Verfahren als Verständigungsverfahren im<br>engeren Sinne (Art. 25 Abs.1 und 2 des OECD-<br>Musterabkommens) ..... | 163        |
| dd) APA- Verfahren als Konsultationsverfahren (Art. 25<br>Abs.3 des OECD- Musterabkommens) .....                            | 167        |
| c) Vergleich des bilateralen APA- Verfahrens mit dem<br>traditionellen Verständigungsverfahren.....                         | 172        |

|      |  |     |
|------|--|-----|
| aa)  | Rechte des Steuerpflichtigen im APA- Verfahren .....   | 172 |
| aaa) | Stellung des Steuerpflichtigen bei den Verhandlungen .....   | 172 |
| bbb) | Anspruch des Steuerpflichtigen auf Einleitung eines APA- Verfahrens .....  | 174 |
| ccc) | Verfahrensherrschaft .....   | 179 |
| bb)  | Zukunftsorientierung von APA- Verfahren.....   | 180 |
| aaa) | Prognosesicherheit.....  | 181 |
| bbb) | Zur Umsetzung des Verhandlungsergebnisses durch verbindliche Vorwegauskunft etc. ....                              | 184 |
| 5.   | Innerstaatliches Verfahren .....   | 188 |
| a)   | Die Eignung verbindlicher Auskünfte zur Umsetzung der Verständigung .....  | 188 |
| aa)  | Verbindliche Auskünfte zu Verrechnungspreisgestaltungen und APAs.....  | 189 |
| bb)  | Bindungswirkung der Vorwegauskünfte .....  | 192 |
| aaa) | Spezifische Probleme wegen des prospektiven Charakters des APAs .....  | 192 |
| bbb) | Zeitlicher Anwendungsbereich der verbindlichen Auskunft.....   | 193 |
| ccc) | Unrichtige Angaben etc. .....  | 195 |
| ddd) | Abweichungen von der Prognose .....  | 195 |
| eee) | Änderung der Rechtsauffassung der Verwaltung .....   | 196 |
| fff) | Bindung des Steuerpflichtigen an das APA .....   | 198 |
| b)   | APAs als steuerrechtliche Verträge.....  | 199 |
| aa)  | Steuerrechtliche Verträge als interessengerechte und zulässige Rechtsform im Zusammenhang mit APA- Verfahren ..... | 199 |
| bb)  | Zur Rechtsform der sogenannten „Vorwegauskünfte“ .....   | 202 |
| c)   | Ergebnis .....   | 205 |
| 6.   | Geheimhaltung der Informationen .....  | 206 |
| 7.   | Ergebnis .....   | 208 |
| III. | Multilaterale Verfahren.....   | 209 |
| IV.  | Unilaterale APAs aus deutscher Sicht .....   | 210 |
| V.   | Inhaltliche Fragen .....   | 214 |
| 1.   | Gewinnmethoden.....  | 214 |
| a)   | Streit über sogenannte „gewinnorientierte“ Methoden .....  | 214 |
| b)   | Die Gewinnvergleichsmethode als Kontrollmethode neben einer Standardmethode.....                                   | 216 |

---

|      |   |     |
|------|---|-----|
| 2.   | c) Gewinnaufteilung/ Kostenumlage .....   | 218 |
| 2.   | Festlegung von Verrechnungspreisen bzw. Bandbreiten in APAs .....                                 | 220 |
| 3.   | Kompensierende Berichtigungen und Gewinnrückführung .....   | 221 |
|      | a) Gewinnrückführung bei APAs.....  | 221 |
|      | b) Kompensierende Berichtigungen .....  | 223 |
| VI.  | APAs, der Gesetzmäßigkeits- und der Gleichheitsgrundsatz .....                                    | 227 |
| VII. | Vor- und Nachteile von APAs.....  | 231 |
| 1.   | Vor- und Nachteile nach den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien.....                                | 232 |
| 2.   | APAs aus der Sicht der Steuerpflichtigen.....   | 233 |
| 3.   | APAs aus der Sicht der deutschen Steuerverwaltung .....   | 235 |
|      | a) Praktische Schwierigkeiten .....   | 235 |
|      | b) APAs und die Diskussion um die Verwaltungsökonomie und den „kooperativen Steuerstaat“ .....    | 236 |
|      | aa) APAs und die „Verwaltungsökonomie“ .....  | 236 |
|      | bb) APAs und die Idee vom „kooperativen Steuerstaat“ .....  | 237 |
|      | c) APAs als Investitionsanreiz etc. .....   | 240 |
| 4.   | Ergebnis .....  | 241 |
| 3.   | <b>Teil: Advance Pricing Agreements und die Vermeidung von Verrechnungspreiskonflikten .....</b>  | 243 |
| I.   | APAs und die anderen Verfahren zur Vermeidung und Beilegung von Verrechnungspreiskonflikten ..... | 243 |
| 1.   | Bilaterale APA- Verfahren und das traditionelle Verständigungsverfahren/ Schiedsverfahren .....   | 243 |
| 2.   | APAs und Safe- Harbor- Regelungen.....  | 248 |
| II.  | APAs und der Streit um den Fremdvergleichsgrundsatz.....  | 252 |
| III. | APAs und der Wettbewerb der Staaten um die Besteuerung von multinationalen Unternehmen .....      | 257 |
|      | <b>Resümee .....</b>  | 259 |
|      | <b>Stichwortverzeichnis .....</b>   | 261 |