

AHK


Deutsch-Portugiesische
Industrie- und Handelskammer
Câmara de Comércio e Indústria
Luso-Alemã

Zeitschrift der Deutsch-Portugiesischen
Industrie- und Handelskammer
Revista da Câmara de Comércio
e Indústria Luso-Alemã

03-04 2009

Zwei-Monatig | Bimestral · Preis | Preço: 2,50€

impakt



**10 JAHRE 5-STERNE
QUALIFIKATION IM TOURISMUS
MIT DEM DUALEN SYSTEM
10 ANOS DE QUALIFICAÇÃO 5
ESTRELAS EM SISTEMA DUAL**

Vorabverständigungsverfahren über Verrechnungspreise in Portugal

Acordo prévio sobre preços de transferência em Portugal

PHILIPPE LAFONTAINE {Übersetzung | Tradução JABA-Translations}

Aufgrund der erheblich gestiegenen internationalen wirtschaftlichen Verflechtung werden viele Geschäfte heutzutage zu "Verrechnungspreisen" getätigt. Uneinheitliche nationale Regelungen und widersprüchliche Beurteilungen seitens der Finanzbehörden führen dabei allerdings immer häufiger zu Doppelbesteuerung. Das Vorabverständigungsverfahren mit der Steuerbehörde zur Erteilung einer verbindlichen Vorabzusage über Verrechnungspreise, mit dem sich dieses Risiko minimieren lässt, wurde kürzlich in Portugal gesetzlich geregelt.

Unter Verrechnungspreisen versteht man diejenigen Preise, mit denen zwischen verbundenen Unternehmen konzernintern ausgetauschte Waren oder Dienstleistungen wertmäßig veranlagt werden. Im Zuge der Globalisierung haben solche internen Operationen erheblich an Bedeutung gewonnen. Geschätzte 70 Prozent des Welthandels werden mittlerweile zwischen verbundenen Unternehmen abgewickelt. Da Verrechnungspreise innerhalb einer Unternehmensorganisation festgelegt werden und daher nicht dem marktwirtschaftlichen Kräftespiel von Angebot und Nachfrage ausgesetzt sind, müssen sie nicht unbedingt dem Marktpreis entsprechen. Häufig stehen bei der Preisbestimmung übergeordnete Konzerninteressen wie Ressourcenverteilung, Erfolgsermittlung oder der Ansporn einzelner Unternehmensbereiche im Vordergrund.

Sind die verbundenen Gesellschaften in Staaten mit unterschiedlichem Steuerniveau gelegen, lassen sich natürlich durch entsprechende Verrechnungspreise auch die Gewinne bzw. Verluste steuerlich vorteilhaft aufteilen. Die meisten Staaten haben daher in Sorge um ihren Anteil am "Steuerkuchen" Vorgaben für die Festlegung von Verrechnungspreisen geschaffen. Als Maßstab hierfür hat sich international der "Fremdvergleichsgrundsatz" etabliert, demzufolge ein Verrechnungspreis dem Preis zu entsprechen hat, den voneinander unabhängige Dritte unter gleichen oder vergleichbaren Verhältnissen vereinbart hätten. Flankiert wird er regelmäßig von steuerlichen Dokumentationsvorschriften.

In Portugal wurden der Fremdvergleichsgrundsatz sowie die Dokumentationspflichten mit Wirkung zum 1. Januar 2001 in das Körperschaftsteuergesetz CIRC aufgenommen. So wichtig daher heutzutage eine ordnungsgemäße Verrechnungspreisbildung ist, so schwierig gestaltet sie sich regelmäßig in der Realität: Die praktische Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes ist häufig kompliziert, und vielfach lässt sich die Vergleichbarkeit mit zwischen unabhängigen Marktteilnehmern vereinbarten Preisen nicht so einfach herstellen. Oftmals sind die erforderlichen Vergleichsdaten kaum

Devido à crescente interdependência económica, muitas empresas praticam actualmente os chamados "preços de transferência". A heterogeneidade dos regulamentos nacionais e as apreciações contraditórias das autoridades fiscais estão cada vez mais frequentemente na origem da dupla tributação. O acordo prévio sobre preços de transferência com as autoridades fiscais, o qual visa a concessão de um compromisso prévio vinculativo sobre preços de transferência, a fim de minimizar este risco, foi recentemente regulado por lei em Portugal.

Por preços de transferência entende-se o valor cobrado entre empresas associadas na troca de bens ou serviços dentro do mesmo grupo. Em virtude da globalização, estas operações internas têm-se tornado cada vez mais significativas. Estima-se que 70 por cento do comércio mundial se realize entre empresas associadas. Uma vez que os preços de transferência são definidos dentro de uma organização empresarial e, como tal, não estão sujeitos à dinâmica do mercado da oferta e da procura, não têm de corresponder necessariamente ao preço de mercado. A definição dos preços é frequentemente marcada por interesses empresariais superiores, tais como a distribuição de recursos, a determinação dos resultados ou o incentivo de ramos individuais da empresa.

Caso as empresas associadas se encontrem em países com diferentes níveis de tributação, também os lucros ou prejuízos podem naturalmente ser distribuídos de forma vantajosa em termos tributários, através dos respectivos preços de transferência. Por este motivo, a maioria dos países criou directivas para a determinação de preços de transferência, devido à preocupação com a sua parte no "bolo tributário". O "princípio de plena concorrência" foi estabelecido como padrão a nível internacional. Segundo este princípio, o preço de transferência deverá corresponder ao preço que teria sido acordado por terceiros independentes em condições idênticas ou semelhantes. Regularmente, é acompanhado por requisitos fiscais em matéria de documentação.

Em Portugal, o princípio de plena concorrência, bem como os requisitos documentais foram inscritos no CIRC, Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas, tendo entrado em vigor a 1 de Janeiro de 2001. A determinação correcta dos preços de transferência é actualmente tão importante como é difícil geralmente a sua aplicação à realidade: a aplicação prática do princípio de plena concorrência é muitas vezes difícil, e a comparabilidade com preços acordados entre operadores económicos independentes nem sempre é simples de obter. Frequentemente, os dados de



bestimmbar, z.B. für Managementdienstleistungen der Hauptverwaltung oder bei der Übertragung gewerblicher Eigentumsrechte. Zudem existieren verschiedene, teilweise konkurrierende Methoden zur Bestimmung von Verrechnungspreisen, und die Vergleichbarkeitsanalyse stellt keine exakte Wissenschaft dar, so dass immer ein gewisser Ermessensspielraum verbleibt.

Daher ist es nicht ungewöhnlich, wenn die Steuerbehörden unterschiedlicher Staaten denselben Sachverhalt unterschiedlich beurteilen, mit der für die beteiligten Unternehmen unangenehmen Folge einer Doppelbesteuerung. Dieses Unsicherheitsmoment bedeutet ein erhebliches Problem für multinationale Konzerne, aber auch für kleine oder mittlere Unternehmen, die ihre ersten internationalen Schritte unternehmen.

Das Vorabverständigungsverfahren

Abhilfe hierfür vermag ein Vorabverständigungsverfahren zur Erteilung einer verbindlichen Vorabzusage über Verrechnungspreise zu schaffen. Hierunter versteht man einen Verhandlungsprozess zwischen den beteiligten Unternehmen und der Finanzverwaltung zur Erzielung einer Vereinbarung, in Portugal als "Acordo Prévio sobre Preços de Transferência (APPT)" bezeichnet, mit der vor Ausführung der beabsichtigten konzerninternen Operationen die Regeln und Kriterien der Preisfindung für einen definierten Zeitraum festgelegt werden.

Ein solches APPT kann unilateral, das heißt zwischen den steuerpflichtigen Unternehmen und der portugiesischen Steuerbehörde, aber auch bi- oder multilateral unter Einbeziehung ausländischer Steuerverwaltungen geschlossen werden. Letztere sind naturgemäß komplizierter und leiden in der Praxis oft an den mangelnden Kapazitäten der involvierten Finanzverwaltungen. Allerdings können nur sie die absolute Sicherheit bieten, dass es bei internationalen Sachverhalten nicht zu einer Doppelbesteuerung kommt.

Portugal hat für 2008 erstmals eine Rechtsgrundlage für das Vorabverständigungsverfahren in das CIRC eingefügt. Die portugiesischen

Geschätzte 70 Prozent des Welthandels werden mittlerweile zwischen verbundenen Unternehmen abgewickelt.

Estima-se que 70 por cento do comércio mundial se realize entre empresas associadas.

comparações necessários são quase impossíveis de determinar, p. ex. no que diz respeito a serviços de gestão da administração central, ou na transferência de direitos de propriedade industrial. Além disso, existem métodos variados e parcialmente concorrentes para a determinação de preços de transferência, e a análise de comparabilidade não representa uma ciência exacta, pelo que permanece sempre uma certa margem de apreciação.

Deste modo, é frequente as autoridades fiscais de diferentes países avaliarem os mesmos factos de forma distinta, o que resulta numa dupla tributação sofrida pelas empresas intervenientes. Este momento de insegurança representa um sério problema para as multinacionais, mas também para as pequenas e médias empresas que ainda estão a dar os primeiros passos a nível internacional.

O acordo prévio sobre preços de transferência

O acordo prévio sobre preços de transferência pretende ser um auxílio na determinação de um compromisso vinculativo acerca dos preços de transferência. Trata-se de um processo de negociação entre as empresas intervenientes e a Administração Tributária, no sentido da celebração de um acordo, em Portugal designado por Acordo Prévio sobre Preços de Transferência (APPT), com o qual serão definidos os regulamentos e critérios relativos à determinação

Portugal hat für 2008 erstmals eine Rechtsgrundlage für das Vorabverständigungsverfahren in das CIRC eingefügt.

Portugal estabeleceu, pela primeira vez, para 2008 uma base jurídica para o acordo prévio sobre preços de transferência no CIRC.

Vorschriften orientieren sich an den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien von 1999 sowie den Leitlinien für Verrechnungspreiszusagen in der Europäischen Union von 2007. Entsprechend sind im Vorabverständigungsverfahren vier Phasen zu unterscheiden.

Die vier Verfahrensphasen

Vor einem förmlichen Antrag auf ein Verständigungsverfahren muss die Steuerverwaltung schriftlich um eine Vorabprüfung der Voraussetzungen und Bedingungen der möglichen Vereinbarung gebeten werden. Diese Anfrage muss zumindest Angaben über die Unternehmenstätigkeit, die zu regelnden Operationen, die beteiligten Unternehmen sowie die in Betracht gezogene Verrechnungsmethode enthalten. Diese Phase dient dazu, die für den APPT-Antrag beizubringende Dokumentation sowie die Erfolgsaussichten abzuklären.

Nach Beendigung der Vorabprüfung oder Ablauf von 60 Tagen ohne Antwort durch die Behörde können die steuerpflichtigen Unternehmen den förmlichen Antrag auf den Abschluss eines APPT einreichen. Im Fall einer beabsichtigten bi- oder multilateralen Vereinbarung müssen die in einem anderen Staat ansässigen Unternehmen den Antrag auch bei der jeweiligen Steuerbehörde dieses Staates einreichen. Es empfiehlt sich, schon anlässlich der Vorabprüfung Kontakte auch zu den ausländischen Steuerbehörden aufzunehmen. Diesen müssen während des ganzen Verfahrens dieselben Informationen übermittelt werden wie der portugiesischen Finanzverwaltung.

Binnen 60 Tagen muss die Steuerverwaltung mitteilen, ob dem APPT-Antrag stattgegeben wird oder nicht. Sie wird ihn ablehnen, wenn die präsentierten Daten unzureichend sind, die Antragsteller die ihnen obliegende Mitwirkungspflicht nicht ausreichend erfüllt haben, oder die Bearbeitungsgebühr nicht rechtzeitig entrichtet wurde. Die Behörde kann auch ergänzende Auskünfte oder Dokumente anfordern. Akzeptiert Sie hingegen den APPT-Antrag, beginnt die Phase der Bewertung und Aushandlung der Vereinbarung. Das Gesetz schreibt hierfür eine Frist von 180 bzw. bei bi- oder multilateralen APPT von 360 Tagen vor.

Diese Phase beginnt mit einer ersten Beurteilung der vorgelegten Daten. Unklarheiten sollen in gemeinsamen Sitzungen mit den Steuerpflichtigen ausgeräumt werden. Diese müssen umfassend

dos preços durante um período de tempo definido, antes da execução das operações internas de um grupo empresarial.

Este APPT pode ser celebrado de forma unilateral, isto é, entre os sujeitos passivos e as autoridades fiscais portuguesas, mas também de forma bilateral ou multilateral, com o envolvimento de Administrações Fiscais estrangeiras. Dada a sua natureza, as celebrações bilaterais ou multilaterais são mais complexas e, na prática, sofrem muitas vezes as consequências da falta de capacidades das Administrações Fiscais intervenientes. Contudo, apenas estas formas de celebração garantem uma segurança absoluta no que respeitar a evitar, a dupla tributação internacional.

Portugal estabeleceu, pela primeira vez, para 2008 uma base jurídica para o acordo prévio sobre preços de transferência no CIRC. As normas portuguesas orientam-se pelos princípios directores da OCDE em matéria de preços de transferência de 1999, bem como pelas directivas sobre acordos prévios sobre preços de transferência na União Europeia, de 2007. O acordo prévio sobre preços de transferência é composto por quatro fases.

As quatro fases do processo

Antes da realização de uma proposta formal de acordo, deve ser formulada uma solicitação escrita à Administração Tributária para uma avaliação preliminar dos requisitos e condições do possível acordo. Esta solicitação deve conter, pelo menos, dados sobre a actividade exercida pela empresa, as operações a regular, as empresas intervenientes, bem como os métodos de determinação de preços de transferência intentados. Esta fase destina-se a esclarecer as questões relativas à documentação que deve acompanhar a proposta de APPT, bem como a fornecer uma perspectiva dos resultados.

Após a conclusão da avaliação preliminar, ou após o decurso de 60 dias sem a obtenção de resposta por parte das autoridades, os sujeitos passivos podem apresentar a proposta formal de celebração de um APPT. No caso de se pretender um acordo bilateral ou multilateral, as empresas estabelecidas fora do território nacional devem apresentar a proposta junto das respectivas autoridades fiscais. Recomenda-se o contacto com as autoridades fiscais estrangeiras no momento da realização da avaliação preliminar. As informações transmitidas às autoridades fiscais estrangeiras durante todo o processo devem ser as mesmas transmitidas à Administração Tributária portuguesa.

No prazo de 60 dias, a Administração Tributária deve comunicar a aprovação ou recusa da proposta de APPT. Este será recusado em caso de insuficiência dos dados apresentados, do incumprimento do dever de cooperação por parte dos requerentes ou do não pagamento atempado da taxa de gestão. As autoridades podem solicitar igualmente informações complementares ou outra documentação. Se, pelo contrário, a proposta de um APPT for aceite, é iniciada a fase de avaliação e negociação do acordo. Para esta situação, a legislação prevê um prazo de 180 dias ou, no caso de um acordo prévio sobre preços de transferência bilateral ou multilateral, de 360 dias.

Esta fase é iniciada com uma primeira avaliação dos dados apresentados. As dúvidas deverão ser esclarecidas em reuniões conjuntas

mit der Steuerverwaltung zusammenarbeiten, insbesondere alle Dokumentation zur Verfügung stellen, die Auskunft über die angewandte Preispolitik gibt, sowie alle sonstigen Dokumente, die der Aufklärung dienen können. Im Fall eines beantragten bi- oder multilateralen APPT folgt das Verständigungs- und Konsultationsverfahren mit den ausländischen Steuerbehörden gemäß den Doppelbesteuerungsabkommen. Sollte dieses Verfahren scheitern, werden die Antragsteller hierüber in Kenntnis gesetzt, die ggf. den Antrag auf ein unilaterales APPT umstellen können.

Förmlicher Abschluss des APPT

Sind sich alle Beteiligten einig, wird das APPT förmlich geschlossen. Es muss u.a. die beteiligten Unternehmen und die umfassten Operationen, die verwendete Verrechnungspreismethode und eine Beschreibung der kritischen Annahmen enthalten. Seine Laufzeit darf nicht mehr als drei Jahre betragen. Bis zu 6 Monate vor Ablauf der Geltungsdauer kann jedoch eine Verlängerung beantragt werden.

Mit den neuen Vorschriften stellt der portugiesische Gesetzgeber ein neues und nützliches Instrument zur Verfügung. Ein ATTP bietet sowohl den Unternehmen als auch der Finanzverwaltung erhebliche Vorteile: Die Unternehmen gewinnen an Rechtssicherheit, für die Steuerverwaltung reduziert sich der Prüfungsaufwand der betreffenden Operationen deutlich, oder entfällt sogar vollständig.

Ein Vorabverständigungsverfahren ist jedoch recht komplex und mit einigem Kostenaufwand verbunden. Abhängig vom durchschnittlichen Umsatz ist eine bis zu 5-stellige Gebühr zu entrichten. Bei Verlängerungen fällt sie jedoch nur noch hälftig an. Für bi- oder multilaterale Verfahren kommen zudem noch Gebühren in den anderen beteiligten Staaten hinzu. Ein APPT stellt also kein Allheilmittel dar. Vielmehr sollte von Fall zu Fall beurteilt werden, ob eine solche Vereinbarung als zweckmäßig in Betracht zu ziehen ist oder nicht. ☹

com os sujeitos passivos. Estes devem colaborar estreitamente com a Administração Tributária, em particular disponibilizando toda a documentação, fornecendo as informações acerca da política de preços aplicada, bem como todos os outros documentos que possam auxiliar ao esclarecimento. No caso de requerido um APPT bilateral ou multilateral, segue-se o procedimento amigável, com as autoridades fiscais estrangeiras, de acordo com a convenção de dupla tributação. Se este processo falhar, tal será comunicado aos requerentes, a fim de poderem converter a proposta para um APPT unilaterial, se aplicável.

Celebração formal do APPT

Em caso de unanimidade de todas as partes intervenientes, o APPT é celebrado formalmente. Este deverá incluir, entre outros, as empresas intervenientes e as operações abrangidas, os métodos de determinação de preços de transferência aplicados e uma descrição das hipóteses críticas. A duração do acordo não deve ser superior a três anos. Pode, porém, ser solicitada a renovação do mesmo até 6 meses antes da data do seu termo.

A legislação portuguesa disponibiliza um novo e útil instrumento, através das novas disposições. Um ATTP oferece vantagens significativas tanto às empresas como à Administração Tributária: as empresas obtêm uma maior segurança jurídica, a Administração Tributária pode reduzir significativamente ou mesmo eliminar totalmente as despesas inerentes à avaliação das operações em questão.

Contudo, um acordo prévio sobre preços de transferência é bastante complexo e acarreta algumas despesas. Dependendo do volume médio, aplica-se uma taxa de 5 algarismos. Em caso de renovação, esta é reduzida apenas para metade desse mesmo valor. Para processos bilaterais ou multilaterais aplicam-se ainda taxas nos outros países intervenientes. Como tal, o APPT não pode ser visto como panaceia. Pelo contrário, a utilidade de tal acordo deverá ser avaliada caso a caso. ☹