

TRANSFER PRICING IN ITALIEN:

NEUE BESTIMMUNGEN ZUR VERRECHNUNGSPREISDOKUMENTATION

Am 29. September 2010 wurde eine Verordnung des Direktors des italienischen Finanzamtes erlassen (¹), die es Konzernunternehmen ermöglicht, Verwaltungsstrafen bei einer allfälligen Steuerfestsetzung bezüglich Verrechnungspreise zu vermeiden. Zu diesem Zweck müssen diese Konzernunternehmen vorab eine geeignete und angemessene Verrechnungspreisdokumentation erstellen, und dem Finanzamt Meldung darüber abstanen.

Die Vorgaben des italienischen Finanzamtes über die geeignete und angemessene Dokumentation sind an den Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation für verbundene Unternehmen der Europäischen Union angelehnt.

Erster Stichtag für die Meldung der Dokumentation für das Geschäftsjahr 2009 und die vorhergehenden Geschäftsjahre ist der 28. Dezember 2010.

Mit gegenständlichem Rundschreiben informieren wir Sie kurz über die neuen Bestimmungen und geben eingangs einen kurzen Überblick über den Anwendungsbereich der Verrechnungspreisbestimmungen in Italien sowie die anwendbaren Verwaltungsstrafen bei einer diesbezüglichen Steuerfestsetzung.

Wir weisen darauf hin, dass bislang keine Stellungnahme des Finanzamtes sowie nur vereinzelte Beiträge in der Fachpresse zu den neuen Bestimmungen erschienen sind.

I. Die italienischen Verrechnungspreisbestimmungen

Die italienischen Verrechnungspreisbestimmungen (²) betreffen Erlöse und Aufwendungen (³) zwischen einem italienischen Unternehmen (⁴) und nicht gebietsansässigen Gesellschaften (⁵), welche:

(¹) Verordnung des Direktors der Agentur für Einnahmen vom 29. September 2010, Prot. 2010/137654.

(²) Art. 110, Abs. 7 des D.P.R. 917/1986.

(³) Die Begriffen „Erlöse und Aufwendungen“ sind im weitesten Sinne zu interpretieren und umfassen auch Veräußerungsgewinne und Veräußerungsverluste sowie Abschreibungen.

(⁴) Der Begriff „Unternehmen“ ist im weitesten Sinne zu interpretieren und umfasst neben den Personen- und Kapitalgesellschaften in diesem Zusammenhang z. Bsp. auch Betriebsstätten ausländischer Gesellschaften in Italien.

(⁵) Der Begriff „Gesellschaft“ ist im weitesten Sinne zu interpretieren und umfasst in diesem Zusammenhang z. Bsp. auch Stiftungen, Trusts oder Betriebsstätten.

- a) das italienische Unternehmen direkt oder indirekt beherrschen, oder
- b) vom italienischen Unternehmen direkt oder indirekt beherrscht werden, oder
- c) gemeinsam mit dem italienischen Unternehmen von einem dritten Unternehmen direkt oder indirekt beherrscht werden. ⁽⁶⁾

Die italienischen Verrechnungspreisbestimmungen sehen vor, dass Erlöse und Aufwendungen in den vorgenannten Fällen bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Unternehmenseinkünfte zum marktüblichen Verkehrswert zu bewerten sind, der im wesentlichen der Begriffsbestimmung des „*arm's length value*“ durch die OECD entspricht ⁽⁷⁾.

Die OECD hat eine Reihe von Methoden dargelegt, die bei der Bestimmung des „*arm's length value*“ herangezogen werden können ⁽⁸⁾. Diese Methoden wurden vom italienischen Finanzamt grundsätzlich anerkannt ⁽⁹⁾.

II. Verwaltungsstrafen bei Missachtung der Verrechnungspreisbestimmungen und diesbezügliche Neuigkeiten

Sofern bei einer Überprüfung der angewandten Verrechnungspreise durch das Finanzamt festgestellt wird, dass diese nicht den marktüblichen Verkehrswerten entsprechen, wird eine entsprechende Festsetzung der Unternehmenseinkünfte vorgenommen.

Die ordentlichen Verwaltungsstrafen belaufen sich im Rahmen einer solchen Festsetzung auf 100% bis 200% der zusätzlich geschuldeten Steuer bzw. des aberkannten Steuerguthabens ⁽¹⁰⁾.

Die neuen Bestimmungen ⁽¹¹⁾ sehen nun vor, dass bei einer Berichtigung der Verrechnungspreise durch das Finanzamt und entsprechender Steuerfestsetzung die vorstehenden Verwaltungsstrafen nicht zur Anwendung kommen, sofern:

⁽⁶⁾ Der Begriff „beherrscht“ ist im weitesten Sinne zu interpretieren und umfasst jegliche Möglichkeit einer potentiellen oder tatsächlichen wirtschaftlichen Beeinflussung, wie z. Bsp.:

- a) Ausschließlicher Vertrieb der Produktion des anderen Unternehmens;
- b) Unmöglichkeit des Fortbestands des Unternehmens ohne das Kapital, die Produkte und die technische Zusammenarbeit mit dem anderen Unternehmen (z. Bsp. bei Joint Ventures);
- c) Familiäre Verbindungen;
- d) finanzielle Abhängigkeit vom anderen Unternehmen;
- e) Beeinflussung der unternehmerischen Entscheidungen.

⁽⁷⁾ Der „*arm's length value*“ entspricht dem Wert, der bei vergleichbaren Transaktionen zwischen sich nicht nahe stehenden Unternehmen vereinbart worden wäre.

⁽⁸⁾ „OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations“; Juli 2010.

⁽⁹⁾ Rundschreiben des Finanzministeriums Nr. 32 vom 22.09.1980.

⁽¹⁰⁾ Art. 1, Abs. 2 des D.Lgs. 471/1997.

⁽¹¹⁾ Art. 1, Abs. 2-ter des D.Lgs. 471/1997.

- a) das Unternehmen während einer Betriebsprüfung dem Finanzamt eine geeignete und angemessene Dokumentation übergibt, welche gemäß den Vorgaben des Finanzamtes erstellt wurde, und aus der die Übereinstimmung der angewandten Verrechnungspreise mit den marktüblichen Verkehrswerten hervorgeht, und
- b) das Unternehmen vorab eine entsprechende Mitteilung an das Finanzamt über das Vorhandensein dieser Dokumentation gemacht hat.

Wir heben hervor, dass diese Neuerung als Vorteils- und Schutzbestimmung ausgelegt ist, und somit keine Pflicht zur Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation besteht.

III. Inhalt der erforderlichen Verrechnungspreisdokumentation

Eine geeignete und angemessene Verrechnungspreisdokumentation, welche die Vermeidung der Verwaltungsstrafen bei einer Steuerfestsetzung erlaubt, setzt sich aus folgenden zwei Informationsbereichen zusammen:

- a) *Masterfile* (Kerndokumentation), und
- b) *Countryfile* (landesspezifische Dokumentation).

Das *Masterfile* bildet die wirtschaftliche Realität des Konzerns ⁽¹²⁾ ab und stellt dessen Verrechnungspreissystem dar. Das *Masterfile* ist in mehrere Kapitel zu gliedern, welche wir im Anhang zu diesem Rundschreiben aufzeigen.

Das *Masterfile* ist von den in Italien gebietsansässigen Holdinggesellschaften und Subholdinggesellschaften zu erstellen ⁽¹³⁾. Italienische Konzernunternehmen, die keine Holding- oder Subholdingfunktion ausüben, scheinen aufgrund einer ersten Interpretation der Verordnung kein *Masterfile* des Konzerns vorweisen zu müssen.

Das *Countryfile* ergänzt das *Masterfile* mit Informationen zum einzelnen Unternehmen und muss u. a. die angewandte Methode zur Festlegung der Verrechnungspreise detailliert aufzeigen und begründen. Auch dieses Dokument ist in mehrere Kapitel zu gliedern, welche im Anhang aufgezeigt sind.

Sowohl das *Masterfile* als auch das *Countryfile* müssen in italienischer Sprache verfasst sein.

⁽¹²⁾ Bei Konzernen, welche in mehreren Sektoren mit unterschiedlichen Verrechnungspreissystemen tätig sind, können mehrere *Masterfiles* erstellt werden.

⁽¹³⁾ Subholdinggesellschaften sind von der Erstellung eines *Masterfiles* befreit, sofern ein solches von der ausländischen Holdinggesellschaft in Anlehnung an den Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation für verbundene Unternehmen der Europäischen Union erstellt wurde. In diesem Fall kann das *Masterfile* in englischer Sprache verfasst sein.

Der Inhalt des *Masterfile* und des *Countryfile* ist an den Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation für verbundene Unternehmen in der Europäischen Union angelehnt ⁽¹⁴⁾.

IV. Mitteilung über das Bestehen der Verrechnungspreisdokumentation

Die Mitteilung über das Bestehen der Verrechnungspreisdokumentation wird jährlich im Rahmen der Steuererklärung erstellt (d.h. innerhalb des neunten Monats nach Ende des Geschäftsjahres).

Für das Geschäftsjahr 2009 und die vorhergehenden Geschäftsjahre muss die Meldung innerhalb dem 28. Dezember 2010 erfolgen. Meldungen die nach diesem Datum erstellt werden, sind gültig, sofern das Unternehmen zum Zeitpunkt der Meldung noch keine Kenntnis über laufende Steuerprüfungen hatte.

Wir erinnern daran, dass die geeignete und angemessene Verrechnungspreisdokumentation im Rahmen einer Betriebsprüfung vorliegen bzw. innerhalb von zehn Tagen ab Anfrage durch das Finanzamt übergeben werden muss. Angeforderte Ergänzungen müssen innerhalb von sieben Tagen vorgelegt werden.

Die Dokumentation ist jährlich zu erstellen bzw. zu aktualisieren ⁽¹⁵⁾.

Frangart, Oktober 2010

⁽¹⁴⁾ Entschließung des Rates und der im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten vom 27. Juni 2006; Nr. 2006/C176/01.

⁽¹⁵⁾ KMU mit Umsatzerlösen bis zu 50 Mio. Euro können die Dokumentation alle drei Jahre aktualisieren, unter der Voraussetzung, dass keine wesentlichen Änderungen eingetreten sind.

Anlage:

Inhalt der Verrechnungspreisdokumentation

<i>Masterfile</i>		<i>Countryfile</i>	
1.	Beschreibung des Konzerns, der Tätigkeitsbereiche und des wirtschaftlichen Umfelds	1.	Beschreibung der Gesellschaft
2.	Struktur des Konzerns und Rolle der einzelnen Unternehmen	2.	Tätigkeitsfelder
3.	Geschäftsstrategien des Konzerns und allfällige Änderungen zum Vorjahr	3.	Operative Struktur der Gesellschaft
4.	Allgemeine Beschreibung und wirtschaftliche Begründung der Abläufe der konzerninternen Geschäftsbeziehungen	4.	Geschäftsstrategien und allfällige Änderungen zum Vorjahr
5.	Beschreibung der konzerninternen Geschäftsbeziehungen im einzelnen (darunter auch <i>Cost-Sharing-Agreements</i>)	5.	Angabe der Geschäftsbeziehungen (materielle und immaterielle Gegenstände, Dienstleistungen, Finanzgeschäfte) mit Vergleichbarkeitsanalyse sowie Angabe und Begründung der gewählten Verrechnungspreismethode
6.	Angabe der wahrgenommenen Funktionen und der übernommenen Risiken	6.	Kostenumlageverträge und beteiligte Gesellschaften (<i>Cost-Sharing-Agreements</i>)
7.	Angabe der Inhaber von immateriellen Vermögenswerten und eventuelle Verrechnung von Nutzungsentgelten		
8.	Verrechnungspreispolitik, Verrechnungspreisanalyse und Rechtfertigung der angewandten Methoden		
9.	Vereinbarungen mit Finanzverwaltungen in Bezug auf Verrechnungspreise (<i>Advance Price Arrangements</i> und andere <i>Rulings</i>)		