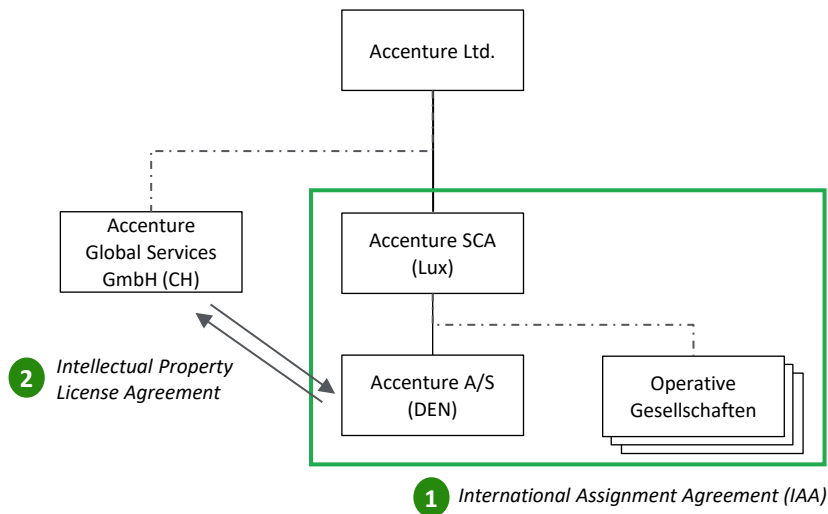




Struktur



*Vereinfachte Darstellung



Sachverhalt

- Die Accenture A/S ist eine dänische Tochtergesellschaft der Accenture-Gruppe, die weltweit IT- und Beratungsdienstleistungen an Dritte anbietet.
- Im Rahmen einer Steuerprüfung untersuchte das dänische Steuerministerium (SKAT), ob die konzerninternen Verrechnungspreise der Accenture-Gruppe dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprachen und die Accenture-Gruppe eine angemessene Verrechnungspreisdokumentation vorweisen konnte. Konkret wurden zwei Transaktionen untersucht:

Konzerninterner Personalverleih (IAA):

- Im Jahr 2001 schlossen die operativen Konzerngesellschaften, einschliesslich Accenture A/S, mit Accenture SCA (Lux) das „International Assignment Agreement“ (IAA) für die grenzüberschreitende Entsendung von Mitarbeitenden zwischen den operativen Konzerngesellschaften. Mit dem IAA sollte sichergestellt werden, dass operative Gesellschaften, die zusätzliches Personal benötigten, dieses von anderen Gesellschaften leihen konnten. Gemäss der Verrechnungspreisdokumentation der Accenture-Gruppe wurde der Verrechnungspreis mittels eines Kostenaufschlags von 30% (Bandbreite 24 % - 44 %) bestimmt.

Konzerninterne Lizenzzahlungen:

- Die Accenture A/S schloss im Jahr 2006 eine Lizenzvereinbarung („Intellectual Property License Agreement“) mit der schweizerischen Accenture Global Services GmbH (AGS). Gemäss der globalen Verrechnungspreisdokumentation der Accenture-Gruppe waren die immateriellen Wirtschaftsgüter – darunter Namen und Marke der Accenture-Gruppe, Patente, Urheberrechte und nicht eingetragene Rechte – sowohl rechtlich als auch wirtschaftlich der AGS zuzurechnen. Die Accenture A/S konnte diese immateriellen Wirtschaftsgüter gegen eine Lizenzgebühr in Höhe von 7% (Bandbreite 5%-11%) der an Kunden gestellten Rechnungen nutzen.



Grundlagen und Fragestellung

Im vorliegenden Fall befasste sich der oberste Gerichtshof Dänemarks (Højesterets Dom) mit der Frage, ob die Verrechnungspreisdokumentation der Accenture-Gruppe den Anforderungen der OECD-Verrechnungspreisleitlinie entsprach und ob die konzerninternen Verrechnungspreise fremdvergleichskonform waren.

Im Mittelpunkt der Diskussion stand die Frage, wann eine bestehende Verrechnungspreisdokumentation derart mangelhaft ist, dass sie mit einer fehlenden Dokumentation gleichzusetzen ist und die Steuerbehörde eine Ermessensveranlagung vornehmen kann.



Auffassungen der Parteien

Auffassung der Accenture-Gruppe

- Die Accenture-Gruppe vertrat die Ansicht, dass ihre Verrechnungspreisdokumentation den Anforderungen der OECD-Verrechnungspreisleitlinie entspreche und durch umfangreiche Unterlagen belegt sei.
- Der Verrechnungspreis des IAA wurde mittels einem Kostenaufschlag in Höhe von 30% bestimmt. Hierfür hat die Accenture-Gruppe die (angepassten) Bruttoergebnisse von rund 50 IT- und Beratungsunternehmen über einen Zeitraum von drei Jahren analysiert. Zudem wurden die Ergebnisse anschliessend mit 16 operativen Accenture-Unternehmen abgestimmt, welche überwiegend Einnahmen aus der konzerninternen Entsendung von Personal erzielten. Der Kostenaufschlag wurde sodann auf den Lohnkosten (Stundenlohn der Mitarbeitenden) und den übrigen Kosten (Gemein-, Verwaltungs- und Marketingkosten) berechnet.
- Die fremdvergleichskonforme Lizenzgebühr bestimmte die Accenture-Gruppe mittels der Restgewinnaufteilungsmethode, wobei der Accenture A/S eine Routinevergütung und der Restgewinn der AGS als Eigentümerin der immateriellen Wirtschaftsgüter zugeteilt wurde. Diese Aufteilung begründete die Accenture-Gruppe damit, dass die AGS seit 2001 für die Entwicklung der immateriellen Wirtschaftsgüter verantwortlich war und die damit verbundenen Kosten (inkl. Kosten der gesamten Marketingaktivitäten des Konzerns) trug.

Auffassung der dänischen Steuerbehörde (Skatteministeriet)

- Das SKAT vertrat die Auffassung, dass die Verrechnungspreisdokumentation der Accenture-Gruppe für beide Transaktionen derart vereinfacht worden war, dass diese die wirtschaftliche Realität nicht angemessen widerspiegelte und einer nicht bestehenden Dokumentation gleichzusetzen sei. In der Folge nahm das SKAT eine Ermessensveranlagung vor.
- Hinsichtlich des IAA bemängelte das SKAT, dass der Kostenaufschlag von 30% nicht der Funktions- und Risikoverteilung zwischen den jeweiligen Staaten entspreche und der Personalverleih nicht gewinnbringend sein sollte. Darüber hinaus führte das SKAT aus, dass für die Wahl des Verrechnungspreises ein Vergleich der Nettomargen der Kostenaufschlagsmethode vorzuziehen sei und bestimmte im Rahmen der Ermessensveranlagung den Verrechnungspreis anhand der transaktionsbezogenen Nettomargenmethode (TNMM). Für die Festsetzung des Verrechnungspreises stützte sich das SKAT auf Daten von Personalvermittlungsunternehmen mit ähnlichen Funktions- und Risikoprofilen und nicht auf die Vergleichsdaten der Accenture-Gruppe, welche vorwiegend aus IT- und Beratungsunternehmen bestanden. Dies, da bei einem Vergleich mit IT- und Beratungsunternehmen lediglich die Beratungsdienstleistung, nicht aber der Personalverleih verglichen werde.
- In Bezug auf die Lizenzvereinbarung zwischen der Accenture A/S und der AGS hat das SKAT die Eigentumsverhältnisse der immateriellen Wirtschaftsgüter in Frage gestellt. Des Weiteren vertrat das SKAT die Auffassung, dass die Lizenzzahlungen an die AGS im Jahr 2007 nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprachen. Zwar habe die Accenture A/S zu Recht die Restgewinnaufteilungsmethode angewendet, jedoch seien die Beiträge der Accenture A/S an der Wertschöpfung der immateriellen Wirtschaftsgüter nicht genügend berücksichtigt worden. Dies begründete das SKAT u. a. damit, dass die Accenture A/S gemäss ihrem Betriebsergebnis im Jahr 2007 Lizenzgebühren i.H.v. USD 9.5 Mio. an die AGS bezahlte, ohne einen Anteil am Restgewinn zu erhalten. Demgegenüber hat die Accenture A/S nach amerikanischem Rechnungslegungsstandard einen Restgewinn i.H.v. USD 4.7 Mio. ausgewiesen. Das SKAT vertrat die Auffassung, dass der Restgewinn nach amerikanischem Rechnungslegungsstandard die Beiträge der Accenture A/S an der Wertschöpfung der immateriellen Wirtschaftsgüter angemessen darstellte und nahm eine Aufrechnung in diesem Umfang vor.

Auffassung der ersten Instanz (Landesskatteretten)

- In der ersten Instanz wurde die Argumentation der Accenture-Gruppe hinsichtlich dem IAA und den Lizenzzahlungen bestätigt und der Entscheid des SKAT aufgehoben. Das SKAT hat daraufhin das Urteil weitergezogen.



Landesgerichts Ost (Østre Landsret)

- Entgegen dem Urteil der ersten Instanz hat das Landesgericht Ost die Ermessensveranlagung des SKAT gutgeheissen. In der Begründung führte das Gericht aus, dass das SKAT in seinen Ausführungen nachgewiesen habe, dass die globale Verrechnungspreisdokumentation der Accenture-Gruppe derart mangelhaft war, dass sie mit einem Fehlen der Dokumentation gleichgesetzt werden konnte. Die Accenture A/S konnte nach Auffassung des Gerichts nicht darlegen, dass die Methodenwahl des SKAT (TNMM) fehlerhaft oder zu einem unangemessenen Ergebnis führte, weshalb die Aufrechnung durch das SKAT für die Jahre 2005-2011 zu Recht erfolgt sei.
- Des Weiteren hält das Landesgericht Ost fest, dass das SKAT in Bezug auf die Lizenzzahlungen zu Recht eine Gewinnaufrechnung vorgenommen habe und die Accenture A/S nicht nachweisen konnte, dass die Berechnung des SKAT auf falsche oder unzureichende Gründe zurückzuführen sei.



Oberster Gerichtshof (Højesterets Dom)

- Der Entscheid des Landesgerichts Ost wurde vom obersten Gerichtshof hinsichtlich beider Transaktionen einstimmig aufgehoben. Der oberste Gerichtshof hält fest, dass in der Verrechnungspreisdokumentation der Accenture-Gruppe die Wahl der Verrechnungspreismethode begründet wurde, eine Funktions- und Risikoanalyse enthalten ist und eine Vergleichbarkeitsanalyse auf einer fundierten Basis durchgeführt wurde. Demzufolge entspricht die Verrechnungspreisdokumentation den Anforderungen der OECD-Verrechnungspreisleitlinie. Weiter ergänzt der oberste Gerichtshof, dass eine Dokumentation nicht nur deshalb mangelhaft ist, weil die Steuerbehörden mit der Wahl der Methode oder Vergleichbarkeitsanalyse nicht einverstanden sind. Demnach hat das SKAT zu Unrecht eine Ermessensveranlagung vorgenommen.
- In Bezug auf die Höhe der Lizenzzahlungen führt der oberste Gerichtshof aus, dass die Wahl der Verrechnungspreismethode (Residual Profit Split) ausreichend begründet wurde und die Verrechnungspreisdokumentation der Accenture-Gruppe nicht mangelhaft war. Zudem bestätigt der oberste Gerichtshof die Ansicht der Accenture-Gruppe, wonach die AGS Eigentümerin der immateriellen Wirtschaftsgüter ist, da die AGS seit 2001 für die Entwicklung der immateriellen Wirtschaftsgüter verantwortlich ist und die damit verbundenen Kosten (inkl. Kosten der gesamten Marketingaktivitäten des Konzerns) getragen hat. Die Tatsache, dass Accenture A/S zum Wert der immateriellen Wirtschaftsgüter beiträgt, macht die Verrechnungspreisdokumentation an sich nicht mangelhaft, weshalb die Accenture A/S für das Jahr 2007 nicht nach Ermessen veranlagt werden kann. Des Weiteren hält das Gericht fest, dass das SKAT nicht nachweisen konnte, dass die gewählte Methode bzw. die Höhe der Lizenzgebühr nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprachen.



Implikationen

- Das Urteil unterstreicht die Bedeutung einer Verrechnungspreisdokumentation, da bei fehlender oder als unzulänglich erachteter Verrechnungspreisdokumentation die Steuerbehörde eine Ermessensveranlagung vornehmen kann, die zu einer Beweislastumkehr führt.
- Das Urteil ist zu begrüßen, da nicht allein die unterschiedliche Beurteilung der Methodenwahl oder Zweifel an der Vergleichbarkeitsanalyse ausreichen, um von einer fehlenden Verrechnungspreisdokumentation auszugehen.