

# Verrechnungspreise

Vögele / Borstell / Bernhardt

5., vollständig neubearbeitete Auflage 2020  
ISBN 978-3-406-71598-3  
C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei  
[beck-shop.de](https://beck-shop.de)

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](https://beck-shop.de) steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen. [beck-shop.de](https://beck-shop.de) hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird [beck-shop.de](https://beck-shop.de) für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

Vögele/Borstell/Bernhardt  
Verrechnungspreise

  
**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG



**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

# Verrechnungspreise

Betriebswirtschaft · Steuerrecht

Gesamtverantwortung

*Dr. Alexander Vögele,*

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Commissaire aux Comptes,  
Frankfurt a. M.

in Zusammenarbeit mit

*Prof. Dr. Thomas Borstell,*

Steuerberater,  
Düsseldorf

*Lorenz Bernhardt,*

LL.M., Rechtsanwalt, Steuerberater,  
Attorney at Law (NY),  
Berlin

5., vollständig neubearbeitete Auflage

beck-shop.de  
DIE FACHBUCHHANDLUNG



Verlag C. H. Beck München 2020

*Zitierweise:* Autor/in Vögele Verrechnungspreise Kapitel Rn.

  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

**[www.beck.de](http://www.beck.de)**

ISBN 978 3 406 71598 3

© 2020 Verlag C. H. BECK oHG  
Wilhelmstraße 9, 80801 München

Satz, Druck und Bindung: Druckerei C. H. Beck Nördlingen  
(Adresse wie Verlag)

  
[chbeck.de/nachhaltig](http://chbeck.de/nachhaltig)

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier  
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

## Vorwort zur 5. Auflage

Der globale Leistungsaustausch mit Waren, Intangibles, Dienstleistungen und Finanzierung hat in den letzten Jahren lawinenartig zugenommen. Dabei sind **Verrechnungspreise** das entscheidende Instrument zur Steuerung des globalen Leistungsaustausches bei international arbeitenden Unternehmensgruppen. Diese können durch entsprechende Gestaltung und Planung von Verrechnungspreisen auch ihre **Steuerlast** entscheidend **mindern**. Die **Finanzverwaltungen** der einzelnen Länder, insbesondere der „**Hochsteuermäster**“, reagieren angesichts zunehmender Steuerausfälle mit einer **verstärkten Überprüfung** der Verrechnungspreise. Die Folgen für die Unternehmen sind **Mehrfachbesteuerung** und **Strafzuschläge**.

Die dramatischen Entwicklungen durch die neuen OECD RL als Ergebnis des **OECD/G20 BEPS-Projekts**, der neue DEMPE-Ansatz, überarbeitete Betriebsstättenvorschriften und die Verschärfung des Steuerstrafrechts führten zur kompletten Überarbeitung aller Beiträge.

**Neue Kapitel** über Digitale Geschäftsmodelle, Finanzierungsleistungen, Banken und Versicherungen sind hinzugekommen. Der Länderteil wurde um die **USA** und **China** erweitert. Bereits kommentiert ist das multilaterale Übereinkommen zur Umsetzung von Maßnahmen gegen globale Gewinnverkürzungen und -verlagerungen (Multilateral Instrument, **MLI**).

Die 5. Auflage zeigt dem Praktiker anhand von mehr als **500 Beispielen**, wie er die Verrechnungspreise für seine Branche und seinen Tätigkeitsbereich plant, dokumentiert und verteidigt. Dem **Spezialisten** veranschaulichen mehr als 20 umfangreiche **Fallstudien**, wie komplexe Probleme praxisbezogen zu lösen sind. Die Fallstudien helfen dem Leser, Verrechnungspreise von Intangibles, von Supply Chains und Netzwerken zu optimieren.

Die Kapitel über die Berechnung der Verrechnungspreise ermöglichen dem Leser die **Dokumentation und Verteidigung** seiner Verrechnungspreise. Die Bewertung von Intangibles wird detailliert erläutert. Das **Benchmarking von Margen durch Datenbankanalyse** wird anhand eines Falles im Detail gezeigt. Auch das Benchmarking von **Lizenzgebühren** durch Datenbankanalyse kann leicht nachvollzogen werden. Profit Split und die **wertbeitragsorientierte Berechnung** der Verrechnungspreise von Intangibles werden an Hand von Beispielen dargestellt.

Grenzüberschreitende Verrechnungspreisoptimierung und **Tax Effective Value Chain-Management** zeigen, wie Risiken in den Zeiten von **BEPS** und **DEMPE** vermieden und sowohl Kosten als auch Steuern des Unternehmens reduziert werden.

Gerhard Engler, mein sehr geschätzter Weggefährte seit der ersten Auflage, ist altersbedingt ausgeschieden. Thomas Borstell, mein anderer lieber Ko-Autor seit der ersten Auflage, wurde Mitherausgeber der 5. Auflage. Lorenz Bernhardt kam als Herausgeber zum Team; er wird das Handbuch zukünftig organisieren. Das alte Autorenteam bleibt weitgehend erhalten. Den ausgeschiedenen Autoren danken wir für ihre wesentlichen Beiträge zu den Voraufgaben. Zahlreiche neue Autoren kamen hinzu.

Tom Braukmann und Nury Basmara danke ich für die Organisation und die Erstellung der Verzeichnisse und Jean-Benoit Vögele für dessen intensive fachliche Mitarbeit und Kritik, Herrn Hans Josef Hunold und Frau Katharina Hein für das Lektorat und ihre hervorragende Organisation und dem Verlag C. H. Beck für die gute Zusammenarbeit.

Letztendlich danke ich allen unseren Familienangehörigen und Kollegen für ihre Geduld und Förderung.

Das Manuskript wurde im Frühsommer 2019 abgeschlossen.

## Vorwort

### Vorwort zur 1. Auflage

International tätige Unternehmen globalisieren und regionalisieren zunehmend ihren Warenverkehr und ihre Dienstleistungen zwischen den Konzerngesellschaften. Unterschiedliche Marktbedingungen und verschiedene Kosten- und Erlösstrukturen führen hierbei zusammen mit Wechselkursschwankungen und vielfältigen Produktlebenszyklen, Kundenstrukturen, Markenwerten und anderen Faktoren zwangsläufig zu unterschiedlichen Verrechnungspreisen.

Für die Fisci der verschiedenen Länder sind jedoch unterschiedliche Verrechnungspreise und Gewinne oft unverständlich. Sie berichten diese zunehmend; die Folge sind Mehrfachbesteuerung und Strafzuschläge. Die OECD versucht zwar, einen Konsens zwischen den einzelnen Staaten zu finden und solche Doppelbelastungen zu vermeiden. Dies gelingt allerdings aufgrund divergierender Interessen nur unvollständig.

Das *Handbuch der Verrechnungspreise* wendet sich an die Verantwortlichen der Steuer-, Controlling-, Kostenrechnungs- und Marketingabteilungen und deren Berater (Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte und Unternehmensberater) sowie an die Finanzgerichte. Es vermittelt ihnen das Wissen, um die ertragsteuerlichen und betriebswirtschaftlichen Probleme der Preisfindung zwischen den einzelnen Unternehmen und Betriebsstätten einer Unternehmensgruppe zu lösen. Umsatzsteuerliche und zollrechtliche Aspekte werden in der 1. Auflage nicht behandelt. Die US-amerikanischen Regelungen und die neue OECD-Richtlinie wurden eingearbeitet, soweit diese bereits in ihrer endgültigen Fassung zur Zeit des Redaktionsschlusses am 1. November 1996 veröffentlicht waren.

Ein ABC der Verrechnungspreise erleichtert dem Unerfahrenen den Einstieg in die Materie. Im Anschluss daran werden systematisch die steuerrechtlichen Vorschriften für Kapitalgesellschaften, Betriebsstätten und Personengesellschaften dargestellt. Informationsaustausch, Verständigungsverfahren, Schiedsverfahren und die verbindliche Auskunft bilden die Schwerpunkte des anschließenden Kapitels über Verfahren. Die folgende Erörterung der steuerlichen Methoden umfasst sowohl die traditionellen transaktionsbezogenen als auch die neuen gewinnabhängigen Verfahren. Die neuen OECD- und US-Methoden werden ausführlich und kritisch beschrieben. Die Darstellung der betriebswirtschaftlichen Probleme und Lösungsansätze schließt den ersten Teil des Handbuchs ab.

Die praktische Anwendung der Verrechnungspreis-Theorien steht im anschließenden Hauptteil des Buches im Vordergrund. Konsequenter und systematischer werden Probleme und Lösungen für die einzelnen Anwendungsbereiche herausgearbeitet. Die in der Praxis auftauchenden Probleme werden für den Praktiker ausführlich und verständlich erörtert. In den vier Kapiteln über die Preisfindung bei der Lieferung von Gütern und Waren, bei Dienstleistungen, bei immateriellen Wirtschaftsgütern und bei Finanzierungsleistungen werden auch für die noch strittigen Probleme Lösungsansätze erarbeitet und ausführlich beschrieben. Ein umfangreicher Exkurs über die US-Verrechnungspreisvorschriften schließt dieses Handbuch ab.

Das Handbuch ist das Ergebnis einer Teamarbeit, entstanden aus der täglichen Praxis. Herr Kotschenreuther erarbeitete mit Ausnahme des Kapitels über die USA und einzelner kleinerer Abschnitte die Grundlagen und einen ersten Textrohentwurf. Frau Bick, Herr Borstell und Herr Engler verfassten auf dieser Basis die endgültigen Texte. Den Mitverfassern möchte ich sehr herzlich danken. Die Bearbeitung bedeutete für sie ein erhebliches Opfer an Freizeit über einen Zeitraum von mehr als zwei Jahren. Konzeption, Aufbau und das kritische Lesen der Kapitel und damit die Verantwortung für den Inhalt des Handbuchs liegen beim redaktionell Gesamtverantwortlichen. Für Kritik und Anregungen gilt mein Dank Frau Marianne Burge, Frau Hazel Thomas und Frau Andrea Bilitewski sowie den Herren William Coyle, John Simpson und Terence Symons. Herrn Buchholz und Herrn

## **Vorwort**

Hunold vom steuerrechtlichen Lektorat des Verlags C. H. Beck sei für die gute Zusammenarbeit gedankt.

Für die freundliche Unterstützung durch die BDO Deutsche Warentreuhand Aktiengesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft möchte ich danken.

Frankfurt, im April 1997

*Alexander Vögele*

  
**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG



**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

## Inhaltsübersicht

ABC der Verrechnungspreise (Borstell) .....	1
<b>1. Teil: Rechtsquellen und Normengruppen zur Einkunftsabgrenzung</b>	
Kapitel A: Nationales Recht (Vögele/Dettmann/Fischer/Raab) .....	59
Kapitel B: OECD-Richtlinie 2017 (Borstell/Dworaczek/Vögele/Peters) .....	169
<b>2. Teil: Steuerliche Systematik der Prüfung und Dokumentation</b>	
Kapitel C: Verrechnungspreismethoden (Vögele/Raab/Braukmann) .....	263
Kapitel D: Dokumentation der Verrechnungspreise (Vögele/Vögele/Dettmann) .....	385
Kapitel E: Verfahren (Elbert/Wellmann/Sassmann/Lauten/Krüger/Nolte) .....	473
Kapitel F: Rechtsprechung und Steuerstrafrecht (Geuenich/Sassmann) .....	749
<b>3. Teil: Berechnung – Benchmarking – Statistik – Quantifizierung</b>	
Kapitel G: Standardmethoden (Vögele/Braukmann/Crüger/Dettmann/Sarnetzki/Vögele) .....	795
Kapitel H: Berechnung, Benchmarking, Profit Split für Gewinnmethoden (Vögele/Crüger/ Rieder/Braukmann/Sarnetzki/de Homont/Siegert/Vögele/Dettmann/Peters) .....	881
<b>4. Teil: Verrechnungspreise in anderen Rechtsgebieten</b>	
Kapitel I: Internationale Verrechnungspreise und Umsatzsteuer (Möhlenkamp/Masuch) .....	1103
Kapitel J: Zoll (Landwehr/Masorsky) .....	1173
<b>5. Teil: Anwendungsbereiche</b>	
Kapitel K: Einkunftsabgrenzung bei Betriebsstätten (Brüninghaus) .....	1225
Kapitel L: Einkunftsabgrenzung bei Personengesellschaften (Bernhardt/Fiehler) .....	1299
Kapitel M: Lieferungen von Gütern und Waren (Borstell/Hülster) .....	1331
Kapitel N: Dienstleistungen (Elbert/Gotsis/von Jesche) .....	1437
Kapitel O: Immaterielle Wirtschaftsgüter (Bernhardt/van der Ham/Dworaczek/Simoneit) .....	1629
Kapitel P: Finanzierungsdienstleistungen im Konzern (Scholz/Wehke) .....	1755
Kapitel Q: Banken (Busch/Tenberger) .....	1829
Kapitel R: Versicherungen (Busch) .....	1883
Kapitel S: Digitalisierung von Geschäftsmodellen (Hülster) .....	1941
Kapitel T: Grenzüberschreitende Arbeitnehmerentsendungen bei international verbundenen Gesellschaften (Dworaczek/Herda/von Gruchalla/Wesierski) .....	1971
Kapitel U: Funktions- und Geschäftsverlagerung (Borstell) .....	2011
Kapitel V: Wertorientierte Verrechnungspreisplanung, Value Chain Transformation und Verrechnungspreiszyklus (Vögele/Vögele/Braukmann/Hervé) .....	2229
<b>6. Teil: Andere Staaten</b>	
Kapitel W: Verrechnungspreise in der Schweiz (Stocker) .....	2297
Kapitel X: Verrechnungspreise in Österreich (Dolezel/Macho) .....	2341
Kapitel Y: Verrechnungspreise in den USA (Bernhardt/Stock/Zielinski/Peter/Demleitner) .....	2561
Kapitel Z: Verrechnungspreise in China (Stadler/Zhang) .....	2667
Urteilsregister/Verwaltungsschreiben .....	2729
Urteilsregister/Verwaltungsschreiben Österreich .....	2751
Urteilsregister/Verwaltungsschreiben Schweiz .....	2757
Erlasse, Schreiben und Verfügungen der Finanzverwaltung .....	2758
Literaturverzeichnis .....	2771
Anhang .....	2849
Stichwortregister .....	2869

  
**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

## Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis .....	LIII
ABC der Verrechnungspreise .....	1

### 1. Teil: Rechtsquellen und Normengruppen zur Einkunftsabgrenzung

#### Kapitel A: Nationales Recht

<b>I. Einführung</b> .....	59
1. Grundsätze der Einkünfteabgrenzung .....	61
2. Rechtsgrundlagen der Einkünftekorrektur .....	62
a) Internationale Rechtsgrundlagen .....	62
b) Nationale Rechtsgrundlagen .....	63
3. Rechtsprechung .....	64
<b>II. Gewinnkorrektur bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften</b> .....	65
1. Grundüberlegung .....	65
2. Entnahme und Einlage (§ 4 Abs. 1 EStG) .....	66
a) Begriff .....	66
b) Tatbestandliche Problembereiche .....	67
c) Bewertung .....	70
d) Anwendung auf Personengesellschaften .....	72
e) Verfahrensrechtliche Aspekte .....	74
<b>III. Gewinnkorrektur bei Kapitalgesellschaften</b> .....	75
1. Grundüberlegung .....	75
2. Verdeckte Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG) .....	75
a) Begriff .....	75
b) Tatbestandliche Problembereiche .....	76
c) Zeitpunkt der Gewinnkorrektur .....	81
d) Dreiecksverhältnis .....	81
e) Rechtsfolgen .....	82
f) Rückgewähr- und Ersatzansprüche .....	86
3. Verdeckte Einlage (§ 8 Abs. 3 S. 3 KStG) .....	87
a) Begriff .....	87
b) Tatbestandliche Problembereiche .....	87
c) Rechtsfolgen .....	89
d) Rückgängigmachung .....	91
<b>IV. § 1 Außensteuergesetz</b> .....	91
1. Gegenstand der Vorschrift .....	91
2. Historische Entwicklung .....	92
3. Grundsätze .....	97
4. Einkünfte .....	98
5. Steuerpflichtiger .....	99
6. Geschäftsbeziehung .....	100
a) Grundsätze .....	100
b) Abgrenzung „geschäftlich“ versus „gesellschaftlich“ .....	101
c) Maßgeblichkeit der gesellschaftsvertraglichen Vereinbarung .....	101
d) Änderungen durch das AmtshilfeRLUmG und das ZollkodexAnpG .....	103

## Inhaltsverzeichnis

7. Ausland .....	103
8. Nahe stehende Person .....	104
a) Grundsätze .....	104
b) Wesentliche Beteiligung .....	105
c) Beherrschender Einfluss .....	106
d) Geschäftsfremde Einflussmöglichkeiten .....	107
e) Interessenidentität .....	108
9. Verrechnungspreis und Methodenhierarchie .....	109
10. Funktionsverlagerung .....	114
11. Preisanpassungsklausel .....	117
12. Schätzung .....	120
13. Anwendung und Besteuerungsfolgen .....	121
14. Europarecht .....	122
15. Verwaltungsgrundsätze zu § 1 AStG .....	126
a) Überblick .....	126
b) Rechtsnatur .....	127
c) VGr 1983 .....	128
d) VGr-Umlageverträge .....	129
e) VGr-Arbeitnehmerentsendung .....	130
f) VGr-Verfahren .....	130
<b>V. Die Begrenzung des Betriebsausgabenabzugs für Zinsaufwendungen .....</b>	<b>132</b>
1. Grundsätze und historische Entwicklung .....	132
2. Anwendungsbereich .....	133
3. Wirkungsweise .....	135
4. Ausnahmen .....	139
5. Kommentierung und Vergleich mit den vorhergehenden Rechtsnormen .....	143
6. Anrechenbarkeit von Wechselkursverlusten bei Konzerninternen Darlehen .....	146
a) Einleitung .....	146
b) Drittvergleichs-Escape-Klausel .....	147
c) Zusammenfassung .....	148
<b>VI. Verhältnis zwischen den Korrekturvorschriften .....</b>	<b>148</b>
1. Ausgangsfrage und Grundsätze .....	148
2. Verhältnis des § 1 AStG zur verdeckten Gewinnausschüttung .....	150
3. Verhältnis des § 1 AStG zur verdeckten Einlage/verdeckten Entnahme .....	151
4. Verhältnis des § 1 AStG zur Einlage/Entnahme .....	154
5. Verhältnis zum Betriebsausgabenbegriff .....	154
6. Verhältnis zur Begrenzung des Betriebsausgabenabzugs für Zinsaufwendungen .....	156
7. Verhältnis des § 1 AStG zu den Vorschriften der Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7–14 AStG) .....	157
8. Verhältnis der Korrekturvorschriften zu den §§ 39–42 Abgabenordnung .....	158
9. Verhältnis ertragsteuerlicher Korrekturvorschriften zum Umsatzsteuerrecht und zu den Zollwertvorschriften .....	159
10. Nationale Korrekturvorschriften und Berichtigungsklauseln internationaler Abkommen .....	163
 <b>Kapitel B: OECD-Richtlinie 2017</b>	
<b>I. Die Rolle der OECD als globaler Standardsetzer für Verrechnungspreise .....</b>	<b>171</b>
<b>II. Art. 9 OECD-MA .....</b>	<b>172</b>
1. Erstberichtigung (Art. 9 Abs. 1 OECD-MA) .....	173
2. Gegenberichtigung (Art. 9 Abs. 2 OECD-MA) .....	176
3. Zweit- oder sekundäre Berichtigung .....	177
4. Andere Berichtigungsvorschriften des OECD-MA .....	178

## Inhaltsverzeichnis

<b>III. BEPS</b>	179
1. Hintergrund und inhaltliche Motivation	179
2. BEPS 8–10	180
a) Hintergrund und Zielsetzung	180
b) Überblick über die wesentlichen Neuerungen	180
c) Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes	181
d) Transaktionen mit „Commodities“	181
e) Transaktionsbezogene Gewinnaufteilungsmethode	182
f) Immaterielle Wirtschaftsgüter	184
g) Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung	185
h) Kostenumlagevereinbarungen	185
3. BEPS 13	185
a) Zielsetzung und Überblick	185
b) Master File	186
c) Local File	186
d) Country-by-Country Reporting	186
4. BEPS 14	187
<b>IV. OECD-Verrechnungspreisrichtlinien</b>	188
1. Relevanz und Regelungscharakter der OECD-Richtlinie	188
2. Historie der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien	190
3. OECD-Richtlinie 2017 im Überblick	191
4. OECD-Richtlinie 2017 im Einzelnen	192
a) Grundsatz des Fremdvergleichs	192
b) Verrechnungspreismethoden	196
c) Vergleichbarkeitsanalyse	205
d) Methoden der Verwaltung zur Vermeidung und Beilegung von Verrechnungspreiskonflikten	210
e) Dokumentation	214
f) Übereignung und Überlassung immaterieller Wirtschaftsgüter	215
g) Konzerninterne Dienstleistungen	217
h) Kostenumlagevereinbarungen	219
i) Verrechnungspreisaspekte bei Umstrukturierungen der Geschäftstätigkeit	221
<b>V. Weitere und zukünftige Projekte der OECD zu Verrechnungspreisen</b>	227
<b>VI. Staatsbeihilfe bei Verrechnungspreisen</b>	228
1. Einführung	228
2. Hintergrund – ökonomische Konzepte zur Beurteilung von Beihilfepolitik	229
a) Institutionelle Rechtfertigung der europäischen Beihilfenkontrolle	229
b) Vertragliche Umsetzung und ökonomische Maßstäbe der europäischen Beihilfenkontrolle	231
3. Praktische Fragestellungen und ökonomische Analysen zur Anwendung des rechtlichen Rahmens	235
a) Frage der Erfüllung der Tatbestandsmerkmale des Artikels 107 (1) VAEU	236
b) Frage der Erfüllung der Genehmigungstatbestände des Artikels 107 (2) und (3) VAEU	239
c) Verfahrensrechtliche Aspekte der EU-Beihilfenkontrolle und Zusammenfassung	243
4. Fokus steuerliche Beihilfe und Verrechnungspreise	246
a) Frage der Erfüllung der Tatbestandsmerkmale des Artikels 107 (1) VAEU bei steuerlichen Beihilfen	246
b) Beispielentscheidung APA Luxemburg/Amazon (2017)	252
c) Diskussion des Verfahrens der EU-Kommission bei der Prüfung von Verrechnungspreisregelungen	254
d) Ausblick und Implikationen für Finanzbehörden und Steuerzahler	257

## Inhaltsverzeichnis

### 2. Teil: Steuerliche Systematik der Prüfung und Dokumentation

#### Kapitel C: Verrechnungspreismethoden

<b>I. Überblick</b>	265
1. Quellen zur Definition von Verrechnungspreismethoden	265
2. Übersicht der Verrechnungspreismethoden	267
3. Besonderheiten geschäftsfallbezogener Gewinnmethoden	270
4. Fremdvergleich	272
a) Zusammenfassung von Transaktionen	272
b) Vergleichsfaktoren zur Durchführung des Fremdvergleichs	273
c) Funktions- und Risikoanalyse	275
d) Vergleichsanalyse	276
<b>II. Preisvergleichsmethode (Comparable Uncontrolled Price Method)</b>	279
1. Grundsätze	279
2. Arten des Preisvergleichs	281
a) Äußerer Preisvergleich (External Comparables)	281
b) Innerer Preisvergleich (Internal Comparables)	283
c) Direkter und indirekter Preisvergleich	284
3. Produkte und Märkte als Vergleichsfaktoren	285
a) Kriterien der Produktabgrenzung	285
b) Kriterien der Marktabgrenzung	290
4. Rabatte und Boni	293
a) Rabattarten	293
b) Mengenrabatte und Rabattstaffeln	295
c) Rabatte und Produktlebenszyklus	298
d) Rabatte in den Verwaltungsgrundsätzen	300
e) Preisdifferenzierung außerhalb der Rabattpolitik	302
<b>III. Wiederverkaufspreismethode (Resale Price Method)</b>	305
1. Grundsätze	305
2. Fremdvergleich	307
a) Margenbetrachtung	307
b) Arten des Fremdvergleichs und Vergleichsfaktoren	308
c) Festlegung der Wiederverkaufsmarge	310
3. Einzelfragen der praktischen Anwendung	312
a) Kontrolle und Anpassung der Wiederverkaufsmarge	312
b) Marktbedingte Mengen- und Preisveränderungen	313
c) Währungsschwankungen	315
d) Kostenstruktur	316
e) Kostenzuordnung bei unterschiedlichen Wiederverkaufsmargen	318
f) Flexible Wiederverkaufsmargen	319
g) Mehrstufige Wiederverkaufspreissysteme	322
<b>IV. Kostenaufschlagsmethode (Cost Plus Method)</b>	324
1. Grundsätze	324
2. Fremdvergleich	326
3. Ermittlung der Kosten	327
a) Steuerliche Rahmenbedingungen	327
b) Betriebswirtschaftliche Definition der Kosten	328
c) Ist-, Normal- und Plankostenrechnung	332
d) Vollkosten oder Teilkosten	335
e) Prozesskostenrechnung	342
4. Gewinnaufschlag	344
a) Steuerliche Grundsätze	344
b) Betriebswirtschaftlicher Gewinnbegriff	345

## Inhaltsverzeichnis

<b>V. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode (Transactional Net Margin Method) und Gewinnvergleichsmethode (Comparable Profits Method)</b>	346
1. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode – Grundsätze	346
2. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode – Fremdvergleich	347
a) Renditekennziffern	347
b) Arten des Fremdvergleichs und Vergleichsfaktoren	350
3. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode – Praktische Anwendung	351
4. Gewinnvergleichsmethode – Grundsätze	352
5. Gewinnvergleichsmethode – Fremdvergleich	353
a) Renditekennziffern	353
b) Arten des Fremdvergleichs und Vergleichsfaktoren	355
6. Gewinnvergleichsmethode – Praktische Anwendung	357
7. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode und Gewinnvergleichsmethode im Vergleich	359
a) Gemeinsamkeiten	359
b) Unterschiede	360
<b>VI. Transaktionsbezogene Gewinnaufteilungsmethode (Transactional Profit Split Method)</b>	360
1. Grundsätze	360
2. Fremdvergleich	364
a) Besondere Aspekte bei der Durchführung des Fremdvergleichs	364
b) Besonderheiten der Sachverhaltsanalyse	365
c) Ermittlung des aufzuteilenden Gewinns bzw. Verlustes	366
d) Aufteilung des Gewinns bzw. Verlustes	367
e) Ermittlung des Wertbeitrages	369
3. Praktische Anwendung	376
a) Anwendung, Anwendungsbereich und Anwendungskonkurrenz	376
b) Beitragsanalyse (Vergleichsgewinnaufteilung)	378
c) Restgewinnanalyse (Restgewinnaufteilung)	380

## Kapitel D: Dokumentation der Verrechnungspreise

<b>I. OECD – Dokumentation</b>	389
1. Ziele der Dokumentationsvorschriften	390
2. Die Verbesserung der Einschätzung seiner Berichtspflichten für den Steuerpflichtigen	391
3. Die Verbesserung der Einschätzung von Risiken aus Verrechnungspreisen durch die Finanzverwaltung	391
4. Prüfung der Verrechnungspreise	393
5. Grundsätze zur Erstellung der Dokumentation	393
6. Dreistufige Struktur des Dokumentationspaketes – EU Masterfile-System	393
7. Stammdokumentation – „Masterfile“	394
8. Einzeldokumentation – „Local file“	396
9. Länderbezogener Bericht – „Country-by-Country-Report“ Bericht über die Beziehungen zwischen den Staaten	398
a) Definition der Variablen	398
b) Von OECD vorgesehener Zeitplan	406
c) Wer muss einen CbCR erstellen?	407
10. Vorschriften zu den Verfahren	408
a) Zeitnahe Erstellung der Dokumentation	408
b) Zeitpunkt der Erstellung und Abgabe	408
c) Wesentlichkeit	408
d) Aufbewahrungspflichten	409
e) Häufigkeit der Anpassungen	409
f) Sprache	410
g) Strafzuschläge	410
h) Datenschutz	410

## Inhaltsverzeichnis

i) Inländische und ausländische Vergleichsdaten .....	411
j) Zertifizierung und Bestätigung .....	411
k) Nationales Recht, Einführung und Überprüfung .....	411
11. Anhang IV zu Kapitel V der OECD-Guidelines: Umsetzungspaket für den zwischenstaatlichen Austausch .....	412
12. Übersicht der OECD BEPS Aktionspunkte .....	413
<b>II. Aufzeichnungspflichten für Jahre vor 2003 .....</b>	<b>414</b>
1. Die Verwaltungsrichtlinien von 1983 und 1999 .....	414
2. Die Rechtsprechung vor dem Jahre 2003 .....	415
3. Inhalt und Umfang der Dokumentationspflichten für Zeiträume vor dem Jahre 2003 .....	415
<b>III. Steuerrechtliche Aspekte .....</b>	<b>417</b>
1. Der rechtliche Rahmen .....	417
2. Rechtsgrundlage für Betriebsstätten .....	418
3. EG-Vertragswidrigkeit .....	419
4. Rechte und Pflichten der Finanzbehörden .....	419
a) Amtsermittlungsgrundsatz .....	419
b) Beweislast .....	420
c) Andere Rechte und Pflichten der Finanzbehörden .....	420
d) Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen .....	420
e) Schätzung .....	420
f) Preisanpassung .....	420
5. Folgen der Verletzung der Dokumentationspflicht .....	421
a) Verspätete Erstellung .....	422
b) Verspätete Vorlage .....	422
6. Dokumentationsvorschriften .....	423
a) Rechtsgrundlagen .....	423
b) Ernsthaftes Bemühen .....	423
c) Änderung der Verrechnungspreisfestlegung .....	424
d) Erörterungen von Schwierigkeiten .....	424
e) Form und Aufbewahrung .....	424
f) Aufzeichnungspflichtige .....	425
g) Dokumentation der Geschäftsbeziehung .....	425
h) Informationstransparenz .....	425
i) Berichtigungspflicht .....	425
k) Zu dokumentierende Unternehmensbereiche .....	426
l) Nachweis der Richtigkeit .....	426
m) Lückenhaftigkeit .....	426
n) Sprache .....	426
o) Kleinere Unternehmen und andere als Gewinneinkünfte .....	427
7. Vorlagepflichten .....	427
a) Dokumentation gewöhnlicher Geschäftsvorfälle und Vorlagefristen .....	427
b) Dokumentation außergewöhnlicher Geschäftsvorfälle und Vorlagefristen .....	428
8. Außenprüfung .....	429
a) Datenbankgestützte Prüfung .....	429
b) Meldepflichten innerhalb der Finanzverwaltung .....	429
c) Adressatenkreis .....	429
d) Abweichungen zwischen den neuen Dokumentationsanforderungen vom 12. Juli 2017 in Deutschland und den neuen OECD-Empfehlungen zum Local File .....	430
<b>IV. Landesspezifische unternehmensbezogene Dokumentation – Local File –     Sachverhaltsdokumentation .....</b>	<b>431</b>
1. Grundlegende Sachverhalte .....	431
a) Art der Tätigkeit – Geschäftsbeziehungen .....	431
b) Produkte .....	431
c) Lieferanten .....	432
d) Kunden .....	432

## Inhaltsverzeichnis

e) Preisfindung gegenüber Lieferanten .....	432
f) Preisfindung gegenüber Abnehmern .....	433
g) Markt .....	433
h) Wettbewerbssituation .....	433
i) Marktanteil .....	434
2. Beteiligungen und Betriebsstätten .....	434
3. Vereinbarungen mit Konzernunternehmen .....	434
a) Auflistung der Vereinbarungen .....	434
b) Darstellung der Vereinbarungen .....	435
c) Finanzielle Auswirkungen der Verträge .....	435
d) Anlagen .....	435
4. Die Leistungsbeziehungen mit verbundenen Unternehmen .....	435
a) Warenlieferungen .....	435
b) Dienstleistungen .....	436
c) Nutzung immaterieller Wirtschaftsgüter .....	436
d) Finanzierung .....	436
e) Risikotragung .....	437
f) Funktions- und Risikoänderungen .....	437
g) Arbeitnehmerentsendung .....	437
h) Vermögenstransfers .....	438
h) Funktionsverlagerungen .....	438
5. Vereinbarungen mit Finanzbehörden .....	438
a) Advance Pricing Agreements und andere Verrechnungspreisvereinbarungen .....	438
b) Verständigungs- und Schiedsverfahren .....	439
c) Preisanpassungen und Korrespondierende Berichtigungen .....	439
6. Funktions- und Risikoanalyse .....	439
a) Funktionsanalyse .....	439
b) Risikoanalyse .....	444
c) Markt- und Unternehmensanalyse – „Value Contribution Analysis“ .....	448
<b>V. Angemessenheitsdokumentation .....</b>	<b>450</b>
1. Verpflichtung zur Erstellung einer Angemessenheitsdokumentation .....	450
2. Die Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes und die Angemessenheitsdokumentation .....	450
a) Die Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes .....	450
b) Das ernsthafte Bemühen .....	450
c) Das ernsthafte Bemühen um die Begründung für die Fremdüblichkeit der Preisgestaltung .....	451
d) Das ernsthafte Bemühen in Bezug auf die Beurteilung durch den sachverständigen Dritten .....	451
e) Durchführung der Vergleichbarkeitsanalyse .....	451
f) Die „neun“ Schritte – ein „Typisches Verfahren“ für die Durchführung der Vergleichbarkeitsanalyse .....	451
3. Daten aus vergleichbaren Geschäften .....	452
4. Die Wahl der Verrechnungspreismethoden .....	452
5. Die angewandten Verrechnungspreismethoden .....	452
a) Preisvergleichsmethode .....	453
b) Kostenaufschlagsmethode .....	454
c) Wiederverkaufspreismethode .....	455
d) Gewinnaufteilungsmethode – Profit Split .....	455
e) Transaktionsbezogene Nettomargenmethode – TNMM .....	456
6. Auswahl des zu untersuchenden Unternehmens .....	456
7. Zeitfragen .....	457
a) Ursprungszeitpunkt .....	457
b) Zeitpunkt der Datenerhebung .....	457
c) Unvorhersehbare Ereignisse .....	457
d) Daten aus nachfolgenden Jahren .....	458
e) Mehrjahresdaten .....	458

## Inhaltsverzeichnis

<b>VI. Dokumentation der Zinssätze</b>	458
1. Einführung	458
2. Bonitätsprüfung	459
3. Analyse der Rendite	460
4. Interne Preisvergleiche	460
5. Fazit	460
<b>VII. Fragebogen der Finanzbehörden</b>	461
1. Allgemeine Angaben	461
2. Beteiligungen	461
3. Betriebsstätten	462
4. Funktionen – Forschung und Entwicklung	462
5. Funktionen – Produktion	462
6. Funktionen – Vertrieb	462
7. Funktionen – Dienstleistungen	462
8. Konzernumlagen	463
9. Personalentsendungen	463
10. Darlehensverhältnisse, Nutzungsüberlassungen	463
<b>VIII. Europäische Masterfile-Dokumentation</b>	463
1. EU Joint Transfer Pricing Forum	463
2. Konzept der EU Transfer Pricing Dokumentation	464
3. Grundlagen des EU Masterfile-Konzeptes	464
a) Kein Zwang zur Nutzung durch den Steuerpflichtigen	464
b) Zusammenfassung von ähnlichen Geschäftsvorfällen	465
c) Keine Verpflichtung der Anwendung durch die EU Mitgliedstaaten	465
d) Rechte und Pflichten des Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltungen	465
e) Umsetzung in nationales Steuerrecht	465
f) Sprache	465
g) Staaten ohne nationale Dokumentationsvorschriften	465
h) Auswirkungen auf bestehende nationale Dokumentationsvorschriften	466
i) Anwendung für Betriebsstätten	466
j) Verwendung für Kleine und Mittlere Unternehmen (KMUs)	466
4. Masterfile	466
a) Allgemeine Beschreibung des Unternehmens	466
b) Organisatorische, rechtliche und operative Struktur des Konzerns	466
c) Lieferungs- und Leistungsbeziehungen	466
d) Konzerninterne Transaktionen	466
e) Funktionen und Risiken	467
f) Immaterielle Vermögensgegenstände	467
g) Verrechnungspreispolitik	467
h) Vereinbarungen	467
i) Verpflichtung zu weiteren Angaben	467
j) Beispiel	467
5. Länderspezifische Dokumentation	467
a) Beschreibung des Unternehmens	468
b) Transaktionen	468
c) Vergleichbarkeitsanalyse	468
d) Verrechnungspreismethoden	468
e) Vergleichsdaten	468
f) Verrechnungspreisrichtlinie	468
g) Beispiel	468
6. Datenbankrecherchen	469
7. Umsetzung in deutsches Recht	469
8. Umsetzung CbCR durch die EU	469
<b>IX. Praxis der Globalen Dokumentation im Konzern</b>	470
1. Zentrales und dezentrales Verfahren	470
a) Dezentrales Verfahren	470

## Inhaltsverzeichnis

b) Zentrales Verfahren .....	470
2. Herangehensweisen .....	470
3. Referenzierung .....	470
4. Aktualisierung .....	471
5. Verwendung von Modulen .....	471
6. Reduktion der Dokumentationsinhalte auf Mindestbestandteile .....	472
7. Check-the-Box-Verfahren .....	472
8. Anwenderhandbuch .....	472
9. Vorteile des Systems .....	472

### Kapitel E: Verfahren

<b>I. Amtsermittlungsgrundsatz und Mitwirkungspflichten .....</b>	<b>477</b>
1. Grundsätze .....	477
2. Erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten .....	479
a) Rechtsgrundlagen .....	479
b) Regelungen der Verwaltungsgrundsätze-Verfahren .....	481
c) Grenzen und Probleme der erhöhten Mitwirkungspflicht .....	482
d) Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflicht .....	493
e) Dokumentationspflichten .....	496
<b>II. Beweismaß, Beweislast und Schätzung .....</b>	<b>496</b>
1. Überblick .....	496
2. Beweismaß .....	497
a) Begriff: Wahrscheinlichkeitsbetrachtung .....	497
b) Verhältnis zwischen Beweismaß und Beweislast .....	498
c) Reduzierung des Beweismaßes aufgrund von Verletzungen der Mitwirkungspflicht .....	498
d) Gesetzliche Beweisregeln .....	499
e) Ungeschriebene Beweisregeln .....	501
3. Beweislast .....	502
a) Begriff .....	502
b) Anwendung der objektiven Beweislast .....	504
c) Beweislast bei Gewinnkorrekturen .....	505
d) Beweislast bei Verletzung der Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten .....	506
e) Beweislast bei mehrjährigen Verlusten .....	509
f) Beweislast bei Verständigungsverfahren .....	511
g) Beweislast und Amtshilfe .....	512
h) Beweislast in den OECD-Verrechnungspreisleitlinien .....	513
4. Schätzung .....	514
a) Schätzung als objektive Wahrheitsfindung .....	514
b) Schätzung als Mittel gegen Fehlverhalten .....	515
c) Tatsächliche Verständigung als Alternative zur Schätzung .....	517
5. Amtshilfe als Beweismittel .....	519
<b>III. Formen und Bedeutung internationaler Verfahren .....</b>	<b>522</b>
1. Allgemeines .....	522
2. Internationale Amts- und Rechtshilfe .....	523
3. Internationale Verfahren zur Vermeidung von Doppelbesteuerung .....	526
4. Mögliche Verfahren aus der Sicht des Steuerpflichtigen .....	527
<b>IV. Internationaler Informationsaustausch .....</b>	<b>529</b>
1. Überblick über Rechtsgrundlagen und Anspruchsgrundlagen .....	529
2. Inanspruchnahme ausländischer Amtshilfe .....	531
3. Gewährung zwischenstaatlicher Amtshilfe .....	533
a) Auskunftverbote .....	534
b) Auskunftsverweigerungsrechte .....	541

## Inhaltsverzeichnis

4. Spontaner Informationsaustausch .....	542
a) Spontanauskünfte ohne Ersuchen .....	542
b) Verpflichtender, automatischer Informationsaustausch .....	543
5. Koordinierte Betriebsprüfungen .....	547
6. Rechte der Steuerpflichtigen und Rechtsschutz .....	549
a) Informations- und Anhörungsrechte .....	549
b) Rechtsschutz .....	550
<b>V. Verständigungs- und Schiedsverfahren .....</b>	<b>551</b>
1. Grundzüge der Verfahren .....	551
2. Verständigungs- (im engeren Sinne) und Schiedsverfahren in DBA .....	551
a) Rechtsgrundlagen .....	551
b) Neuregelungen durch die OECD BEPS Initiative .....	552
c) Voraussetzungen für ein Verständigungsverfahren .....	554
d) Bedeutung in Verrechnungspreisfällen .....	556
e) Stellung des Steuerpflichtigen im Verfahren .....	560
f) Ablauf des Verständigungsverfahrens .....	562
g) Schiedsverfahren in DBA .....	566
3. Konsultations- und Schlichtungsverfahren in DBA .....	568
a) Konsultationsverfahren .....	568
b) Ergänzungsverfahren .....	569
4. EU Verständigungs- und Schiedsverfahren .....	569
a) EU Schiedskonvention als Rechtsgrundlage .....	569
b) EU-Richtlinie über Verfahren zur Beilegung von Doppelbesteuerungstreitigkeiten .....	571
c) Anwendungsbereich .....	572
d) Verfahrensbestandteile gem. EU-Schiedskonvention .....	573
e) Verfahrensbestandteile gem. EU-Richtlinie .....	577
f) Stellung des Steuerpflichtigen .....	582
5. Interdependenzen zwischen den Verfahren .....	582
a) EU-Fälle: Verständigungs- und Schiedsverfahren nach DBA, EU-Schiedskonvention und Berücksichtigung der EU-Richtlinie .....	582
b) Verständigungs- und Schiedsverfahren und nationale Rechtsbehelfe .....	584
6. Dreiecksfälle, Zinsen und Strafzuschläge in Verständigungsverfahren .....	587
a) Dreiecksfälle innerhalb der EU .....	588
b) Dreiecksfälle unter Beteiligung von Drittstaaten .....	589
c) Zinsen auf Steuern bei Verständigungsverfahren .....	590
d) Strafzuschläge im Kontext von Verständigungsverfahren .....	590
<b>VI. Verbindliche Auskünfte und Vereinbarungen .....</b>	<b>591</b>
1. Unilaterale Auskünfte und Vereinbarungen in Deutschland .....	591
a) Verbindliche Zusagen im Anschluss an eine Außenprüfung .....	593
b) Andere verbindliche Auskünfte außerhalb einer Außenprüfung .....	596
2. Internationale verbindliche Auskünfte .....	604
a) Grundzüge von Advance Pricing Agreements .....	604
b) Entwicklung und Entstehungsgeschichte .....	605
c) Advance Pricing Agreements nach den Leitlinien der OECD .....	606
d) Advance Pricing Agreements im EU-Recht .....	607
e) Advance Pricing Agreements in Deutschland .....	609
<b>VII. Sanktionen .....</b>	<b>619</b>
1. Arten von Sanktionen .....	619
2. Bußgelder bei der Besteuerung .....	620
3. Strafverfahren oder Ordnungswidrigkeitenverfahren .....	621
<b>VIII. Verrechnungspreis Compliance Management Systeme .....</b>	<b>621</b>
1. Hintergrund .....	621
2. Verrechnungspreis Compliance .....	623
3. Einrichten eines Verrechnungspreis-CMS .....	625

## Inhaltsverzeichnis

<b>IX. Praktisches Vorgehen der Betriebsprüfung</b> .....	629
1. Einleitung .....	629
2. Der praktische Ablauf einer Betriebsprüfung .....	632
a) Auswahlkriterien für die Betriebsprüfung .....	632
b) Prüfungsvorbereitung .....	637
c) Risikoprüfung .....	645
d) Prüffeldbestimmung .....	647
e) Prüfung im engeren Sinne .....	649
f) Betriebsstättengewinnermittlung „Authorised OECD Approach“ (AOA) .....	661
g) Schlussbesprechung .....	673
3. Tatsächliche Verständigung .....	673
4. Verzögerungsgeld .....	675
5. Beweismaß und Beweislast .....	676
6. Schätzung nach § 162 Abs. 1 und 2 AO .....	679
7. Die Aufgabe der Bundesbetriebsprüfung bei Vorabverständigungsverfahren (APAs) und internationalen Schiedsverfahren .....	680
a) Advance Pricing Agreements (APAs) .....	681
b) Internationale Verständigungs- und Schiedsverfahren .....	683
c) Aufgaben der Bundesbetriebsprüfung .....	684
8. Joint Audit .....	687
9. Rechtsbehelfsverfahren .....	692
10. Steuerstrafrechtliche Aspekte .....	692
11. Praktische Anwendungsfälle .....	693
12. Probleme, Konflikte und Diskussionspunkte in Betriebsprüfungen .....	695
a) Anforderung von Kostenstellen .....	695
b) Planrechnungen .....	695
c) Wertschöpfungsketten .....	696
d) Mitwirkungspflichten .....	696
e) Sachverhaltsfeststellungen .....	698
f) Angemessenheit der Höhe nach .....	698
g) Grundlagenforschung .....	698
h) Zuordnung der immateriellen Wirtschaftsgüter .....	699
i) Konzerninterne Dienstleistungsverrechnungen .....	699
j) Rückwirkende Verträge .....	699
k) Finanzierungssachverhalte .....	699
l) Darlehen zwischen verbunden Unternehmen .....	700
m) Verlagerung von einzelnen immateriellen Wirtschaftsgütern .....	700
n) Verrechnungspreisdokumentation .....	700
o) Routineunternehmen .....	700
p) EBIT .....	700
13. Erwartungen der (Bundes)Betriebsprüfung an die Unternehmen .....	700
a) Transparentes Verhalten des Steuerpflichtigen .....	701
b) Erfüllung der Mitwirkungspflichten durch den Steuerpflichtigen .....	702
c) Datenüberlassung in verarbeitbaren Formaten/Schnittstellenvereinbarung .....	712
d) Anpassung des Verrechnungspreissystems nach Feststellungen in der Vor-Bp .....	712
e) Bereitstellung der qualifizierten Handels- und Geschäftsbriefe gem. § 147 AO .....	712
<b>X. Mandatory Disclosure Rules – MDR</b> .....	714
1. Kontext und gesetzgeberischer Rahmen .....	714
a) Bisherige europäische Regelungen zur Kooperation und zum Informationsaustausch zwischen den Steuerbehörden .....	715
b) Sechste Änderung der EU-Amtshilferichtlinie – DAC 6 .....	716
c) Referentenentwurf .....	716
d) Verhältnis zu anderen Vorschriften .....	717
2. Sachliche Meldepflicht .....	717
a) Erfasste Steuern .....	717
b) Grenzüberschreitende Gestaltung .....	718

## Inhaltsverzeichnis

c) „Main Benefit“-Test .....	721
d) Kennzeichen .....	723
3. Persönliche Meldepflicht .....	734
a) Intermediär .....	734
b) Steuerpflichtiger/Nutzer .....	737
4. Umfang der Meldung .....	739
a) Inhalt .....	739
b) Fristen und Termine .....	740
c) Sanktionen .....	741
5. Nationale Meldepflicht von innerstaatlichen Steuergestaltungen in Deutschland .....	742
a) Begriffe .....	742
b) Betroffene Steuerarten .....	742
c) Kennzeichen und Relevanztest .....	742
d) Umfang der Meldung und Verfahren der Meldung .....	743
e) Personenbezogene Beschränkungen der Mitteilungspflicht in Bagatellfällen .....	743
6. Prozessfragen: MDR-Compliance und MDR-Readiness .....	744
a) Strategie .....	744
b) Inventar .....	744
c) Prozess .....	745
d) Nutzung von IT-Tools .....	745
e) Dokumentation .....	745
7. Umsetzung von DAC 6 in weiteren Staaten .....	746
a) Polen .....	746
b) Schweden .....	747
c) Niederlande .....	747
d) Zypern .....	748

## Kapitel F: Rechtsprechung und Steuerstrafrecht

<b>I. Einführung</b> .....	750
<b>II. Rechtsprechung zu den Grundfragen unangemessener Verrechnungspreise</b> .....	751
1. Verwertbarkeit von Dokumentationen .....	751
a) Dokumentationspflichten, § 90 Abs. 3 AO .....	751
b) Verstoß der Dokumentationspflicht gegen primäres Europarecht .....	751
c) Verwertbarkeitsproblematik .....	752
2. Angemessenheit von Verrechnungspreisen – „Sperrwirkung“ Art. 9 OECD-MA .....	756
<b>III. Schenkungsteuer durch unangemessene Verrechnungspreise zwischen Tochtergesellschaften – Entwicklung der Rechtsprechung zum Verhältnis zwischen vGA und Schenkungsteuer</b> .....	758
1. Ertragsteuerliche Rechtsfolge .....	758
2. Schenkungsteuerliche Rechtsfolge .....	759
<b>IV. Steuerhinterziehung durch unangemessene Verrechnungspreise</b> .....	761
1. Problemstellung .....	761
2. Strafbarkeitsvoraussetzungen einer Steuerhinterziehung .....	761
a) Objektiver Straftatbestand: Tathandlung, Taterfolg, Täter .....	761
b) Subjektiver Tatbestand .....	762
3. „Richtige und vollständige Angaben“ bei Verrechnungspreisen – aktuelle Rechtsmaßstäbe für den „richtigen Verrechnungspreis“ .....	764
a) Internationales Recht .....	765
b) Europarecht .....	766
c) Innerstaatliches (deutsches) Recht .....	767
4. Steuerstrafrechtliche Würdigung .....	771
a) Objektiver Tatbestand .....	772
b) Subjektiver Tatbestand .....	776
c) Ergebnis .....	778

## Inhaltsverzeichnis

5. Straf- und bußgeldbefreiende Selbstanzeige, § 371 AO .....	782
a) Vollständigkeit und Umfang des Berichtigungsverbands .....	783
b) Nachzahlungsverpflichtung .....	784
c) Sperrgründe .....	784
d) Selbstanzeigezuschlag .....	784
6. Tax Compliance Management System .....	785
a) Hintergrund .....	785
b) BMF-Schreiben vom 23.5.2016 .....	786
c) IDW PS 980/IDW-Praxishinweis 1/2016 .....	786
d) Bedeutung eines Tax CMS .....	788

### 3. Teil: Berechnung – Benchmarking – Statistik – Quantifizierung

#### Kapitel G: Standardmethoden

<b>I. Einführung und Begriffsklärung für die Praxis .....</b>	<b>797</b>
<b>II. Fremdvergleich und Benchmarking für Routine- und Nicht-Routine-Funktionen .....</b>	<b>800</b>
1. Routinetätigkeiten .....	800
2. Nicht-Routinetätigkeiten .....	801
<b>III. Fremdvergleich und Benchmarking bei den Standardmethoden .....</b>	<b>802</b>
<b>IV. Fremdvergleich und Benchmarking bei der Preisvergleichs-Methode .....</b>	<b>803</b>
1. Identifikation von Vergleichspreisen .....	805
2. Anwendung und Anpassungsrechnungen .....	807
a) RoyaltyStat .....	807
b) FranchiseHelp .....	809
c) ktMINE .....	810
d) Royaltyrange .....	810
e) Warenmärkte und Warenterminmärkte .....	811
f) Finanzierungsdatenbanken .....	811
<b>V. Statistische Verfahren bei der Preisvergleichs-Methode .....</b>	<b>812</b>
1. Grundüberlegungen statistischer Methoden für die Preisvergleichs-Methode .....	812
a) Einführung .....	812
b) Vergleichbarkeitsanforderungen bei der CUP-Methode .....	813
c) Statistische Methoden an Hand von Fallbeispielen .....	814
2. Anwendung statistischer Methoden für die Preisvergleichs-Methode .....	815
a) Einführung .....	815
b) Anpassungen auf Grund von Transaktionsunterschieden mit Hilfe statistischer Methoden .....	818
c) Grenzen statistischer Methoden .....	820
d) Fazit .....	821
3. Statistische Verfahren zur Überprüfung der Vergleichbarkeit von Lizenzraten .....	822
a) Test auf Unterschiedlichkeit .....	822
b) Überprüfung der Lizenzgebühr .....	823
<b>VI. Datenbankanalyse mit TP Catalyst: Fallstudie – Benchmarking von Lizenzen ..</b>	<b>823</b>
1. Einführung .....	824
a) Einführung in die Datenbank .....	824
b) Einführung in das Fallbeispiel .....	824
c) Startseite .....	825
2. Aufbau der Suchstrategie .....	826
a) Grundlagen .....	826
b) Phase 1: Die quantitativen Suchschritte .....	827
c) Industry .....	828
d) Vergütung (Remuneration).....	828

## Inhaltsverzeichnis

e) Textsuche .....	829
f) Exklusivität .....	829
g) Zwischenergebnis .....	829
h) Phase 2: Review der Vertragszusammenfassungen .....	830
i) Phase 3: Review der Vertragstexte .....	832
3. Ergebnisse der Datenbankstudie .....	832
a) Berechnung der Bandbreiten .....	833
b) Ergebnisse der Datenbankstudie .....	833
<b>VII. Berechnung von Zinsen und Bewertung von Darlehen .....</b>	<b>835</b>
1. Bewertungsschema .....	838
2. Bewertung der Kreditwürdigkeit des Darlehensnehmers .....	839
3. Moody's Rating Methodologies .....	840
4. Leistungsindikator 1: Größe und Diversität .....	841
5. Leistungsindikator 2: Profitabilität .....	842
6. Leistungsindikator 3: Leverage und Liquidität .....	843
7. Leistungsindikator 4: Cash-Flow .....	844
8. Schlussfolgerung auf Basis des quantitativen Ratings .....	844
9. Bewertung des Darlehens ohne Frühaufkündigungsoption .....	845
10. Bewertung der Frühaufkündigungsoption .....	847
<b>VIII. Zinssätze – Benchmarking und Rating .....</b>	<b>848</b>
1. Einführung .....	848
2. Regulatorischer Rahmen .....	848
3. Bonitätsprüfung .....	850
a) Schatten-Rating .....	850
b) Analyse der Rendite .....	854
c) Fazit .....	858
<b>IX. Verrechnungspreise von Cash-Pools .....</b>	<b>859</b>
1. Einleitung .....	859
2. Regulatorischer Rahmen .....	860
3. Geschäftsvorteile des Cash Pools durch Synergieeffekte .....	860
4. Fremdvergleichsübliche Aufteilung der Geschäftsvorteile .....	861
a) Abgestimmtes Handeln der Gruppe .....	861
b) Beispiele zur Gewinnaufteilung .....	862
c) Finanzdienstleister-Modell .....	863
5. Weitere relevante Aspekte in Betriebsprüfungen .....	864
6. Fazit .....	864
7. Beispiel zur Ermittlung der Wertbeiträge innerhalb eines Cash Pools .....	865
<b>X. Wiederverkaufspreis-Methode .....</b>	<b>870</b>
1. Ermittlung von Wiederverkaufsmargen .....	870
2. Anwendung und Anpassungsrechnungen .....	871
<b>XI. Kostenaufschlags-Methode .....</b>	<b>872</b>
1. Ermittlung von Kostenaufschlägen .....	873
2. Anwendung und Anpassungsrechnungen .....	874
3. Abgrenzung der Kostenaufschlags-Methode von Preiskalkulationen .....	876
<b>XII. Praktische Schwierigkeiten bei der Anwendung .....</b>	<b>876</b>
1. Datenmangel .....	877
2. Mangelnde Profit Center Abgrenzung .....	878

## Kapitel H: Berechnung, Benchmarking, Profit Split für Gewinnmethoden

<b>I. Externer Fremdvergleich für Dokumentationszwecke anhand von Datenbanken .....</b>	<b>886</b>
1. Die Ermittlung von Vergleichsmargen mit Datenbanken .....	887

## Inhaltsverzeichnis

2. Die Regelungen der Verwaltungsgrundsätze-Verfahren .....	887
a) Charakterisierung als Routinefunktion oder Entrepreneur .....	887
b) Verrechnungspreisbildung und Methodenwahl .....	888
c) Angemessenheitsdokumentation und Aufzeichnungspflicht .....	888
d) Datenerhebung .....	889
e) Vergleichbarkeit .....	889
f) Bandbreitenberechnung .....	890
g) 1. Quartil (Untergrenze).....	890
h) 3. Quartil (Obergrenze).....	890
i) Planrechnung .....	890
3. Datenbanken als Informationsquelle .....	891
a) Datenbankanbieter .....	891
b) Darstellung der Plattformen bzw. Datenbanken .....	892
c) Fazit zu den verfügbaren Datenbanken .....	893
d) Softwarelösungen zur Nutzung von Datenbanken .....	894
4. Rechnungslegungsnormen und Vergleichbarkeit .....	895
a) Relevante Rechnungslegungsnormen in Deutschland .....	895
b) Wirkung der internationalen Rechnungslegungsvorschriften .....	895
5. Suchstrategien bei der Margenbestimmung .....	898
a) Screening als Prozess zur Ermittlung einer Vergleichsmarge .....	899
b) Vorgehensweise beim Screening .....	899
c) Kriterien für die Auswahl von Vergleichsunternehmen .....	900
d) Schwierigkeiten der Verwendung des Screenings .....	904
e) Kennzahlen als Alternative zum Screening? .....	905
6. Indikatoren für die Ermittlung von Vergleichsmargen .....	906
a) Vertriebsgesellschaften .....	906
b) Einfache Dienstleister .....	906
c) Einfache Herstellungsunternehmen .....	906
7. Die Verwendung von Anpassungsrechnungen .....	907
a) Operative Kosten .....	907
b) Währungsrisiken .....	908
c) Zahlungsbedingungen .....	908
d) Forderungsbestände und Verbindlichkeiten .....	908
e) Inventarrisiko und Inventarbestände .....	908
8. Anpassungsrechnungen für Schwellen- und Entwicklungsländer beim Fehlen lokaler Vergleichsdaten .....	909
a) OECD – Diskussionspapier .....	909
b) Die gegenwärtige Praxis mit Daten aus anderen Staaten .....	910
c) Anpassung typischer wirtschaftlicher Gegebenheiten .....	911
d) Kapitalkostenanpassung .....	912
e) Anpassung der Intensität des Betriebsvermögens (Working Capital Intensity) .....	913
f) Andere Anpassungen .....	914
g) Anpassung der Bilanzierungsregeln .....	914
h) Konjunkturanpassungen .....	914
i) Anwendungsmöglichkeiten für die Anpassungsrechnungen .....	920
j) Schlussfolgerungen .....	920
9. Der Einsatz von Datenbanken bei der Gestaltung eines konzernweiten Verrechnungspreissystems .....	920
<b>II. Durchführung der Datenbankanalyse mit TP Catalyst: Fallstudie – Benchmarking von Vertriebsgesellschaften .....</b>	<b>921</b>
1. Einführung .....	922
a) Einführung in den Software-Zugriff .....	922
b) Einführung Fallbeispiel pharmazeutischer Großhandel .....	923
c) Startseite .....	924
d) Grundlegende Einstellungen – start a new analysis .....	924
2. Aufbau von Suchstrategien (Search) .....	930
a) Grundlagen .....	930
b) Abschlussart/Type of accounts .....	931

## Inhaltsverzeichnis

c) Branchenklassifizierung .....	932
d) BvD Unabhängigkeitsindikator – Arm's length .....	933
e) Geografie .....	935
f) Verfügbarkeit der Finanzpositionen .....	936
g) Gründungsjahr und Aktivität .....	936
h) Trade Description/Textsuche .....	936
i) Aufbau Suchstrategie Großhandel pharmazeutische Produkte .....	937
3. Initial Set Comparables .....	941
a) Mögliche Schritte zur Bearbeitung .....	941
b) Anreicherung der Datensätze .....	942
c) Hinzufügen von Ausschlusskriterien .....	942
4. Der Review-Prozess .....	943
5. Das Benchmark .....	945
a) Anpassungsmöglichkeiten .....	945
b) Working Capital Adjustments .....	946
c) Statistische Berechnungsmethoden .....	947
d) Ergebnisse der Datenbankstudie .....	948
e) Kurzfassung Fallbeispiel .....	949
6. Annex: persönliche Einstellungen .....	951
a) Corporate Structures .....	951
b) Financial Accounts .....	953
<b>III. Berechnung von Verrechnungspreisen und Margen durch Gewinnaufteilungsmethoden .....</b>	<b>953</b>
1. Einführung .....	953
a) Methodenüberblick .....	955
b) Anwendungsbereiche .....	959
c) Ökonomischer Hintergrund .....	961
2. Residual-Gewinnaufteilungsmethode .....	962
a) Routinegewinnmargen und ihre Spannen .....	964
b) Aufteilungsschlüssel .....	967
<b>IV. Rechensysteme für Gewinnaufteilungen und ergebnisorientierte Verfahren .....</b>	<b>968</b>
1. Mikroökonomische Konzepte der Preisbestimmung .....	968
a) Einleitung .....	968
b) But-For-World .....	969
c) Angebot .....	970
d) Nachfrage .....	971
e) Marktmodelle und Verhandlungsmacht .....	974
f) Beispiel: Bestimmung des fremdvergleichsüblichen Wertes einer Technologie im Pharmabereich .....	979
g) Beispiel: Bestimmung des fremdvergleichsüblichen Wertes einer Technologie .....	979
h) Bewertungsmethoden entgangener Gewinne .....	983
i) Beispiel: Bewertung anhand der Merger Simulationstechnik .....	986
j) Vertikale Integration .....	990
k) Fazit .....	991
2. Statistische Verfahren für Verrechnungspreise .....	992
a) Einführung .....	992
b) Statistische Verteilungen .....	993
c) Überprüfungskriterien .....	996
d) Test auf statistische Signifikanz .....	997
e) Konfidenzintervalle .....	998
f) Verteilungen und Bandbreiten .....	1000
g) Bootstrap-Methoden .....	1002
h) Lineare Regressionsanalyse .....	1003
i) Lineare Quantilregressionen .....	1007
j) Weitere Regressionsmodelle .....	1007
k) Zentralitätsmaße .....	1008

## Inhaltsverzeichnis

3. Surveys: Befragungen für die Ermittlung von Verrechnungspreisen .....	1009
a) Einleitung .....	1009
b) Akzeptanz von Befragungen: Fokus US-Gerichte .....	1009
c) Durchführung einer Befragung .....	1010
d) Befragungen bei Verrechnungspreisen .....	1016
e) Fazit .....	1018
4. Bandbreiten im Profit Split .....	1018
a) Einführung .....	1018
b) Rechtliche und regulatorische Grundlage .....	1020
c) Möglichkeiten zur Bandbreitenbildung der Beiträge bei verschiedenen Gewinnaufteilungsschlüsseln .....	1021
5. Verhandlungstheorie – Spieltheorie zur Aufteilung gemeinsamer Einnahmen und Zahlungsströme .....	1026
a) Verhandlungstheoretische Konzepte für die Berechnung von Verrechnungspreisen	1027
b) Gewinnbestimmung bei verhandlungstheoretischen Gewinnaufteilungsmethoden	1029
c) Ökonomischer Hintergrund .....	1030
d) Fallbeispiel zur Berechnung des Shapley Wertes .....	1032
e) Ergebnis .....	1036
6. Realoptionen zur Ermittlung zukünftiger Einnahmen- und Zahlungsströme .....	1036
a) Einleitung: Nutzen und Verwendung von Realoptionen für die Berechnung von Hard to Value Intangibles .....	1036
b) Grundbegriffe der Optionstheorie .....	1037
c) Grundlagen der Bewertung von Optionen .....	1038
d) Beispiele .....	1039
e) Schlussfolgerung .....	1044
7. Quantifizierung und Verrechnungspreisberechnung von Risiken .....	1044
a) Einleitung .....	1044
b) Quantifizierung des Risikos an Hand eines Falles .....	1047
c) Profit Split Methode für die Vergütung des übernommenen Risikos .....	1053
d) Schlussfolgerung .....	1055
8. Anwendungsleitfaden und Fallbeispiel für die Geschäftsvorfallbezogene Gewinnaufteilungsmethode .....	1055
a) Wertschöpfungsanalyse .....	1057
b) Gewinnermittlung .....	1061
c) Gewinnaufteilung .....	1062
d) Stilisierte Marginalbeitragsanalyse .....	1063
<b>V. Bewertung von Beiträgen und Profit Split für immaterielle Werte .....</b>	<b>1064</b>
1. Einführung .....	1064
a) Das Wesen immaterieller Werte .....	1064
b) Anerkannte Bewertungsprinzipien .....	1066
c) Der ökonomische Zugang .....	1066
2. Besonderheiten immaterieller Wirtschaftsgüter .....	1067
a) Non-Routine-Eigenschaften .....	1067
b) Multiplikative Wertschaffung .....	1067
c) Mangelnde Handelbarkeit .....	1069
d) Alternative Transmissionsmechanismen .....	1069
e) Rechtliches und ökonomisches Eigentum .....	1070
3. Bewertungsparadigma .....	1070
a) Gesamtwert .....	1071
b) Geschaffener Wert .....	1071
c) Verhandelter Wert .....	1072
4. Bewertungsverfahren: Gesamtwert .....	1072
a) Einkommensbasiert .....	1072
b) Marktbasiert .....	1076
c) Kostenbasierte Methode .....	1076
5. Quantifizierung des geschaffenen Werts .....	1077
a) Kostenbasierte Methode .....	1077
b) Contribution Split Survey .....	1078

## Inhaltsverzeichnis

6. Quantifizierung des verhandelten Werts .....	1078
a) Comparables .....	1078
b) Shapley Value .....	1079
c) Kostenbasierte Methode .....	1080
d) Bargaining Split Survey .....	1081
7. Empirische Arbeit (Expertenbefragungen) im Rahmen der Bewertung immaterieller Werte .....	1082
8. Fallstudie: Bewertung des Gesamtwerts der Marke (wachstumsbasiert) einer Bank .....	1083
9. Fallstudie: Bewertung des Gesamtwerts einer Marke eines Telekommunikationsunternehmens (basierend auf Zahlungsbereitschaft) .....	1086
10. Fallstudie: Bewertung des verhandelten Werts (kostenbasierte Bewertung der Workforce) – High Techindustrie .....	1089
11. Fallstudie: Ermittlung fremdvergleichsüblicher Lizenzgebühren für eine Marke (Spieltheorie, Shapley Value & Contribution Split) – Investment Bank .....	1092
12. Fallstudie: Bewertung des Kundenstammes .....	1094
a) Einleitung .....	1094
b) Übertragung eines Kundenstammes .....	1095
c) Auswahl der Bewertungsmethode anhand eines Beispiels .....	1096
d) Beispiel: Bewertung des Kundenstammes mit der Mehrgewinnmethode .....	1097
e) Zusammenfassung .....	1099

## 4. Teil: Verrechnungspreise in anderen Rechtsgebieten

### Kapitel I: Internationale Verrechnungspreise und Umsatzsteuer

I. Einleitung .....	1104
II. Ertragsteuerliche Ausgangslage .....	1104
III. Umsatzsteuerliche Beurteilung .....	1105
1. Steuerbarer Leistungsaustausch zwischen den Beteiligten .....	1105
a) Nichtsteuerbare Innenumsätze .....	1105
b) Unternehmensinternes Verbringen in einen anderen Mitgliedstaat .....	1107
c) Abgrenzung entgeltliche Lieferung/sonstige Leistung und unentgeltliche Wertabgabe .....	1113
d) Bestimmung des Leistungsorts bei grenzüberschreitenden Umsätzen .....	1114
2. Innergemeinschaftlicher Erwerb .....	1126
a) Tatbestandsvoraussetzungen .....	1128
b) Innergemeinschaftlicher Erwerb durch Schwellenerwerber .....	1128
c) Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs .....	1130
d) Steuerbefreiung beim innergemeinschaftlichen Erwerb .....	1132
e) Rechtsfolgen .....	1132
3. Umsatzsteuerfreiheit grenzüberschreitender Warensendungen .....	1133
a) Grundlagen .....	1133
b) Allgemeines zum Buch- und Belegnachweis .....	1134
c) Nachweise bei innergemeinschaftlichen Lieferungen .....	1142
d) Belegnachweise bei Ausfuhrlieferungen .....	1154
4. Zwischenergebnis .....	1158
IV. Bemessungsgrundlage bei nicht marktüblicher Preisgestaltung – Anwendbarkeit der Mindestbemessungsgrundlage .....	1158
V. Kostenerstattung in einem Poolkonzept .....	1162
1. Umsatzsteuerlich erforderliche Unterscheidung zwischen Innengemeinschaft und Außengesellschaft .....	1163
2. Unternehmereigenschaft des Pools .....	1164
3. Abrechnung der an den Pool erbrachten Dienstleistungen mittels Umlage .....	1165
4. Einheitliches Leistungsbündel bei Umsätzen gegenüber einer Außengesellschaft? .....	1167

## Inhaltsverzeichnis

5. Gewährleistung des Vorsteuerabzugs für von den Poolmitgliedern gemeinsam bezogene Leistungen .....	1168
<b>VI. Zusammenfassung .....</b>	<b>1170</b>

### Kapitel J: Zoll

<b>I. Allgemeine Grundlagen .....</b>	<b>1174</b>
1. Zweck der Zollerhebung und Anwendungsbereich .....	1174
a) Zweck der Zollerhebung .....	1174
b) Historische Entwicklung des Zollwerts .....	1175
c) Anwendungsbereich .....	1175
2. Wichtige Verfahrensgrundsätze .....	1177
a) Beibringungsgrundsatz und Mitwirkungspflicht .....	1177
b) Beweiswürdigung und Beweislast .....	1177
3. Verbindliche Auskünfte und Vereinbarungen .....	1178
a) Verbindliche Zolltarifauskunft (vZTA) .....	1179
b) Verbindliche Ursprungsankunft (vUA) .....	1180
<b>II. Methoden der Zollwertermittlung .....</b>	<b>1180</b>
1. Transaktionswertmethode .....	1180
a) Grundsätzliches .....	1180
b) Merkmale des Transaktionswerts .....	1180
c) Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 70 UZK .....	1182
d) Ausschlussstatbestände des Art. 70 UZK .....	1188
e) Vergleichswerte .....	1194
f) Prüfung der Begleitumstände des Kaufgeschäfts .....	1194
2. Weitere Bewertungsmethoden .....	1196
a) Allgemeines .....	1196
b) Gleiche Waren .....	1196
c) Ähnliche (gleichartige) Waren .....	1197
d) Deduktive/retrograde Methode bzw. Subtraktionsmethode .....	1197
e) Errechneter Wert bzw. Additionsmethode .....	1197
f) Schlussmethode .....	1198
<b>III. Hinzurechnungen .....</b>	<b>1198</b>
1. Allgemeines .....	1198
2. Objektive und bestimmbare Tatsachen .....	1198
3. Vereinfachungsregel .....	1198
4. Einzelne Hinzurechnungsposten .....	1199
a) Provisionen und Maklerlöhne, ausgenommen Einkaufsprovisionen .....	1199
b) Beistellungen des Käufers .....	1200
c) Lizenzgebühren .....	1201
d) Beförderungs- und Versicherungskosten .....	1201
<b>IV. Abzugsposten .....</b>	<b>1202</b>
1. Nachweis der Höhe von Abzugsposten .....	1202
2. Zeitpunkt .....	1202
3. Vereinfachungsregel .....	1203
4. Einzelne Abzugsposten .....	1203
a) Beförderungskosten nach der Ankunft am Ort des Verbringens .....	1203
b) Finanzierungszinsen .....	1203
c) Einkaufsprovisionen .....	1203
<b>V. Praxisrelevante Einzelthemen .....</b>	<b>1204</b>
1. Einkaufs- und Verkaufsprovisionen bei Kommissionärsstrukturen .....	1204
a) Überblick .....	1204
b) Verkaufsprovisionen .....	1204
c) Einkaufsprovisionen .....	1205

## Inhaltsverzeichnis

2. Lizenzzahlungen .....	1206
a) Grundsatz .....	1206
b) Die Hinzurechnungsbedingungen im Einzelnen .....	1207
3. Finanzierungszinsen .....	1211
4. Contract Manufacturing .....	1213
a) Passiver Veredelungsverkehr .....	1213
b) Warenursprungs- und Präferenzrecht .....	1216
c) Folgen zu Unrecht ausgestellter Präferenznachweise .....	1219
5. Preisanpassungen .....	1219

## 5. Teil: Anwendungsbereiche

### Kapitel K: Einkunftsabgrenzung bei Betriebsstätten

<b>I. Notwendigkeit der Ergebnis- und Vermögenszuordnung .....</b>	<b>1226</b>
<b>II. Besteuerungsgrundlagen .....</b>	<b>1227</b>
1. Besteuerungsrecht .....	1227
2. Gewinnermittlung und -aufteilung .....	1228
<b>III. Betriebsstättenbegriff .....</b>	<b>1228</b>
1. Nationales Recht .....	1228
2. Abkommensrecht .....	1233
3. Verhältnis von nationalem und abkommensrechtlichem Betriebsstättenbegriff .....	1236
4. Änderungen des Betriebsstättenbegriffs durch BEPS .....	1237
<b>IV. Vertriebsaktivitäten .....</b>	<b>1239</b>
1. Allgemeines .....	1239
2. Nationales Recht .....	1239
3. Abkommensrecht .....	1240
a) Abhängiger Vertreter .....	1242
b) Bevollmächtigung .....	1244
c) „Multiple Permanent Establishment“ .....	1249
<b>V. Zurechnung zu festen Geschäftseinrichtungen .....</b>	<b>1249</b>
1. Dienstleistungen .....	1250
a) Tätigkeiten in den Geschäftsräumen des Auftraggebers .....	1250
b) Auslagerung von Tätigkeiten auf Dienstleister .....	1252
2. Zurechnung von Aktivitäten im Ausland .....	1253
3. Funktionsschwache Unternehmen .....	1255
a) Roche Fall .....	1255
b) Betriebsstätten aufgrund faktischer Weisungsbefugnisse .....	1256
<b>VI. Echte Dienstleistungsbetriebsstätte .....</b>	<b>1257</b>
<b>VII. Betriebsstättengewinnermittlung und -aufteilung .....</b>	<b>1258</b>
1. Abkommensrechtliche Regelungen der OECD .....	1259
2. Eingeschränkte Selbstständigkeitsfiktion in der deutschen Besteuerungspraxis bis 2012 .....	1261
3. Umsetzung des AOA in Deutschland ab 2013 .....	1262
a) Gesetzliche Grundlagen und Verwaltungsgrundsätze .....	1262
b) Kritik an der Kodifizierung des AOA in § 1 Abs. 5 AStG .....	1262
c) Anwendungsbereich von § 1 Abs. 5 S. 8 AStG .....	1263
d) Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes – „Two-Step Analysis“ .....	1264
e) Zuordnung von Personalfunktionen .....	1264
f) Zuordnung von Vermögenswerten sowie Chancen und Risiken .....	1266
g) Zuordnung von Dotationskapital .....	1269
h) Zuordnung von (übrigen) Passiva und Finanzierungsaufwand .....	1273
i) Zuordnung von (externen) Geschäftsvorfällen .....	1274
j) Bestimmung von anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen .....	1274

## Inhaltsverzeichnis

4. Hilfs- und Nebenrechnung (HuN).....	1275
a) Erstellung .....	1275
b) Bestandteile .....	1276
c) Abgrenzung zu den Aufzeichnungen nach § 90 Abs. 3 AO .....	1277
d) Sonderaspekte bei funktions- und risikoarmen Betriebsstätten .....	1277
e) E-Bilanz .....	1277
5. Ausgewählte Sonderaspekte .....	1278
a) Betriebsstätte ohne Personal(funktion) .....	1278
b) Liquide Mittel als Residualgröße .....	1280
c) Finanzierungsfunktion/Cash Pool gem. § 17 BsGaV .....	1281
d) Innerbetriebliche Verrechnungskonten .....	1283
e) Währungserfolge .....	1283
f) Vertreterbetriebsstätte .....	1285
<b>VIII. Leistungsbeziehungen zwischen Betriebsstätte und übrigen Unternehmen .....</b>	<b>1288</b>
1. Konkurrenz zwischen Entstrickung/Verstrickung und AOA .....	1288
2. Entstrickung gem. § 4 Abs. 1 S. 3, 4 EStG bzw. § 12 Abs. 1 KStG .....	1289
3. Verstrickung gem. § 4 Abs. 1 S. 8 HS. 2 EStG .....	1292
4. Anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen iSd AOA .....	1292
a) Überführung und Nutzungsüberlassung von Vermögenswerten .....	1292
b) Erbringung von Dienstleistungen .....	1295
c) Dokumentation (Memorandum of Understanding).....	1296
d) Quellensteuer .....	1296
e) Gewerbesteuer .....	1297
f) Umsatzsteuer .....	1297
<b>Kapitel L: Einkünfteabgrenzung bei Personengesellschaften</b>	
<b>I. Besteuerungsgrundlagen .....</b>	<b>1299</b>
1. Rechtsfähigkeit und Abkommensberechtigung von Personengesellschaften .....	1299
2. Gewinnermittlung bei Personengesellschaften .....	1302
<b>II. Leistungsbeziehungen zwischen der Personengesellschaft und ihren Gesellschaftern .....</b>	<b>1304</b>
1. Übersicht .....	1304
a) Abgrenzung von Sondervergütungen .....	1304
b) Nationale Normen zur Einkünfteabgrenzung .....	1305
c) Normen der DBA .....	1309
2. Geschäftsvorfälle .....	1313
a) Veräußerung von Wirtschaftsgütern .....	1313
b) Unentgeltliche Übertragung von Wirtschaftsgütern .....	1318
c) Dienstleistungen, Lizenzen, Zinsen .....	1321
<b>III. Sonstige Leistungsbeziehungen der Personengesellschaft .....</b>	<b>1328</b>
<b>IV. Dokumentationspflichten bei Personengesellschaften .....</b>	<b>1328</b>

## Kapitel M: Lieferungen von Gütern und Waren

<b>I. Einleitung .....</b>	<b>1332</b>
1. Fremdvergleich .....	1333
2. Methodenwahl .....	1333
3. Praktische Umsetzung der gewählten Verrechnungspreismethode .....	1336
4. Maßgebender Zeitpunkt .....	1339
<b>II. Vergleichbarkeitsanalyse .....</b>	<b>1342</b>
1. Äußere Vergleichbarkeitsanalyse .....	1345
a) Vergleichbarkeit der Güter und Waren .....	1345

## Inhaltsverzeichnis

b) Vergleichbarkeit der Märkte .....	1350
c) Besondere Wettbewerbssituationen .....	1356
2. Innere Vergleichbarkeitsanalyse .....	1357
a) Geschäftsstrategie und Preispolitik .....	1358
b) Liefervereinbarungen .....	1365
c) Funktions- und Wertschöpfungsanalyse, Business Process Analysis .....	1374
<b>III. Aufbau von Verrechnungspreissystemen .....</b>	<b>1396</b>
1. Grundlagen .....	1396
2. Klassische Verrechnungspreissysteme .....	1398
a) Strategieträgerschaft .....	1398
b) Rechtliche Grundstrukturierung .....	1399
c) Funktionsanalyse im klassischen Verrechnungspreissystem .....	1400
d) Gestaltungsmöglichkeiten eines klassischen Verrechnungspreissystems .....	1406
3. Alternative Verrechnungspreissysteme .....	1408
a) Strategieträgerschaft .....	1409
b) Rechtliche Grundstrukturierung der Einzelprozesse .....	1411
c) Gestaltung des Verrechnungspreissystems .....	1417
<b>IV. Markterschließung, Marktausweitung und Marktverteidigung .....</b>	<b>1427</b>
1. Markterschließung .....	1427
a) Abgrenzungen .....	1427
b) Aufteilung der Kosten .....	1429
c) Zeitliche Verteilung der Kosten .....	1433
2. Marktausweitung und Marktverteidigung (Kampfpreise) .....	1435
a) Unbestimmte Begriffe .....	1435
b) Kostenaufteilung .....	1436

## Kapitel N: Dienstleistungen

<b>I. Überblick zur Problematik .....</b>	<b>1439</b>
<b>II. Dienstleistungsbegriff .....</b>	<b>1440</b>
1. Zivilrechtliche Definition .....	1440
a) Dienstvertrag und sonstige Verträge mit Dienstleistungscharakter .....	1441
b) Abgrenzung zu anderen Rechtsverhältnissen .....	1441
2. Der Dienstleistungsbegriff in den Steuergesetzen .....	1442
3. Der Dienstleistungsbegriff der Verwaltungsgrundsätze .....	1443
4. Der Dienstleistungsbegriff in den OECD-VPL 2017 .....	1444
5. Qualifikationskonflikte .....	1447
6. Unterscheidung zwischen Dienstleistungen und Gesellschafteraufwand .....	1449
<b>III. Verrechenbarkeit und Abzugsfähigkeit der Kosten für Leistungen .....</b>	<b>1453</b>
1. Verrechnung von Gesellschafteraufwand an Gesellschafter .....	1453
2. Die betriebliche Veranlassung .....	1456
3. Abgrenzbarkeit und Messbarkeit der Leistung .....	1458
4. Vorteil oder ersparte Kosten des Leistungsempfängers .....	1459
5. Verrechnungspflicht für verrechenbare Leistungen .....	1461
6. Aufteilung gemischter Leistungen .....	1462
7. Form- und Dokumentationsanforderungen .....	1464
a) Rechtslage ohne DBA .....	1464
b) Rechtslage mit DBA .....	1468
8. Leistungsbereitschaft auf Abruf .....	1471
9. Rückhalt im Konzern .....	1472
10. Synergien .....	1473
11. Beispiele .....	1474
12. Formen der Kostenverrechnung .....	1477
13. Funktionsanalyse der Dienstleistungen .....	1480

## Inhaltsverzeichnis

<b>IV. Einzelabrechnung von Dienstleistungen</b>	1485
1. Leistungsumfang bei der Einzelabrechnung	1485
2. Methodenrangfolge und Methodenwahl	1486
a) Allgemeine Grundsätze	1486
b) Unternehmenscharakterisierung und Methodenwahl	1487
3. Preisvergleichsmethode	1490
a) Gleichartige Dienstleistungen	1491
b) Der Fremdvergleich der Dienstleistungsmärkte	1494
c) Hypothetischer Fremdvergleich	1496
d) Markt- und Geschäftsstrategien für Dienstleistungen	1501
e) Kosten der Werbung	1502
f) Markterschließungskosten und Kampfpfeise	1503
g) Anlaufkosten und Anlaufphase	1505
h) Wechselkursschwankungen	1506
4. Die Wiederverkaufspreismethode	1507
5. Die Kostenaufschlagsmethode	1509
a) Bestimmung der Kosten	1510
b) Höhe des Gewinnaufschlags	1514
c) Low value-adding Services und Safe-Harbour-Regelungen in den OECD-VPL 2017	1522
6. Andere Verrechnungspreismethoden	1524
a) Tendenz zur Anwendung gewinnorientierter Methoden	1524
b) Nettomargenmethode (TNMM)	1525
c) Hypothetischer Fremdvergleich und Gewinnaufteilungsmethode (Profit Split)	1525
7. Methoden im Ausland am Beispiel USA	1526
8. Verrechnungspreise in der Rezession	1530
<b>V. Konzernumlage/Indirect Charge Methods</b>	1536
1. Zulässigkeit der Konzernumlage	1536
a) Konzernumlage als indirekte Methode iSd OECD-VPL	1536
b) Low value-adding Services und Safe-Harbour-Regelungen in den OECD-VPL 2017	1540
2. Verrechnungspreismethoden	1541
3. Gewinnaufschlag	1546
4. Kostenschlüssel	1550
5. Nichtanerkennung in einzelnen Ländern	1554
6. Günstigere Eigen- oder Fremdleistungen	1555
7. Eintritts- und Austrittszahlungen	1557
8. Form des Konzernumlagevertrags	1558
9. Inhalt des Konzernumlagevertrags	1559
a) Vertragsparteien	1560
b) Allgemeine Vertragserläuterungen	1562
c) Arten der Dienstleistungen	1563
d) Vergütungsregelung und Kostenschlüssel	1563
e) Abrechnungsmodus, Währung, Verzinsung	1565
f) Berücksichtigung von Erträgen	1566
g) Anrechnung eigener Leistungen	1567
h) Eintritts- und Austrittsregelungen	1568
i) Informations- und Prüfungsanspruch	1568
j) Steuern	1569
k) Beginn, Dauer und Kündigung des Vertrags	1570
l) Anwendbares Recht	1571
m) Schiedsgerichtsvereinbarung, Gerichtsstandsklausel	1571
n) Salvatorische Klauseln	1571
<b>VI. Kostenumlageverträge/Cost Contribution Arrangements</b>	1572
1. Grundlagen	1572
a) Überblick über die Abrechnungsformen	1572
b) Regelungen bzw. Verwaltungsanweisungen	1573

## Inhaltsverzeichnis

c) Qualifikation als Innengesellschaft .....	1574
d) Abgrenzung von der Außengesellschaft .....	1577
2. Merkmale eines Dienstleistungspools .....	1578
a) Zusammenwirken durch gemeinsame Beschaffung verrechenbarer Leistungen .....	1578
b) Erwarteter Nutzen/Vorteile .....	1578
c) Verfolgung gemeinsamer Interessen/Gemeinsame Beschaffung von Leistungen .....	1579
d) Hilfsfunktionen der Umlageteilnehmer .....	1579
e) Schriftform des Kostenumlagevertrages .....	1581
f) Kontrolle über zugeordnete Risiken .....	1581
g) Finanzielle Kapazität .....	1582
3. Ermittlung der Kostenumlage .....	1582
a) Qualifikation als Gesellschafterbeiträge .....	1582
b) Ermittlung der Kosten bzw. der jeweiligen Wertbeiträge .....	1583
c) Kein Gewinnaufschlag .....	1588
d) Bestimmung eines Umlageschlüssels .....	1588
4. Zuordnung von (immateriellen) Wirtschaftsgütern .....	1589
5. Ein- und Austrittszahlungen, Auseinandersetzung .....	1590
6. Inhalt eines Kostenumlagevertrages .....	1591
<b>VII. Spezielle Konzerndienstleistungen .....</b>	<b>1593</b>
1. Routineunternehmen als Dienstleister .....	1593
2. Auftragsfertigung und ähnliche Dienstleistungen .....	1594
a) Auftragsfertigung und Lohnfertigung .....	1594
b) Limited Risk Manufacturer .....	1606
3. Auftragsverpackung, Auftragslagerhaltung .....	1608
4. Rechnungserstellung und Factoring .....	1609
a) Rechnungserstellung .....	1609
b) Factoring .....	1610
5. Vertriebsdienstleistungen .....	1612
a) Vertriebsmodelle mit Dienstleistungscharakter .....	1612
b) Kommissionär oder Handelsvertreter .....	1614
c) Limited Risk Distributor .....	1619
d) Vertriebsunterstützung (Sales Support) .....	1624
<b>VIII. Zivilrechtswahl und Einfluss auf Dienstleistungsverträge .....</b>	<b>1626</b>
1. Rechtsvorschriften .....	1626
2. Auswirkungen auf das Steuerrecht .....	1627
 <b>Kapitel O: Immaterielle Wirtschaftsgüter</b>	
<b>I. Überblick zu Verrechnungspreisgrundsätzen für immaterielle Wirtschaftsgüter .....</b>	<b>1632</b>
<b>II. Änderung der Regeln zur Verrechnungspreisbestimmung in Bezug auf immaterielle Wirtschaftsgüter durch BEPS .....</b>	<b>1634</b>
<b>III. Definition von immateriellen Werten .....</b>	<b>1638</b>
1. Rechtliche Einordnung .....	1639
a) Gewerbliche Schutzrechte .....	1640
b) Andere immaterielle Wirtschaftsgüter .....	1644
c) Tabellarische Übersicht .....	1645
2. Immaterielle Werte gem. OECD Richtlinien 2017 .....	1647
a) Begriff und grundsätzliche Bedeutung .....	1647
b) Beispiele der OECD für immaterielle Werte .....	1649
3. Immaterielle Werte im digitalen Zeitalter .....	1652
a) Daten .....	1653
b) Algorithmen und Software .....	1655
c) Künstliche Intelligenz .....	1656
d) Andere immaterielle Werte .....	1658

## Inhaltsverzeichnis

<b>IV. Bilanzierung</b>	1660
1. Immaterielle Vermögensgegenstände im Handelsrecht	1660
a) HGB-Vorschriften	1660
b) IDW Standard IDW S 5	1663
2. Immaterielle Wirtschaftsgüter im Steuerrecht	1663
3. Immaterielle Werte im internationalen Bilanzrecht	1665
<b>V. Grundsätze der Einkunftsabgrenzung für Geschäftsbeziehungen mit immateriellen Werten nach deutschem Recht</b>	1667
1. Uneingeschränkte, eingeschränkte Vergleichbarkeit und Unvergleichbarkeit	1667
a) Allgemeines	1667
b) Anwendung der Vergleichbarkeit in Bezug auf immaterielle Wirtschaftsgüter	1671
2. Verrechnungspreismethodik	1673
a) Allgemein	1673
b) Immaterielle Wirtschaftsgüter	1673
<b>VI. Wertschöpfungsbeitrag und Risikokontrolle als Maxime der Einkunftsabgrenzung gemäß OECD</b>	1682
1. Generelle Grundsätze zur Einkunftsabgrenzung	1682
2. DEMPE-Funktionen	1686
3. Bedeutung von Verträgen	1689
4. Risikokontrollfunktionen	1690
<b>VII. OECD Einkunftsabgrenzungsvorschriften für Geschäftsbeziehungen mit immateriellen Werten</b>	1693
1. Allgemeine OECD Einkunftsabgrenzungsgrundsätze	1693
2. Geschäftsbeziehungen	1693
a) Zwei grundsätzliche Kategorien	1693
b) Geschäftsbeziehungen mit immateriellen Werten	1694
c) Geschäftsbeziehungen mit Waren und Dienstleistungen, bei denen immaterielle Werte von Bedeutung sind	1694
3. Überblick zu den wichtigsten Transaktionsarten	1695
a) Eigentumsübertragungen	1696
b) Lizenzen und Franchise	1698
c) Lieferung materieller Wirtschaftsgüter	1701
d) Dienstleistungen	1703
e) Arbeitnehmerüberlassung	1704
f) Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten	1705
<b>VIII. OECD Einkunftsabgrenzungsvorschriften für Geschäftsbeziehungen, die immaterielle Werte zum Gegenstand haben</b>	1715
1. Durchführung der Vergleichsanalyse	1715
a) Realistische Handlungsoptionen	1716
b) Vergleichskriterien	1716
c) Bedeutung von Risiken im Zusammenhang mit der Vergleichsanalyse	1718
d) Anpassungen zur Verbesserung der Vergleichbarkeit	1719
e) Datenbanken	1720
2. Verrechnungspreismethodik	1720
a) Methodenwahl	1720
b) Verrechnungspreismethoden	1721
<b>IX. OECD Einkunftsabgrenzungsvorschriften für Geschäftsbeziehungen mit Waren und Dienstleistungen, bei denen immaterielle Werte von Bedeutung sind</b>	1725
1. Bedeutung immaterieller Werte für die Vergleichsanalyse	1725
2. Verrechnungspreismethodik	1725
<b>X. OECD Einkunftsabgrenzungsvorschriften für Sonderthemen</b>	1726
1. Umgang mit hoher Unsicherheit	1726
2. Hard to Value Intangibles (HTVI)	1728
3. Konzernname	1730

## Inhaltsverzeichnis

<b>XI. Bedeutung von immateriellen Werten in digitalen bzw. digitalisierten Geschäftsmodellen</b>	1731
1. Digitale Transformation und deren Herausforderungen an das Besteuerungssystem	1731
2. Wesentliche Merkmale digitaler Geschäftsmodelle	1732
3. Digitale Geschäftsmodelle	1734
a) Typisierung digitaler Geschäftsmodelle	1734
b) Geschäftsmodelle mit sequentieller Wertschöpfungskette (Value Chain)	1734
c) Netzwerkbasierte Geschäftsmodelle (Value Network)	1737
d) Geschäftsmodelle mit iterativer Wertschöpfungskette (Value Shop)	1739
<b>XII. Exkurs: Datenmanagement, Data Analytics und künstliche Intelligenz im Verrechnungspreiskontext</b>	1741
1. Begriffsdefinitionen und Anwendungsgebiete	1741
a) Data Analytics	1741
b) Künstliche Intelligenz	1742
c) Big Data	1743
2. Wachsende Bedeutung von Datenanalysen und künstlicher Intelligenz im Verrechnungspreisbereich	1743
a) Technische Faktoren	1743
b) Regulatorische Faktoren	1744
3. Datenverfügbarkeit und Datenstrategie	1744
a) Verfügbare Datenquellen	1744
b) Strukturierte und unstrukturierte Daten	1745
c) Verfügbarkeit von Massendaten	1746
d) Entwicklung von Datenstrategien im Verrechnungspreisbereich	1746
4. Derzeitige und zukünftige Verwendung von Data Analytics und künstlicher Intelligenz im Verrechnungspreisbereich	1748
a) Nutzungsmöglichkeiten von Data Analytics im Verrechnungspreisbereich	1748
b) Nutzungsmöglichkeiten von künstlicher Intelligenz im Verrechnungspreisbereich	1750
5. Fazit und Ausblick	1753

## Kapitel P: Finanzierungsdienstleistungen im Konzern

<b>I. Einleitung</b>	1755
1. Finanzierung im Konzern	1757
2. FinCos und Treasury Centers und Cash Pools	1762
<b>II. Die Auslegung des Fremdvergleichsprinzips dem Grunde nach</b>	1764
1. Rückhalt im Konzern	1764
2. Personalfunktionen	1767
3. Koordinationsgewinne in Cash Pools	1771
a) Prinzip von Cash Pools	1771
b) Cash Pools aus Verrechnungspreissicht	1771
c) Verteilung von Synergie- und Koordinationsgewinnen	1772
4. Zinsabzugsverbote im Rahmen der Eigenkapitalausstattung	1778
<b>III. Die Auslegung des Fremdvergleichsprinzips der Höhe nach</b>	1781
1. Bestandteile für Finanzierungsleistungen	1784
a) Zeitwert	1784
b) Risiko	1785
c) Dienstleistung	1787
2. Zinsermittlung	1787
a) Geeignetheit von Bankenzinsen	1787
b) Ermittlung der Bonität	1789
c) Anleihebasierte Methoden	1796
d) Kreditrisikomodelle	1809
e) Bankenmodelle	1810

## Inhaltsverzeichnis

f) Kostenaufschlagsmethode nach FG Münster .....	1812
g) Cash Pools .....	1815
3. Ermittlung von Garantiegebühren .....	1822
a) Zinsdifferenzenmethode .....	1823
b) Synthetisches Credit Default Swap Modell .....	1825

### Kapitel Q: Banken

<b>I. Einleitung</b> .....	1830
1. Industrieüberblick .....	1830
2. Beschreibung der Kerngeschäftsfelder .....	1831
a) Kreditinstitute .....	1831
b) Finanzdienstleistungsinstitute .....	1834
3. Aktuelle Entwicklungen im Markt und bei Geschäftsmodellen .....	1837
4. Bedeutung des Aufsichtsrechts .....	1838
5. Bilanzielle Sondervorschriften für Kreditinstitute .....	1840
<b>II. Funds Transfer Pricing</b> .....	1840
1. Überblick und regulatorischer Rahmen .....	1840
2. Funktionen und Risiken der Liquiditätssteuerung in Banken .....	1842
3. Angemessenheitsanalyse .....	1844
<b>III. Bankbetriebsstätten</b> .....	1847
1. Gewinnaufteilung bei Bankbetriebsstätten: Zweistufenansatz gemäß AOA .....	1847
2. Funktions- und Risikoanalyse im Kreditgeschäft gemäß OECD .....	1848
3. Zuordnung von Kreditverträgen gemäß BsGaV .....	1849
a) Erstmalige Zuordnung .....	1849
b) Spätere Zuordnungsänderung/Portfolioübertragung .....	1851
c) Sichtweise der deutschen Finanzverwaltung vor 2015 und Vergleich zum AOA .....	1854
d) Zuordnung sonstiger Vermögenswerte .....	1855
e) Zuordnung von Einlagen .....	1856
4. Bestimmung des Dotationskapitals und Zuordnung der Finanzierungsaufwendungen .....	1859
a) Bestimmung des Dotationskapitals gemäß AOA .....	1859
b) Methoden zur Bestimmung des Dotationskapitals gemäß BsGaV .....	1861
5. Ermittlung des Einkommens der Bankbetriebsstätte .....	1866
6. Risikotransfer zwischen Bankbetriebsstätten .....	1867
7. Bankinterne Darlehensverhältnisse .....	1868
8. Globaler Handel mit Finanzinstrumenten (Global Trading).....	1871
a) Zuordnung der Vermögenswerte .....	1871
b) Zuordnung der Erträge aus der Handelstätigkeit .....	1873
9. Hilfs- und Nebenrechnung für Bankbetriebsstätten .....	1874
<b>IV. Vermögensverwaltung</b> .....	1875
1. Industrieüberblick und Begriffsbestimmungen .....	1875
a) Investmentvermögen .....	1876
b) Kapitalverwaltungsgesellschaft .....	1876
c) Verwahrstelle für Investmentvermögen .....	1876
2. Internationaler Kontext .....	1877
3. Interne Vertragsbeziehungen .....	1877
4. Funktionen und Risiken .....	1878
5. Angemessenheitsanalyse .....	1880

### Kapitel R: Versicherungen

<b>I. Einleitung</b> .....	1884
1. Industrieüberblick .....	1884
2. Bedeutung des Aufsichtsrechts .....	1886

## Inhaltsverzeichnis

3. Bilanzielle Sondervorschriften für Versicherungsunternehmen .....	1887
4. Funktions- und Risikoanalyse für die Versicherungsindustrie .....	1888
a) Funktionen innerhalb eines Versicherungsunternehmens .....	1888
b) Kernrisiken in der Versicherungswirtschaft .....	1890
c) Bedeutung von materiellen und immateriellen Wirtschaftsgütern .....	1891
d) Relative Bedeutung der Funktionen .....	1891
<b>II. Rückversicherung .....</b>	<b>1892</b>
1. Formen der Rückversicherung .....	1892
2. Angemessenheitsanalyse dem Grunde nach .....	1894
3. Substanzanforderungen .....	1897
4. Angemessenheitsanalyse der Höhe nach .....	1898
a) Preisvergleichsmethode .....	1898
b) Kostenaufschlagsmethode .....	1899
c) TNMM .....	1901
d) Profit Split .....	1902
5. Auswirkung der US-Steuerreform auf konzerninterne Rückversicherungstransaktionen .....	1902
<b>III. Versicherungsbetriebsstätten .....</b>	<b>1903</b>
1. Begründung einer Versicherungsbetriebsstätte .....	1903
a) Feste Geschäftseinrichtung und Vertreterbetriebsstätte .....	1903
b) Versicherungsbetriebsstätte gem. Art. 5 Abs. 6 UN-MA .....	1903
2. Gewinnaufteilung bei Versicherungsbetriebsstätten: Zweistufenansatz gemäß AOA ....	1904
3. Zuordnung von Versicherungsverträgen .....	1906
a) Grundregel: Unternehmerische Risikoübernahmefunktion .....	1906
b) Zuordnungsvermutung bei Rückversicherungsunternehmen .....	1909
c) Zuordnungsvermutung bei Vorhandensein eines Hauptbevollmächtigten .....	1910
d) Zuordnung von Versicherungsverträgen zu einer Vertreterbetriebsstätte .....	1914
4. Bestimmung des Dotationskapitals und Zuordnung der Kapitalerträge .....	1916
a) Bestimmung des Dotationskapitals gemäß AOA .....	1916
b) Methoden zur Bestimmung des Dotationskapitals gemäß BsGaV .....	1920
5. Ermittlung des Einkommens der Versicherungsbetriebsstätte .....	1928
6. Nichtanerkennung von Rückversicherungs-Dealings .....	1930
7. Portfolioübertragungen zwischen Schwesterbetriebsstätten .....	1931
8. Hilfs- und Nebenrechnung für Versicherungsbetriebsstätten .....	1932
<b>IV. Portfolio-Übertragungen .....</b>	<b>1933</b>
1. Betriebswirtschaftliche Gründe .....	1933
2. Angemessenheitsanalyse .....	1933
<b>V. Dienstleistungen im Versicherungssektor .....</b>	<b>1935</b>
<b>VI. Captive Insurance .....</b>	<b>1936</b>
1. Überblick .....	1936
2. OECD-BEPS Aktionspunkt 9 .....	1936
3. Rechtsprechung .....	1938
4. Angemessenheitsanalyse Captives .....	1940

## Kapitel S: Digitalisierung von Geschäftsmodellen

<b>I. Die Digitalisierung von Geschäftsmodellen .....</b>	<b>1942</b>
1. Überblick .....	1942
2. Vernetzung und Integration .....	1942
a) Vertikale Integration .....	1942
b) Horizontale Integration .....	1943
3. Beschleunigte Entwicklung von Produkten und Geschäftsmodellen .....	1944
4. Die Datenwertschöpfung .....	1944
a) Wertschöpfungsstufen .....	1944

## Inhaltsverzeichnis

b) Integrationsgrad .....	1945
c) Bedeutung immaterieller Wirtschaftsgüter .....	1947
5. Kategorisierung neuer Geschäftsmodelle .....	1947
<b>II. Herausforderungen bei der Gestaltung von Verrechnungspreisen .....</b>	<b>1949</b>
1. Überblick .....	1949
2. Identifizierung und Zuordnung von Wertschöpfungsbeiträgen .....	1950
a) Identifizierung von Wertschöpfungsbeiträgen .....	1950
b) Zuordnung von Wertschöpfungsbeiträgen .....	1952
3. Dynamische Entwicklung digitaler Geschäftsprozesse .....	1953
4. Problemstellungen außerhalb der Verrechnungspreise .....	1954
a) Indirekte Steuern .....	1954
b) Ertragsteuerlicher Nexus .....	1955
5. Kriterien für Lösungsansätze .....	1955
a) Zentrale Plattform .....	1956
b) Datenanalyse als Dienstleistung .....	1957
c) Gemeinschaftliche Nutzung von Daten (Netzwerke).....	1958
<b>III. Regulatorische Entwicklungen .....</b>	<b>1959</b>
1. Einleitung .....	1959
2. OECD .....	1959
a) Überblick .....	1959
b) Signifikante wirtschaftliche Präsenz .....	1960
c) Quellenbesteuerung .....	1961
d) Ausgleichsteuer („Equalisation levy“) .....	1961
e) Ausblick .....	1962
3. EU .....	1962
a) Überblick .....	1962
b) Signifikante Digitale Präsenz .....	1963
c) Digitalsteuer (DST) .....	1965
4. Unilaterale Maßnahmen .....	1967
a) Überblick .....	1967
b) Ausweitung der Definition von Betriebsstätten .....	1967
c) Equalisation Levy .....	1968
<b>IV. Ausblick .....</b>	<b>1969</b>

## Kapitel T: Grenzüberschreitende Arbeitnehmerentsendungen bei international verbundenen Gesellschaften

<b>I. Problemstellung .....</b>	<b>1972</b>
<b>II. Einkunftsabgrenzung .....</b>	<b>1973</b>
1. Grundsätzliche Überlegungen .....	1973
2. Verwaltungsgrundsätze-Arbeitnehmerentsendung .....	1974
a) Entsendung und wirtschaftlicher Arbeitgeber .....	1974
b) Entsendungsaufwand .....	1975
c) Betriebliches Interesse .....	1976
d) Typisierte Fallgestaltungen .....	1977
e) Angemessenheit des Entsendungsaufwands .....	1977
f) Einheitlicher Aufteilungsmaßstab .....	1978
g) Steuerliche Folgen unangemessener Aufwandsabgrenzung .....	1978
h) Vorteilsausgleich .....	1979
i) Dokumentation .....	1981
3. Begründung einer „ungewollten Betriebsstätte“ .....	1981
<b>III. Besteuerungsrecht für die Einkünfte auf Arbeitnehmerebene .....</b>	<b>1982</b>
1. Steuerlicher Wohnsitz des Arbeitnehmers .....	1982
a) Inbound .....	1982

## Inhaltsverzeichnis

b) Outbound .....	1983
c) Arten der Steuerpflicht .....	1983
2. Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) .....	1985
a) Grundsätzliche Regelungen .....	1985
b) Doppelansässigkeit .....	1986
3. Entsendung eines Arbeitnehmers nach Deutschland .....	1987
a) Lebensmittelpunkt im Heimatland .....	1987
b) Lebensmittelpunkt in Deutschland oder Wohnsitzaufgabe im Heimatland .....	1993
4. Entsendung eines Arbeitnehmers ins Ausland .....	1993
a) Lebensmittelpunkt in Deutschland .....	1993
b) Lebensmittelpunkt im Tätigkeitsstaat .....	1997
c) Wohnsitzaufgabe in Deutschland .....	1998
5. Exkurs: Steuerliche Beurteilung einzelner Vergütungsbestandteile im Rahmen des Entsendungsaufwands (hier: Aktienoptionen/Abfindungszahlungen) .....	1998
a) Aktienoptionen – Grundsätzliches .....	1998
b) Abfindungen anlässlich der Beendigung eines Dienstverhältnisses .....	2001
<b>IV. Lohnsteuereinbehalt auf Ebene der Gesellschaft .....</b>	<b>2004</b>
1. Inbound .....	2004
a) Grundsätzliche Verpflichtungen .....	2004
b) Wirtschaftlicher Arbeitgeber .....	2004
c) Lohnzahlungen von dritter Seite .....	2005
d) Lohnsteuereinbehalt bei beschränkt Steuerpflichtigen .....	2006
e) Lohnsteuereinbehalt bei Tax Equalisation .....	2006
2. Outbound .....	2008
<b>Kapitel U: Funktions- und Geschäftsverlagerung</b>	
<b>I. Grundlagen .....</b>	<b>2015</b>
1. Ursachen von Funktionsverlagerungen .....	2015
a) Verbesserung der Wettbewerbsposition .....	2016
b) Optimierung der Wertschöpfungsprozesse .....	2016
c) Kostenreduzierung .....	2017
d) Rechtssystem und Steuerbelastung als Standortfaktor .....	2017
2. Wirkung auf die konzerninternen Leistungsströme .....	2017
3. Begriff der Funktion .....	2018
a) Definitionsversuche in der betriebswirtschaftlichen Literatur .....	2019
b) Definition anhand des nationalen und internationalen Gebrauchs .....	2019
c) Der Funktionsbegriff iSd § 1 Abs. 3 S. 9 AStG, § 1 Abs. 1 FVerlV .....	2020
d) Anforderungen an eine steuerlich tragbare Definition .....	2021
e) Funktionsbegriff der VGr-FV .....	2025
4. Begriff der Verlagerung .....	2027
a) Verlagerung .....	2027
b) Abgrenzung zur Verdoppelung .....	2031
5. Formen der Funktionsverlagerung .....	2032
a) Erscheinungsformen .....	2033
b) Abgrenzung zu organisationsrechtlichen Maßnahmen .....	2034
<b>II. Bedeutung des zivilrechtlichen Rahmens für die steuerliche Behandlung von Funktionsverlagerungen .....</b>	<b>2036</b>
1. Verhältnis des Steuerrechts zur zivilrechtlichen Beurteilung .....	2036
2. Bedeutung zivilrechtlicher Entschädigungsansprüche .....	2038
a) Vertragliche Entschädigungsansprüche .....	2039
b) Gesetzliche Treuepflichten .....	2039
c) Handelsvertreterausgleichsanspruch .....	2040
3. Fehlende Fremdvergleichskonformität vertraglicher Abreden .....	2043
a) Vertragslaufzeit .....	2044
b) Kündigungsfristen .....	2044
c) Investitionsschutzklauseln .....	2044

## Inhaltsverzeichnis

<b>III. Allgemeinsteuerliche Risiken bei Funktionsverlagerungen</b>	2045
1. Missbrauchstatbestand nach § 42 AO	2045
2. Steuerstrafrecht	2046
<b>IV. Besteuerung von Funktionsverlagerungen ab VZ 2008</b>	2047
1. Anwendungszeitpunkt	2048
a) Gesetzliche Regelung zu Funktionsverlagerungen	2048
b) Anwendung der neuen Vorschriften für Funktionsverlagerungen auf Zeiträume vor 2008	2050
c) Gesetzesänderungen in 2010 und 2013	2051
2. Gesetzliche Regelungen	2051
a) § 1 Abs. 3 Satz 9 ff. AStG	2051
b) Funktionsverlagerungsverordnung (FVerlV)	2052
c) Zielsetzung: Goodwillrealisierung außerhalb der Übertragung von Betrieben und Teilbetrieben (§ 1 Abs. 1 S. 2 FVerlV)	2054
d) Verhältnis zu anderen innerstaatlichen Vorschriften	2054
e) Verhältnis zu Art. 9 OECD-MA	2055
f) Anerkennung unternehmerischer Dispositionsfreiheit (§ 4 Abs. 1 FVerlV)	2056
g) Im Zweifel aber Nutzungsüberlassung (§ 4 Abs. 2 FVerlV)	2057
h) Funktionsverlagerung vom Ausland ins Inland	2058
3. EU-Widrigkeit des § 1 Abs. 3 AStG	2061
a) Fremdvergleich und Europarechtauglichkeit	2061
b) § 1 Abs. 3 S. 9 AStG	2062
c) Anpassungsregelung des § 1 Abs. 3 S. 11 und 12 AStG	2066
d) Zusammenfassung	2067
4. Besteuerung von Funktionsverlagerungen dem Grunde nach	2068
a) Tatbestandsmerkmale	2068
b) Umfassender gesetzlicher Regelungsumfang	2073
5. Negativabgrenzung der Funktionsverlagerung	2074
a) Funktionsverdoppelung	2074
b) Funktionsabsplattung (§ 2 Abs. 2 Satz 1 FVerlV)	2086
c) Weitere Fälle der Nicht-Vorlage von Funktionsverlagerungen (§ 1 Abs. 7 FVerlV)	2092
6. Funktionsverlagerung im Zeitablauf	2096
a) Nur zeitweise Übernahme der Funktion	2096
b) Zusammenfassung mehrerer Einzelakte innerhalb von 5 Jahren zu einer Funktionsverlagerung	2096
c) Nachträgliches Erkennen einer Funktionsverlagerung	2097
7. Besteuerung von Funktionsverlagerungen der Höhe nach	2099
a) Kenntnis der Gegenseite (§ 1 Abs. 1 S. 3 AStG)	2099
b) Anwendung der Verrechnungspreismethoden	2101
c) Transferpaket (§ 1 Abs. 3 S. 9 AStG, § 1 Abs. 3 FVerlV)	2103
d) Ermittlung des Einigungsbereichs (§ 1 Abs. 3 S. 6 AStG, § 7 FVerlV)	2104
e) Preisfestsetzung im Einigungsbereich (§ 1 Abs. 3 S. 7 AStG)	2115
f) Nicht fortführbare und Verlustfunktionen	2116
g) Fehlender Einigungsbereich	2121
h) Korrektur von Verrechnungspreisen bei abweichender Festsetzung in der Betriebsprüfung (§ 1 Abs. 3 S. 8 AStG)	2122
8. Bewertung der verlagerten Funktion	2125
a) Bewertung nach § 1 Abs. 3 S. 1–4 AStG	2125
b) Bewertungsmethoden und -verfahren	2126
c) Gesamtbewertung	2130
9. Escape-/Öffnungs-Klauseln – Einzelverrechnungspreise (§ 1 Abs. 3 S. 10 AStG)	2142
a) Gesetzliche Regelungen	2142
b) 1. Öffnungsklausel – keine wesentlichen immateriellen Wirtschaftsgüter und Vorteile	2143
c) 2. Öffnungsklausel – Summe der Einzelverrechnungspreise entspricht Transferpaket	2144

## Inhaltsverzeichnis

d) 3. Öffnungsklausel – mindestens ein wesentliches immaterielles Wirtschaftsgut .....	2145
e) Praxisrelevanz – Wertung .....	2147
10. Anpassungsklausel (§ 1 Abs. 3 S. 11 und 12 AStG) .....	2147
a) Gesetzliche Regelung .....	2147
b) Widerlegbare Vermutung für Preisanpassungsklausel .....	2148
c) Korrektur bei fehlender Preisanpassungsklausel .....	2151
11. Bilanzsteuerrechtliche Folgen einer Funktionsverlagerung .....	2156
12. Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten .....	2157
a) Gesetzliche Grundlagen .....	2157
b) Vollständige Transparenz .....	2159
c) Beschaffung von Informationen aus dem Ausland .....	2159
d) Risikomanagement/Bedeutung der Dokumentation .....	2160
e) Inhalt der Dokumentation/Checkliste der Dokumentationsbestandteile .....	2161
13. Schätzung angemessener Vergütungen durch die Finanzverwaltung .....	2164
<b>V. Besteuerung von Funktionsverlagerungen bis VZ 2007 .....</b>	<b>2165</b>
1. Rückwirkung des § 1 Abs. 1 und 3 AStG in die Zeit vor VZ 2008 .....	2165
a) Allgemein .....	2165
b) Echte Neuregelungen in § 1 Abs. 1 und Abs. 3 AStG .....	2166
c) Echte und unechte Rückwirkungen .....	2168
d) Rückwirkende Anwendung der Preisanpassungsklausel .....	2170
2. Besteuerung auf der Grundlage des zuvor geltenden Rechts .....	2171
a) Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern .....	2171
b) Übertragung von Betrieben und Teilbetrieben .....	2172
c) Übertragung konkreter Geschäftschancen .....	2172
d) Geschäftschancenlehre und Goodwillrealisierung .....	2174
e) Keine Goodwillrealisierung .....	2175
<b>VI. Internationale Regelungen zu Funktionsverlagerungen .....</b>	<b>2175</b>
1. Einleitung .....	2175
2. OECD-RL 2010/2017 Kapitel IX „Business Restructurings“ .....	2176
a) Zuordnung von Risiken im Konzern .....	2178
b) Fremdübliche Vergütung der Funktionsverlagerung .....	2179
c) Fremdübliche Vergütung der Geschäftsbeziehungen, die sich im Anschluss an die Funktionsverlagerung ergeben .....	2181
d) Anerkennung von Geschäftsbeziehungen .....	2182
3. Regelungen zu Funktionsverlagerungen im internationalen Vergleich .....	2183
a) Länderkategorie 1 (Frankreich, Großbritannien, Japan, USA) .....	2183
b) Länderkategorie 2 (Belgien, China, Indien, Irland, Schweiz, Spanien, Ungarn) ....	2186
4. Zusammenfassendes Ergebnis .....	2189
<b>VII. Anwendungsfälle von Funktionsverlagerungen .....</b>	<b>2190</b>
1. Verlagerung der Produktionsfunktion .....	2193
a) Verlagerung auf einen Eigenproduzenten .....	2194
b) Verlagerung einzelner Produktionsschritte .....	2197
c) Weitere wichtige Einzelfragen .....	2199
2. Verlagerung der Vertriebsfunktion .....	2205
a) Übertragung von Absatzmärkten auf Eigenhändler .....	2206
b) Überlassung von Absatzmärkten .....	2213
c) Abschmelzen von Vertriebsfunktionen .....	2219
3. Verlagerung der Forschungs- und Entwicklungsfunktion .....	2220
a) Übertragung auf Eigenforscher oder Eigenentwickler .....	2221
b) Übertragung auf Auftragsforscher oder Auftragsentwickler .....	2222
4. Verlagerung der Beschaffungsfunktion .....	2222
5. Verlagerung sonstiger Funktionen .....	2224
a) Konzerndienstleistungen .....	2225
b) Finanzierungsfunktionen .....	2227

## Inhaltsverzeichnis

### Kapitel V: Wertorientierte Verrechnungspreisplanung, Value Chain Transformation und Verrechnungspreiszyklus

<b>I. Der Zusammenhang zwischen den Verrechnungspreisen und einer wertorientierten Unternehmensführung</b>	2231
1. Einführung	2231
2. Der Wertbeitrag als Einflussfaktor der Verrechnungspreise	2232
a) Der Wertbeitrag als Triebkraft der Transaktionspreise	2232
b) Der Wertbeitrag als Triebkraft der Verrechnungspreise	2233
3. Die Verrechnungspreismethoden als Instrument der wertorientierten Unternehmensführung	2235
a) Grundsätzliche Überlegungen	2235
b) Die Residualgewinnmethode als Instrument der wertorientierten Unternehmensführung	2235
4. Base Erosion and Profit Shifting – BEPS	2237
5. Schlussfolgerungen für die unternehmerische Praxis	2237
<b>II. Intangibles in der Verrechnungspreisimplementierung</b>	2238
1. Die Bündelung der Marketingaktivitäten eines Konsumgüterherstellers in einem „Brand Management Center“	2238
a) Hintergrund zum Fallbeispiel	2238
b) Grundlegende Überlegungen aus Sicht der Verrechnungspreise	2239
c) Analytischer Rahmen	2240
d) Die konkrete Ausgestaltung des Falls	2242
2. Bewertung von Markenrechten in Lateinamerika Telekommunikation	2245
3. Berechnung von Lizenzgebühren für Markenrechte Ölkonzern	2247
4. Berechnung von Lizenzgebühren Technisches Know-how BRIC	2247
<b>III. Optimierung des Einkaufs</b>	2248
1. Zentralisierung des Einkaufs über ein niederländisches Procurementcenter	2248
a) Hintergrund zum Fallbeispiel	2249
b) Herausforderungen und Ziele	2250
c) Struktur des Geschäftsbereiches nach Restrukturierung	2250
d) Ergebnis und Schlussfolgerungen	2251
2. Zentralisierung des Einkaufs über ein schweizerisches Procurementcenter (europäische Muttergesellschaft)	2252
a) Hintergrund zum Fallbeispiel	2252
b) Herausforderungen und Ziele	2253
c) Struktur des Konzerns nach Restrukturierung	2254
3. Zentralisierung des Einkaufs über ein schweizerisches Procurementcenter (deutsche Muttergesellschaft)	2255
a) Hintergrund zum Fallbeispiel	2255
b) Herausforderungen und Ziele	2256
c) Implementierung der neuen Struktur	2257
d) Ergebnis und Schlussfolgerungen	2259
<b>IV. Optimierung der Fertigung</b>	2259
1. Restrukturierung des europäischen Teils eines anglo-amerikanischen Konzerns unter besonderer Berücksichtigung der Zentralisierung der Fertigung in Irland	2259
a) Hintergrund zum Fallbeispiel	2259
b) Herausforderungen und Ziele	2260
c) Implementierung der neuen Struktur	2260
d) Ergebnis und Schlussfolgerungen	2262
2. Prinzipal in der Schweiz	2263
a) Hintergrund zum Fallbeispiel	2263
b) Herausforderungen und Ziele	2264
c) Struktur des Konzerns nach Restrukturierung	2264
d) Ergebnis und Schlussfolgerungen	2265

## Inhaltsverzeichnis

<b>V. Optimierung des europäischen Vertriebs eines asiatischen Konzerns</b>	2266
1. Hintergrund zum Fallbeispiel	2266
2. Herausforderungen und Ziele	2267
3. Implementierung der neuen Struktur	2268
4. Ergebnis und Schlussfolgerungen	2269
<b>VI. Verrechnungspreisfragestellungen bei der Transformation von Wertschöpfungsnetzwerken</b>	2269
1. Einleitung	2269
2. Ursachen und Arten der Transformation von Wertschöpfungsnetzwerken	2271
a) Technologische Transformation am Beispiel Digitalisierung	2271
b) Effekte der Globalisierung	2273
c) Post-Merger Integration	2274
d) Steuerliche Optimierung	2275
3. Steuerliche effektive Strukturierung von Wertschöpfungsnetzwerken	2275
a) Der betriebswirtschaftliche Business Case für Prinzipalstrukturen	2276
b) Ausgewählte Prinzipalstrukturen	2278
4. Steuerliche Fallstricke bei der Etablierung von Prinzipalstrukturen	2282
a) Das kritische Erfordernis unternehmerischer Substanz	2283
b) Die Gefahr einer halbherzigen oder stagnierenden Umstellung auf Prinzipalstrukturen	2284
c) Steuerliche Exit Besteuerung beim Übergang in Prinzipalstrukturen	2285
d) Ausblick: Prinzipalstrukturen in der Post-BEPS Welt	2286
<b>VII. Verrechnungspreisplanung im Jahresablauf</b>	2288
1. Einleitung	2288
2. Planung – Verrechnungspreissystem	2288
3. Preissetzung	2289
4. Unterjährige Überprüfung	2290
5. Jährliche Dokumentation	2292
6. Prüfung	2292
7. Verrechnungspreiszyklus am Beispiel eines Konsumgüterherstellers	2292
a) Notwendigkeit der Änderung des Verrechnungspreissystems	2293
b) Definition eines neuen Verrechnungspreissystems	2293
c) Budgetierung der Verrechnungspreise und unterjährige Überprüfung	2294
d) Dokumentation	2294

## 6. Teil: Andere Staaten

### Kapitel W: Verrechnungspreise in der Schweiz

<b>I. Nationale Rechtsgrundlagen zur Berichtigung von Unternehmensgewinnen</b>	2298
1. Das Steuersystem der Schweiz	2298
a) Mehrzahl von Steuern und Steuerhoheiten	2298
b) Unternehmen im Steuerrecht	2299
2. Rechtliche Grundlagen und Verwaltungsanweisungen zur steuerlichen Berichtigung von Unternehmensgewinnen	2300
a) Innerstaatliche Grundlagen	2300
b) Internationale Grundlagen	2309
<b>II. Ausgewählte Themen zur Bestimmung von Verrechnungspreisen in der Schweiz</b>	2311
1. Bedeutung der OECD-RL in der Praxis	2311
2. Methodenwahl	2312
3. Umqualifikation von Geschäftsvorfällen bzw. Transaktionen (inkl. simulierte Darlehen)	2313

## Inhaltsverzeichnis

4. Festlegung des „richtigen“ Verrechnungspreises bzw. der Verrechnungspreisbandbreiten .....	2314
5. Besonderheiten ausgewählter Transaktionen .....	2315
a) Finanzierungsleistungen .....	2315
b) Management-Dienstleistungen .....	2316
c) Anlagefondsgeschäft .....	2316
d) Geschäftsumstrukturierungen .....	2320
<b>III. Verfahrensrechtliche Aspekte .....</b>	<b>2330</b>
1. Dokumentation und Beweislastverteilung .....	2330
2. Antrag auf verbindliche Rechtsauskunft (Vorbescheid).....	2331
3. Vermeidung der wirtschaftlichen Doppelbelastung mittels Gegenberichtigung .....	2334
a) Durch unilaterale Massnahmen .....	2334
b) Durch bilaterale Massnahmen .....	2336
c) Durchführung der Gegenberichtigung .....	2337
d) Sekundärberichtigung .....	2337
4. Advance Pricing Agreements (APAs) .....	2338
5. Austausch von Informationen während Verständigungsverfahren .....	2338
6. Länderbezogene Berichterstattung (Country-by-Country Reporting).....	2338

## Kapitel X: Verrechnungspreise in Österreich (Dolezel/Macho)

<b>I. Europäisches Steuerrecht und völkerrechtliche Verträge als Grundlage zur Einkünfteberichtigung in Österreich .....</b>	<b>2344</b>
1. Art. 7 und 9 des OECD-Musterabkommens .....	2344
2. Die Bedeutung der OECD-Verrechnungspreisgrundsätze in Österreich .....	2347
3. Die Auswirkungen des OECD Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Projektes auf die Verrechnungspreise und ihre Rahmenbedingungen in Österreich .....	2350
a) Wirkung der 15 BEPS Abschlussberichte in Österreich .....	2350
b) MLI – Inhalt und Umsetzung .....	2350
<b>II. Nationale Rechtsgrundlagen zur Einkünfteberichtigung .....</b>	<b>2353</b>
1. Verdeckte Einlage bei Kapitalgesellschaften gem. § 8 Abs. 1 KStG .....	2354
a) Allgemeines .....	2354
b) Bewertung der verdeckten Einlage .....	2355
c) Verdecktes Eigenkapital .....	2357
d) Nutzungseinlage .....	2362
2. Verdeckte Ausschüttung gem. § 8 Abs. 2 KStG .....	2365
a) Allgemeines .....	2365
b) Formelle und materielle Anforderungen an „Vereinbarungen zwischen Nahestehenden“ .....	2367
c) Die Konsequenzen formeller Mängel von Vereinbarungen .....	2369
d) Vorteilsausgleich .....	2370
e) Auswirkungen der verdeckten Ausschüttung .....	2371
f) Bewertung der verdeckten Ausschüttung .....	2372
3. Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG .....	2372
a) Allgemeines .....	2372
b) Nichtabsetzbarkeit von konzernalen Zins- und Lizenzaufwendungen bei Niedrigbesteuerung des Empfängers .....	2373
4. Überführung von Wirtschaftsgütern ins Ausland gem. § 6 Z 6 EStG .....	2376
a) Allgemeines .....	2376
b) Ermittlung des fremdüblichen Verrechnungspreises .....	2379
c) Ratenzahlungskonzept für Überführung in ausländische Betriebsstätten .....	2380
d) § 6 Z 6 EStG und DBA mit Anrechnungsmethode .....	2381
5. Zurechnung von Einkünften gem. § 2 EStG .....	2381
a) Allgemein .....	2381
b) Einkünfte von Geschäftsführern und aus höchstpersönlicher Tätigkeit .....	2384

## Inhaltsverzeichnis

6. Grenzen der abgabenrechtlichen Gestaltungsfreiheit gem. §§ 21–24 BAO sowie § 10a KStG .....	2385
a) Wirtschaftliche Betrachtungsweise gem. § 21 BAO .....	2385
b) Missbrauch gem. § 22 BAO .....	2386
c) Scheingeschäfte gem. § 23 BAO .....	2391
d) Zurechnung von Wirtschaftsgütern gem. § 24 BAO .....	2391
e) Hinzurechnungsbesteuerung gem. § 10a KStG .....	2393
<b>III. Die Bedeutung der Erlasse, RL und Erledigungen der Abgabenbehörden für die Verrechnungspreise</b> .....	2394
1. Erlasse, RL und Erläuterungen zu Regierungsvorlagen des BMF .....	2394
2. Auskünfte des BMF und der sonstigen Abgabenbehörden .....	2395
3. Der Grundsatz von Treu und Glauben bei unrichtigen Rechtsauskünften .....	2395
4. „Rulings“ in Österreich .....	2397
a) Auskunftsbeseid gem. § 118 BAO für Verrechnungspreise .....	2397
b) Bi- und multilaterale Advance Pricing Agreements .....	2402
c) Die Möglichkeit des Einholens rechtlich nicht verbindlicher Rulings sowie Anonymer Express Antwort Service .....	2402
<b>IV. Ausgewählte Verrechnungspreisthemen in Österreich</b> .....	2403
1. Österreichische VerrechnungspreisRL .....	2403
2. Überblick über die zu Verrechnungspreisthemen ergangenen EAS-Erledigungen .....	2403
3. Ausgewählte Verrechnungspreisproblemstellungen .....	2407
a) OECD-Verrechnungspreismethoden .....	2407
b) Gewinnteilungsmethode .....	2413
c) Funktions- und Risikoanalyse .....	2414
d) Dokumentation durch Datenbankstudien .....	2415
e) Warenlieferungen .....	2425
f) Dienstleistungen im Konzern .....	2439
g) Konzerninterne Finanzierung .....	2448
h) Cash Pooling .....	2454
i) Factoring .....	2461
j) Haftungsübernahme bei Bürgschaften und Garantien .....	2462
k) Immaterielle Vermögenswerte .....	2466
l) Konzernstrukturänderungen .....	2473
m) Fremdvergleich bei Gewinnermittlung von Betriebstätten und Personengesellschaften .....	2491
n) Betriebsprüfungserfahrungen hinsichtlich der Maxime des Sorgfaltsmaßstabes des gewissenhaften Geschäftsleiters im Lichte von BEPS .....	2498
<b>V. Verfahrensrechtliche Rahmenbedingungen</b> .....	2502
1. Erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten .....	2503
a) Offenlegungs- und Mitwirkungspflichten im Allgemeinen .....	2503
b) Erhöhte Mitwirkungspflicht gem. § 138 BAO .....	2504
2. Änderung/Aufhebung eines Bescheides zur Verrechnungspreisberichtigung .....	2507
a) Aufhebung wegen Unrichtigkeit des Spruchs gem. § 299 BAO .....	2508
b) Aufhebung wegen rückwirkender Ereignisse gem. § 295a BAO .....	2509
c) Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO .....	2509
d) Berichtigung von Steuererklärungen gem. § 139 BAO .....	2511
e) Abänderung eines Bescheides gemäß § 295 Abs. 2a BAO .....	2511
3. Verjährung .....	2511
4. Das Einzelfall-Verständigungsverfahren aus der Sicht des österreichischen Verfahrensrechts .....	2513
a) Übersicht .....	2513
b) Neuerungen in der Streitbeilegung durch BEPS .....	2517
c) EU-Schiedsübereinkommen bzw. Besteuerungsstreitbeilegungsrichtlinie .....	2520
5. Unilaterale Maßnahmen zur Vermeidung einer drohenden Doppelbesteuerung .....	2520
a) Erleichterung bei Doppelbesteuerung gem. § 48 BAO .....	2521
b) Nachsicht gem. § 236 BAO .....	2522

## Inhaltsverzeichnis

6. Schätzung gem. § 184 BAO .....	2522
7. Finanzstrafrecht und Verrechnungspreise .....	2523
<b>VI. Verrechnungspreisdokumentation in Österreich .....</b>	<b>2525</b>
1. Einleitung – Verrechnungspreisdokumentation .....	2525
a) Internationale Entwicklungen – Risikominimierung durch mehr Transparenz .....	2525
b) OECD-BEPS Aktionspunkt 13 – was tun in Österreich? .....	2526
c) EU-Richtlinie – was tun in Österreich? .....	2527
2. Dokumentation – wer, was, wie? .....	2528
a) VPDG 2016 .....	2529
b) DVO zum VPDG 2016 .....	2543
c) Bestehende Dokumentationspflichten .....	2544
3. Ausblick: Horizontal Monitoring (Begleitende Kontrolle) .....	2553
a) Voraussetzungen .....	2554
b) Steuerkontrollsystem .....	2554
c) Umfang, Rechte und Pflichten .....	2557
4. Verrechnungspreisdokumentation auf den Punkt gebracht .....	2558
 <b>Kapitel Y: Verrechnungspreise in den USA</b> 	
<b>I. Die Verrechnungspreisrichtlinien der Vereinigten Staaten .....</b>	<b>2564</b>
1. Einleitung .....	2564
2. Die Historie .....	2565
3. Inhalt und Kommentierung .....	2568
a) Einkommensverteilung zwischen Steuerpflichtigen (§ 1.482-1) .....	2568
b) Bestimmung des steuerpflichtigen Einkommens in speziellen Situationen (§ 1.482-2) .....	2578
c) Methoden in Verbindung mit dem Transfer materieller Wirtschaftsgüter (§ 1.482-3) .....	2580
d) Methoden in Verbindung mit dem Transfer immaterieller Wirtschaftsgüter (§ 1.482-4) .....	2584
e) Gewinnvergleichsmethode (Comparable Profits Method, § 1.482-5) .....	2589
f) Gewinnaufteilungsmethoden (Profit Split, § 1.482-6) .....	2592
g) Kostenumlagen (§ 1.482-7) .....	2594
h) Dienstleistungen (§ 1.482-9) .....	2603
<b>II. Die Funktionsverlagerung im US-amerikanischen Steuerrecht .....</b>	<b>2608</b>
1. Grundlagen .....	2608
a) Die Funktionsverlagerung als Steuerrechtsproblem .....	2608
b) Funktion und Chancen nebst Risiken .....	2609
2. Die Besteuerung der Funktionsverlagerung dem Grunde nach .....	2609
a) Verlagerung und deren Ausnahmen .....	2609
b) (Immaterielle) Wirtschaftsgüter und sonstige Vorteile oder was sonst zum Transferpaket zählt .....	2611
c) Die Besteuerung der Funktionsverlagerung nach der Höhe .....	2613
d) Die Bewertung des Transferpakets .....	2613
e) Erklärungspflichten .....	2614
f) Abschließende Bewertung .....	2614
<b>III. Finanzierungsbeziehungen im US-amerikanischen Steuerrecht (US-Zinsschranke/Earnings Stripping Rules) .....</b>	<b>2615</b>
1. Einführung .....	2615
2. Eigenkapital versus Fremdkapital .....	2616
3. Marktüblicher Zinssatz .....	2617
4. Die US-Zinsschranke .....	2618
a) Einführung .....	2618
b) Persönlicher Anwendungsbereich .....	2618
c) Sachlicher Anwendungsbereich – Fremdkapital-Eigenkapital-Quotenvergleich ....	2620

## Inhaltsverzeichnis

d) Ermittlung des Zinsüberhangs .....	2622
e) Rechtsfolgen .....	2623
f) Abschließende Bewertung .....	2624
Anhang .....	2625
<b>IV. Steuerliche Mitwirkungspflichten in den USA .....</b>	<b>2632</b>
1. Einführung .....	2632
2. Mitwirkungspflichten von US-Tochtergesellschaften ausländischer Unternehmen nach § 6038A IRC .....	2633
a) Überblick .....	2633
b) Persönlicher Anwendungsbereich .....	2634
c) Unmittelbare Mitwirkungspflichten und Rechtsfolgen bei Zuwiderhandlung .....	2635
d) Mittelbare Mitwirkungspflichten und die Rechtsfolgen bei Zuwiderhandlung .....	2642
3. Mitwirkungspflichten von US-Muttergesellschaften nach §§ 6038, 6046 sowie § 6046A IRC .....	2644
a) Überblick .....	2644
b) Persönlicher Anwendungsbereich .....	2644
c) Unmittelbare Mitwirkungspflichten und Rechtsfolgen bei Zuwiderhandlung .....	2645
4. Länderbezogene Berichtspflichten (Country-by-Country Reporting) nach Treas. Reg. § 1.6038-4 .....	2647
a) Überblick .....	2647
b) Persönlicher Anwendungsbereich .....	2648
c) Inhalt des länderbezogenen Berichts .....	2649
d) Erklärungsfrist .....	2651
e) Informationsaustausch .....	2651
f) Rechtsfolgen bei Zuwiderhandlung gegen die unmittelbaren Mitwirkungspflichten .....	2652
g) Zwischenergebnis .....	2652
5. Offenlegungspflichten nach § 6038D IRC .....	2652
6. Zusammenfassung .....	2653
<b>V. Richtlinien zu den Strafvorschriften Section 6662 (e) und (h) IRC .....</b>	<b>2653</b>
1. Allgemeine Strafvorschriften der Section 6662 IRC .....	2653
2. Strafvorschriften zu Verrechnungspreiskorrekturen .....	2654
3. Verwaltungsvorschriften zu Section 6662 (e) und (h) IRC .....	2655
a) Transactional Penalty .....	2656
b) Net-Adjustment Penalty .....	2656
c) Von einer Berichtigung ausgenommene Beträge .....	2657
d) Berücksichtigung von Verlustvor- und -rückträgen .....	2659
e) Abgrenzung zwischen Transactional und Net-Adjustment Penalty .....	2660
<b>VI. US-Steuerreform 2017 .....</b>	<b>2660</b>
1. Einführung .....	2660
2. Wesentliche Bestandteile der US-Steuerreform zur Verhinderung von Steuerminderung (Base Erosion) .....	2662
a) Einführung der Base Erosion and Anti-Abuse Tax .....	2662
b) Besteuerung des Global intangible low-taxed Income .....	2664
c) Foreign derived intangible Income (FDII) – ein neues Präferenzregime für US-Steuerpflichtige .....	2665
3. Fazit und Ausblick .....	2665

## Kapitel Z: Verrechnungspreise in China

<b>I. Nationale Rechtsgrundlagen und weitere Einflussfaktoren auf die Preissetzung .....</b>	<b>2668</b>
1. Überblick über das chinesische Steuersystem und weitere Einflussfaktoren .....	2668
a) Körperschaftssteuergesetz und dessen Rahmenbedingungen .....	2669
b) Anreizsysteme und Steuersenkungen .....	2670
c) Allgemeinsteuerliche Fristen .....	2671

## Inhaltsverzeichnis

d) Spezifische Begrenzungen für Betriebsausgabenabzüge .....	2672
e) Dienstleistungsbetriebsstätten im chinesischen Recht .....	2673
2. Chinas Devisenkontrolle .....	2675
<b>II. Allgemeine Verrechnungspreisvoraussetzungen in China .....</b>	<b>2677</b>
1. Historische Entwicklung der Verrechnungspreisvorschriften in China .....	2677
2. Definition der nahestehenden Person .....	2679
<b>III. Wahl der geeigneten Verrechnungspreismethode .....</b>	<b>2681</b>
1. Einführung zu Verrechnungspreismethoden .....	2681
2. CUP .....	2682
3. RPM .....	2684
4. Cost Plus .....	2685
5. TNMM .....	2685
6. Profit Split .....	2686
7. Praktische Anwendungen und aktuelle Beobachtungen zu Verrechnungspreismethoden in der VR China .....	2687
<b>IV. Dokumentationsvorschriften in China .....</b>	<b>2688</b>
1. Dokumentationsanforderungen und Abgabefristen in China .....	2688
a) Formulare zu Transaktionen mit verbundenen Unternehmen .....	2688
b) Länderbezogener Bericht („Country by Country Reporting“) .....	2690
c) Master File .....	2691
d) Local File .....	2692
e) Spezielle Dokumentationsanforderungen .....	2695
2. Fremdvergleichsstudien .....	2697
a) Datenbasis für Vergleichsstudien .....	2697
b) Vergleichbarkeitsanpassung .....	2698
<b>V. Chinas Beiträge zu internationalen Entwicklungen im Bereich Verrechnungspreise .....</b>	<b>2700</b>
1. U.N. TP Manual .....	2700
a) Mangel an vergleichbaren Unternehmen .....	2701
b) Standortvorteile .....	2701
c) Immaterielle Wirtschaftsgüter .....	2701
d) Weitere Schwerpunktthemen .....	2702
2. Chinas Diskussionspunkte im Zusammenhang mit dem OECD BEPS Aktionsplan ...	2703
<b>VI. Verfahrensrechtliche Rahmenbedingungen und internationale Vereinbarungen zu Verrechnungspreisen in China .....</b>	<b>2705</b>
1. Verrechnungspreisprüfungen in China .....	2705
a) Administration von Verrechnungspreisprüfungen .....	2705
b) Durchführung und Prozess von Verrechnungspreisprüfungen in China .....	2707
c) Faktoren und Schwerpunkte von Verrechnungspreisprüfungen in China .....	2709
d) Strafzahlungen, Schätzung .....	2710
2. Verständigungsverfahren in China .....	2711
3. Advance Pricing Arrangements in China .....	2713
a) Historie und rechtliche Grundlagen .....	2713
b) Prozess und Durchführung von APAs in China .....	2713
c) APA Statistiken in China .....	2716
<b>VII. Ausgewählte Verrechnungspreisthemen in China .....</b>	<b>2718</b>
1. Immaterielle Wirtschaftsgüter .....	2718
a) Definition immaterieller Wirtschaftsgüter in China .....	2718
b) Lizenzgebühren in China .....	2718
2. Dienstleistungen .....	2721
a) Abzugsfähigkeit von Kosten für spezifische Leistungen .....	2721
b) Bestimmung von Dienstleistungsgebühren .....	2722
3. Cost Sharing Arrangement .....	2723

## Inhaltsverzeichnis

4. Kriterien und Anforderungen für Routinegesellschaften in China .....	2724
5. Ausgewählte Zollthemen im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen .....	2725
<b>Urteilsregister/Verwaltungsschreiben</b> .....	2729
<b>Urteilsregister/Verwaltungsschreiben Österreich</b> .....	2751
<b>Urteilsregister/Verwaltungsschreiben Schweiz</b> .....	2757
<b>Erlasse, Schreiben und Verfügungen der Finanzverwaltung</b> .....	2758
<b>Literaturverzeichnis</b> .....	2771
Anhang: Überprüfung der Angemessenheit von Verrechnungspreisen im Rahmen der Einkunftsabgrenzung zwischen nahestehenden Personen im Rahmen einer Außenprüfung .....	2849
<b>Stichwortregister</b> .....	2869

  
**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG