

# 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](http://beck-shop.de)

Die Online-Fachbuchhandlung 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 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 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

beck-shop.de  
5., vollständig neubearbeitete Auflage  
DIE FACHBUCHHANDLUNG



Verlag C. H. Beck München 2020

Zitierweise: Autor/in Vögele Verrechnungspreise Kapitel Rn.



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

ISBN 978340671598 3

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

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



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 **minder**. Die **Finanzverwaltungen** der einzelnen Länder, insbesondere der „**Hochsteuerländer**“, 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 **Lizenzzgebühren** 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 Vorauflagen. 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 berichtigen 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. Konsequent und systematisch 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 Textentwurf. 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

## Inhaltsübersicht

ABC der Verrechnungspreise ( <i>Borstell</i> ) .....	1
<b>1. Teil: Rechtsquellen und Normengruppen zur Einkunftsabgrenzung</b>	
Kapitel A: Nationales Recht ( <i>Vögele/Dettmann/Fischer/Raab</i> ) .....	59
Kapitel B: OECD-Richtlinie 2017 ( <i>Borstell/Dvoraczeck/Vögele/Peters</i> ) .....	169
<b>2. Teil: Steuerliche Systematik der Prüfung und Dokumentation</b>	
Kapitel C: Verrechnungspreismethoden ( <i>Vögele/Raab/Braukmann</i> ) .....	263
Kapitel D: Dokumentation der Verrechnungspreise ( <i>Vögele/Vögele/Dettmann</i> ) .....	385
Kapitel E: Verfahren ( <i>Elbert/Wellmann/Sassmann/Lauten/Krüger/Nolte</i> ) .....	473
Kapitel F: Rechtsprechung und Steuerstrafrecht ( <i>Geuenich/Sassmann</i> ) .....	749
<b>3. Teil: Berechnung – Benchmarking – Statistik – Quantifizierung</b>	
Kapitel G: Standardmethoden ( <i>Vögele/Braukmann/Crüger/Dettmann/Sarnetzki/Vögele</i> ) .....	795
Kapitel H: Berechnung, Benchmarking, Profit Split für Gewinnmethoden ( <i>Vögele/Crüger/Rieder/Braukmann/Sarnetzki/de Homont/Siegert/Vögele/Dettmann/Peters</i> ) .....	881
<b>4. Teil: Verrechnungspreise in anderen Rechtsgebieten</b>	
Kapitel I: Internationale Verrechnungspreise und Umsatzsteuer ( <i>Möhlenkamp/Masuch</i> ) .....	1103
Kapitel J: Zoll ( <i>Landwehr/Masorsky</i> ) .....	1173
<b>5. Teil: Anwendungsbereiche</b>	
Kapitel K: Einkunftsabgrenzung bei Betriebsstätten ( <i>Brüninghaus</i> ) .....	1225
Kapitel L: Einkünfteabgrenzung bei Personengesellschaften ( <i>Bernhardt/Fiehler</i> ) .....	1299
Kapitel M: Lieferungen von Gütern und Waren ( <i>Borstell/Hülster</i> ) .....	1331
Kapitel N: Dienstleistungen ( <i>Elbert/Gotsis/von Jesche</i> ) .....	1437
Kapitel O: Immaterielle Wirtschaftsgüter ( <i>Bernhardt/van der Ham/Dvoraczeck/Simoneit</i> ) .....	1629
Kapitel P: Finanzierungsdienstleistungen im Konzern ( <i>Scholz/Wehke</i> ) .....	1755
Kapitel Q: Banken ( <i>Busch/Tenberger</i> ) .....	1829
Kapitel R: Versicherungen ( <i>Busch</i> ) .....	1883
Kapitel S: Digitalisierung von Geschäftsmodellen ( <i>Hülster</i> ) .....	1941
Kapitel T: Grenzüberschreitende Arbeitnehmerentsendungen bei international verbundenen Gesellschaften ( <i>Dvoraczeck/Herda/von Gruchalla/Wesierski</i> ) .....	1971
Kapitel U: Funktions- und Geschäftsverlagerung ( <i>Borstell</i> ) .....	2011
Kapitel V: Wertorientierte Verrechnungspreisplanung, Value Chain Transformation und Verrechnungspreiszzyklus ( <i>Vögele/Vögele/Braukmann/Hervé</i> ) .....	2229
<b>6. Teil: Andere Staaten</b>	
Kapitel W: Verrechnungspreise in der Schweiz ( <i>Stocker</i> ) .....	2297
Kapitel X: Verrechnungspreise in Österreich ( <i>Dolezel/Macho</i> ) .....	2341
Kapitel Y: Verrechnungspreise in den USA ( <i>Bernhardt/Stock/Zielinski/Peter/Demleitner</i> ) .....	2561
Kapitel Z: Verrechnungspreise in China ( <i>Stadler/Zhang</i> ) .....	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 AmtshilfeRLUmsG 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. Preisangepassungsklausel .....	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) Beispieldentscheidung 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) Preisangpassung .....	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 –</b>	
<b>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 (KMU) .....	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
 <b>Kapitel E: Verfahren</b>	
<b>I. Amtsermittlungsgrundsatz und Mitwirkungspflichten</b> .....	477
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> .....	496
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> .....	522
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> .....	529
1. Überblick über Rechtsgrundlagen und Anspruchsgrundlagen .....	529
2. Inanspruchnahme ausländischer Amtshilfe .....	531
3. Gewährung zwischenstaatlicher Amtshilfe .....	533
a) Auskunftsverbote .....	534
b) Auskunftsverweigerungsrechte .....	541

## Inhaltsverzeichnis

4. Spontaner Informationsaustausch .....	542
a) Spontanauksünfte 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 Schllichtungsverfahren 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 Doppelbesteuerungsstreitigkeiten .....	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 internationale 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 Geschäftsbriebe 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 Bagatelfällen .....	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
<b>I. Einführung .....</b>	<b>750</b>
<b>II. Rechtsprechung zu den Grundfragen unangemessener Verrechnungspreise .....</b>	<b>751</b>
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>	<b>758</b>
1. Ertragsteuerliche Rechtsfolge .....	758
2. Schenkungsteuerliche Rechtsfolge .....	759
<b>IV. Steuerhinterziehung durch unangemessene Verrechnungspreise .....</b>	<b>761</b>
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 bußgeldbefreende Selbstanzeige, § 371 AO .....	782
a) Vollständigkeit und Umfang des Berichtigungsverbunds .....	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

I. Einführung und Begriffsklärung für die Praxis .....	797
II. Fremdvergleich und Benchmarking für Routine- und Nicht-Routine-Funktionen .....	800
1. Routinetätigkeiten .....	800
2. Nicht-Routinetätigkeiten .....	801
III. Fremdvergleich und Benchmarking bei den Standardmethoden .....	802
IV. Fremdvergleich und Benchmarking bei der Preisvergleichs-Methode .....	803
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
V. Statistische Verfahren bei der Preisvergleichs-Methode .....	812
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
VI. Datenbankanalyse mit TP Catalyst: Fallstudie – Benchmarking von Lizenen ..	823
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> .....	835
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> .....	848
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> .....	859
1. Einleitung .....	859
2. Regulatorischer Rahmen .....	860
3. Geschäftsvorteile des Cash Pools durch Synergieeffekte .....	860
4. Fremdvergleichsbüliche 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> .....	870
1. Ermittlung von Wiederverkaufsmargen .....	870
2. Anwendung und Anpassungsrechnungen .....	871
<b>XI. Kostenaufschlags-Methode</b> .....	872
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> .....	876
1. Datenmangel .....	877
2. Mangelnde Profit Center Abgrenzung .....	878
<b>Kapitel H: Berechnung, Benchmarking, Profit Split für Gewinnmethoden</b>	
<b>I. Externer Fremdvergleich für Dokumentationszwecke anhand von Datenbanken</b> .....	886
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) Konjunkturangepassungen .....	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>	953
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>	968
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 (Expertenumfragen) 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 Leistungs'bündel 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) Beibringungsgrundatz und Mitwirkungspflicht .....	1177
b) Beweiswürdigung und Beweislast .....	1177
3. Verbindliche Auskünfte und Vereinbarungen .....	1178
a) Verbindliche Zolltarifauskunft (vZTA) .....	1179
b) Verbindliche Ursprungsauskunft (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 bestimmbarer 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.</b>	<b>Notwendigkeit der Ergebnis- und Vermögenszuordnung</b> .....	1226
<b>II.</b>	<b>Besteuerungsgrundlagen</b> .....	1227
1.	Besteuerungsrecht .....	1227
2.	Gewinnermittlung und -aufteilung .....	1228
<b>III.</b>	<b>Betriebsstättenbegriff</b> .....	1228
1.	Nationales Recht .....	1228
2.	Abkommensrecht .....	1233
3.	Verhältnis von nationalem und abkommensrechtlichem Betriebsstättenbegriff .....	1236
4.	Änderungen des Betriebsstättenbegriffs durch BEPS .....	1237
<b>IV.</b>	<b>Vertriebsaktivitäten</b> .....	1239
1.	Allgemeines .....	1239
2.	Nationales Recht .....	1239
3.	Abkommensrecht .....	1240
a)	Abhängiger Vertreter .....	1242
b)	Bevollmächtigung .....	1244
c)	„Multiple Permanent Establishment“ .....	1249
<b>V.</b>	<b>Zurechnung zu festen Geschäftseinrichtungen</b> .....	1249
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.</b>	<b>Echte Dienstleistungsbetriebsstätte</b> .....	1257
<b>VII.</b>	<b>Betriebsstättengewinnermittlung und -aufteilung</b> .....	1258
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 BGB .....	1281
d) Innerbetriebliche Verrechnungskonten .....	1283
e) Währungserfolge .....	1283
f) Vertreterbetriebsstätte .....	1285
<b>VIII. Leistungsbeziehungen zwischen Betriebsstätte und übrigem 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, Lizizenzen, 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) Strategeträgerschaft .....	1398
b) Rechtliche Grundstrukturierung .....	1399
c) Funktionsanalyse im klassischen Verrechnungspreissystem .....	1400
d) Gestaltungsmöglichkeiten eines klassischen Verrechnungspreissystems .....	1406
3. Alternative Verrechnungspreissysteme .....	1408
a) Strategeträgerschaft .....	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
<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 Dokumentationserfordernisse .....	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) Gleichtypische 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 Kampfpreise .....	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 Vertragsleräuterungen .....	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 Austrittzahlungen, 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

## Kapitel O: Immaterielle Wirtschaftsgüter

<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 Einkunftsabgrenzung grundsätze .....	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) Lizizenzen 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 Verrechnungspreiskontext .....	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 Verrechnungspreiskontext .....	1746
4. Derzeitige und zukünftige Verwendung von Data Analytics und künstlicher Intelligenz im Verrechnungspreiskontext .....	1748
a) Nutzungsmöglichkeiten von Data Analytics im Verrechnungspreiskontext .....	1748
b) Nutzungsmöglichkeiten von künstlicher Intelligenz im Verrechnungspreiskontext .....	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 Verrechnungspreisicht .....	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
 <b>Kapitel Q: Banken</b>	
<b>I. Einleitung</b> .....	1830
1. Industrieverblick .....	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: Zweitstufenansatz gemäß AOA .....	1847
2. Funktions- und Risikoanalyse im Kreditgeschäft gemäß OECD .....	1848
3. Zuordnung von Kreditverträgen gemäß BsGv .....	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 BsGv .....	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. Industrieverblick 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. Industrieverblick .....	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: Zweistufensatz gemäß AOA ....	1904
3. Zuordnung von Versicherungsverträgen .....	1906
a) Grundregel: Unternehmerische Risikoübernahmefunktion .....	1906
b) Zuordnungsvermutung bei Rückversicherungsunternehmen .....	1909
c) Zuordnungsvermutung bei Vorhandensein eines Hauptbevollmächtigen .....	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 Aufteilungsmäßstab .....	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

## Kapitel U: Funktions- und Geschäftsverlagerung

<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. Allgemeinsteuuerliche 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 Nutzungüberlassung (§ 4 Abs. 2 FVerlV) .....	2057
h) Funktionsverlagerung vom Ausland ins Inland .....	2058
3. EU-Widrigkeit des § 1 Abs. 3 AStG .....	2061
a) Fremdvergleich und Europarechtstauglichkeit .....	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) Funktionsabspaltung (§ 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 Preisveränderungsklausel .....	2148
c) Korrektur bei fehlender Preisveränderungsklausel .....	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 Preisveränderungsklausel .....	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. Verrechnungsprezyklus 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>	<b>2394</b>
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) Auskunftsbescheid 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>	<b>2403</b>
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 Betriebstätigkeiten und Personengesellschaften .....	2491
n) Betriebsprüfungserfahrungen hinsichtlich der Maxime des Sorgfaltsmaßstabes des gewissenhaften Geschäftsleiters im Lichte von BEPS .....	2498
<b>V. Verfahrensrechtliche Rahmenbedingungen .....</b>	<b>2502</b>
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) Steuerkontrollsysteem .....	2554
c) Umfang, Rechte und Pflichten .....	2557
4. Verrechnungspreisdokumentation auf den Punkt gebracht .....	2558

### Kapitel Y: Verrechnungspreise in den USA

<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 Transferpaketes .....	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 Zu widerhandlung .....	2635
d) Mittelbare Mitwirkungspflichten und die Rechtsfolgen bei Zu widerhandlung .....	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 Zu widerhandlung .....	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 Zu widerhandlung 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 Steuersetkungen .....	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>	<b>2729</b>
<b>Urteilsregister/Verwaltungsschreiben Österreich .....</b>	<b>2751</b>
<b>Urteilsregister/Verwaltungsschreiben Schweiz .....</b>	<b>2757</b>
<b>Erlasse, Schreiben und Verfügungen der Finanzverwaltung .....</b>	<b>2758</b>
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>2771</b>
Anhang: Überprüfung der Angemessenheit von Verrechnungspreisen im Rahmen der Einkunftsabgrenzung zwischen nahestehenden Personen im Rahmen einer Außenprüfung .....	
	2849
<b>Stichwortregister .....</b>	<b>2869</b>

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG