

Verrechnungspreise

Betriebswirtschaft, Steuerrecht

von

Dr. Alexander Vögele, Dr. Thomas Borstell, Dr. Gerhard Engler, Dr. Dirk Brüninghaus, Dr. Arwed Crüger, Claudia Diessner, Mag. Alexandra Dolezel, Dr. Dirk Elbert, Prof. Dr. Wolfgang W. Fischer, Dr. Ulf Freytag, Hendrik Fügemann, Eduard Herda, Thomas Hülster, Nicole Looks, Kay Masorsky, Jürgen Raab, Bernd Schmitt, Richard Sedlmayr, Christian Sterzinger, Patricia Gruchalla-Wesierski, von, Oliver Wehnert, Wolf Witt, Chunyu Zhang

4. Auflage



Verlag C.H. Beck München 2015

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

ISBN 978 3 406 64037 7

Zu [Leseprobe](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

beck-shop.de

Vögele/Borstell/Engler
Verrechnungspreise

beck-shop.de

Verrechnungspreise

Betriebswirtschaft · Steuerrecht

Gesamtverantwortung

Dr. Alexander Vögele,

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

in Zusammenarbeit mit

Prof. Dr. Thomas Borstell,

Steuerberater,
Düsseldorf

Dr. Gerhard Engler,

Rechtsanwalt und Steuerberater,
Frankfurt a. M.

4., vollständig neubearbeitete Auflage



Verlag C. H. Beck München 2015

beck-shop.de

Zitierweise: Autor/in Vögele Verrechnungspreise Kapitel Rn.

www.beck.de

ISBN 9783406640377

© 2015 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 4. Auflage

Verrechnungspreise sind heute das wichtigste Gebiet des internationalen Steuerrechts. Sie bestimmen einen Großteil des globalen Waren- und Leistungsaustausches, Intellectual Property, Dienstleistungen und Finanzierung. Prüfung und Planung der Verrechnungspreise entwickeln sich in Deutschland und der Welt lawinenartig. Sie verändern das Verhalten von Unternehmen, Staaten und Steuerverwaltungen. Dies führt auch zwangsläufig zu einer dynamischen Weiterentwicklung des vorliegenden Werkes.

Die Diskussionen um Base Erosion und Profit Shifting (BEPS), zahlreiche neue in- und ausländische Vorschriften, zunehmende Außenprüfungen im In- und Ausland, neue OECD-Veröffentlichungen und Gerichtsverfahren führen zu neuen Erkenntnissen und Verhaltensweisen. Sie erforderten eine grundlegende Überarbeitung und Erweiterung des Werkes.

Die Zunahme an steuerstrafrechtlichen Fällen mündet in ein neues Kapitel zum Steuerstrafrecht – dramatische Änderungen im Bereich der Betriebsstätten führen zu einer kompletten Überarbeitung dieses Themenkomplexes. Auch die nun vorliegenden praktischen Erfahrungen in den ersten Jahren nach Erlass der Funktionsverlagerungsverordnung erforderten eine völlige Neubearbeitung dieses Kapitels. Die Kommentierung der Schweizer Verrechnungspreisvorschriften wurde ebenfalls neu geschrieben.

Bereits in die Neuauflage eingearbeitet sind die neuen OECD-Kapitel V zur Dokumentation und VI zu Intangibles.

Die 4. 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 immateriellen Wirtschaftsgütern, Supply Chains und Netzwerken zu optimieren.

Die Kapitel über die Quantifizierung der Verrechnungspreise und deren ökonomische Planung ermöglichen dem Leser die Gestaltung und Verteidigung seiner Verrechnungspreise. Lizenzierung und Bewertung immaterieller Wirtschaftsgüter werden im Detail kommentiert.

Profit Split und wertbeitragsorientierte Gestaltung von Verrechnungspreisen werden in die betriebswirtschaftliche Planung integriert. Die Fälle der grenzüberschreitenden Verrechnungspreisoptimierung und des Tax Effective Value Chain-Managements veranschaulichen wie in den Zeiten von BEPS Risiken vermieden und sowohl Kosten als auch Steuern des Unternehmens reduziert werden.

Die Dokumentation der Verrechnungspreise gehört heute zum Alltag grenzüberschreitend tätiger Unternehmen. Der in Deutschland noch immer erhebliche Dissens zwischen *Lege lata*, Bundesfinanzhof und Finanzgerichten einerseits und dem sogenannten OECD Standard andererseits wird verdeutlicht. Die rechtlichen Grundlagen auf der Basis der deutschen Rechtsprechung und die Planung und die Angemessenheitsdokumentation auf der Grundlage des OECD – Standards werden abgestimmt.

beck-shop.de

Vorwort

Das bewährte Autorenteam bleibt weitgehend erhalten. Den ausgeschiedenen Autoren danken wir für ihre wesentlichen Beiträge in den Voraufagen.

Frau Airi Schnauder danke ich für die Organisation und die Erstellung der Verzeichnisse, Tom Braukmann und Jean-Benoit Vögele für deren 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 weitestgehend im September 2014 abgeschlossen.

Frankfurt, im September 2014

Alexander Vögele

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

beck-shop.de

Vorwort

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

Inhaltsübersicht

ABC der Verrechnungspreise (Borstell) 1

1. Teil: Rechtsquellen und Normengruppen zur Einkunftsabgrenzung

Kapitel A: Nationales Recht (Vögele, Fischer, Raab) 39

Kapitel B: Internationales Recht (Vögele, Raab, Borstell) 167

2. Teil: Steuerliche Systematik der Prüfung und Dokumentation

Kapitel C: Grundsätze (Borstell) 263

Kapitel D: Methoden (Vögele, Raab) 301

Kapitel E: Dokumentation der Verrechnungspreise (Vögele, Vögele) 449

Kapitel F: Verfahren (Engler, Elbert) 541

3. Teil: Quantifizierung der Verrechnungspreise

Kapitel G: Standardmethoden (Vögele, Witt, Braukmann) 707

Kapitel H: Ergebnisorientierte Methoden (Vögele, Crüger, Witt, Braukmann, de Homont, Vögele) 789

4. Teil: Verrechnungspreise in anderen Rechtsgebieten

Kapitel I: Internationale Verrechnungspreise und Umsatzsteuer (Sterzinger) 971

Kapitel J: Zoll (Looks, Masorsky) 1045

Kapitel K: Rechtssprechung und Steuerstrafrecht (Fumi) 1095

5. Teil: Anwendungsbereiche

Kapitel L: Einkunftsabgrenzung bei Betriebsstätten und Personengesellschaften (Brüninghaus) 1135

Kapitel M: Lieferungen von Gütern und Waren (Borstell, Hülster) 1207

Kapitel N: Dienstleistungen (Engler, Elbert, Reinert, Wellmann) 1333

Kapitel O: Immaterielle Wirtschaftsgüter (Engler, Freytag, Gotsis, Herda, Kachur) . 1581

Kapitel P: Finanzierungsleistungen im Konzern (Brüninghaus) 1927

Kapitel Q: Grenzüberschreitende Arbeitnehmerentsendungen bei international verbundenen Gesellschaften (Borstell, von Gruchalla Wesiarski) 1973

Kapitel R: Funktions- und Geschäftsverlagerung (Borstell, Wehnert) 2017

Kapitel S: Wertorientierte Unternehmensführung und Verrechnungspreise – eine fallbeispielbezogene Analyse (Vögele, Vögele) 2281

6. Teil: Andere Staaten

Kapitel T: Verrechnungspreise in der Schweiz (Stocker, Raab) 2331

Kapitel U: Verrechnungspreise in Österreich (Dolezel) 2379

Urteilsregister/Verwaltungsschreiben 2567

Urteilsregister/Verwaltungsschreiben Österreich 2590

Urteilsregister/Verwaltungsschreiben Schweiz 2596

Erlasse, Schreiben und Verfügungen der Finanzverwaltung 2597

Literaturverzeichnis 2611

Anhang 2687

Stichwortregister 2713

beck-shop.de

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	LIX
ABC der Verrechnungspreise	1

1. Teil: Rechtsquellen und Normengruppen
zur Einkunftsabgrenzung

Kapitel A: Nationales Recht

I. Einführung	43
1. Grundsätze der Einkünfteabgrenzung	43
2. Rechtsgrundlagen der Einkünftekorrektur	43
a) Internationale Rechtsgrundlagen	43
b) Nationale Rechtsgrundlagen	44
3. Rechtsprechung	46
II. Gewinnkorrektur bei Einzelunternehmen und Personen-	
gesellschaften	46
1. Grundüberlegung	46
2. Entnahme und Einlage (§ 4 Abs. 1 EStG)	48
a) Begriff	48
b) Tatbestandliche Problembereiche	49
aa) Betriebsfremde Zwecke	49
bb) Einlage- und entnahmefähige Vermögensvorteile	52
c) Bewertung	53
aa) Grundsätze	53
bb) Teilwert	53
cc) Gemeiner Wert	54
dd) Buchwert	54
ee) Selbstkosten	55
d) Anwendung auf Personengesellschaften	56
aa) Anerkennung schuldrechtlicher Leistungsbeziehungen	56
bb) Abgrenzung der Vermögenssphären	56
cc) Problem der Teilentgeltlichkeit	58
e) Verfahrensrechtliche Aspekte	59
III. Gewinnkorrektur bei Kapitalgesellschaften	59
1. Grundüberlegung	59
2. Verdeckte Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG)	60
a) Begriff	60
b) Tatbestandliche Problembereiche	60
aa) Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung	
auf Gesellschaftsebene	60
bb) Veranlassung durch Gesellschaftsverhältnis	62
cc) Keine offene Ausschüttung	66
c) Zeitpunkt der Gewinnkorrektur	67
d) Dreiecksverhältnis	67

Inhaltsverzeichnis

e) Rechtsfolgen	68
aa) Beteiligte und Auslandsaspekte	68
bb) Ausschüttende Kapitalgesellschaft	68
cc) Empfangender Anteilseigner	70
dd) Korrespondenzprinzip	72
f) Rückgewähr- und Ersatzansprüche	73
3. Verdeckte Einlage (§ 8 Abs. 3 S. 3 KStG)	74
a) Begriff	74
b) Tatbestandliche Problembereiche	74
aa) Einlagefähige Vermögensvorteile	74
bb) Veranlassung durch Gesellschaftsverhältnis	75
cc) Keine gesellschaftsrechtliche Einlage	76
c) Rechtsfolgen	76
aa) Empfangende Kapitalgesellschaft	76
bb) Einlegender Gesellschafter	77
cc) Korrespondenzprinzip	77
d) Rückgängigmachung	78
IV. § 1 Außensteuergesetz	78
1. Gegenstand der Vorschrift	78
2. Historische Entwicklung	79
3. Grundsätze	85
4. Einkünfte	86
5. Steuerpflichtiger	87
6. Geschäftsbeziehung	88
a) Grundsätze	88
b) Abgrenzung „geschäftlich“ versus „gesellschaftlich“	90
c) Maßgeblichkeit der gesellschaftsvertraglichen Vereinbarung	90
d) Änderungen durch das AmtshilfeRLUmG	92
7. Ausland	92
8. Nahe stehende Person	93
a) Grundsätze	93
b) Wesentliche Beteiligung	94
c) Beherrschender Einfluss	96
d) Geschäftsfremde Einflussmöglichkeiten	97
e) Interessenidentität	98
9. Verrechnungspreis und Methodenhierarchie	99
10. Funktionsverlagerung	105
11. Preisanpassungsklausel	109
12. Schätzung	113
13. Anwendung und Besteuerungsfolgen	114
14. Europarecht	116
15. Verwaltungsgrundsätze zu § 1 AStG	119
a) Überblick	119
b) Rechtsnatur	120
c) VGr 1983	121
d) VGr-Umlageverträge	122
e) VGr-Arbeitnehmerentsendung	123
f) VGr-Verfahren	124
V. Die Begrenzung des Betriebsausgabenabzugs für Zinsaufwendungen	126
1. Grundsätze und historische Entwicklung	126
2. Anwendungsbereich	127
3. Wirkungsweise	129

Inhaltsverzeichnis

4. Ausnahmen 133

5. Kommentierung und Vergleich mit den vorhergehenden Rechtsnormen 138

VI. Verhältnis zwischen den Korrekturvorschriften 142

1. Ausgangsfrage und Grundsätze 142

2. Verhältnis des § 1 AStG zur verdeckten Gewinnausschüttung 145

3. Verhältnis des § 1 AStG zur verdeckten Einlage/verdeckten Entnahme 146

4. Verhältnis des § 1 AStG zur Einlage/Entnahme 149

5. Verhältnis zum Betriebsausgabenbegriff 149

6. Verhältnis zur Begrenzung des Betriebsausgabenabzugs für Zinsaufwendungen 151

7. Verhältnis des § 1 AStG zu den Vorschriften der Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7–14 AStG) 152

8. Verhältnis der Korrekturvorschriften zu den §§ 39–42 Abgabenordnung 154

9. Verhältnis ertragsteuerlicher Korrekturvorschriften zum Umsatzsteuerrecht und zu den Zollwertvorschriften 155

10. Nationale Korrekturvorschriften und Berichtigungsklauseln internationaler Abkommen 161

Kapitel B: Internationales Recht

I. OECD-Musterabkommen 168

1. Problem der Doppelbesteuerung 168

2. OECD- und andere Musterabkommen 168

3. Rechtsentwicklung 169

4. Rechtsnatur und Bindungswirkung 171

5. Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen 174

6. Gewinnberichtigung verbundener Unternehmen 176

 a) Erstberichtigung (Art. 9 Abs. 1 OECD-MA) 176

 b) Gegenberichtigung (Art. 9 Abs. 2 OECD-MA) 178

 c) Zweit- oder sekundäre Berichtigung 179

7. Andere Berichtigungsverfahren des OECD-MA 180

II. OECD-Richtlinie 2010 182

1. Entstehungsgeschichte der OECD-Richtlinie 2010 182

2. Regelungscharakter der OECD-Richtlinie 183

3. OECD-Richtlinie 2010 im Überblick 184

4. OECD-Richtlinie 2010 im Einzelnen 186

 a) Grundsatz des Fremdvergleichs 186

 b) Verrechnungspreismethoden 191

 aa) Priorität der Verrechnungspreismethoden 192

 bb) Die Preisvergleichsmethode 194

 cc) Die Wiederverkaufspreismethode 194

 dd) Die Kostenaufschlagsmethode 196

 ee) Die geschäftsvorfallbezogene Nettomargenmethode (TNMM) 196

 ff) Die geschäftsvorfallbezogene Gewinnaufteilungsmethode 199

 gg) Globalmethoden 202

 c) Vergleichbarkeitsanalyse 202

 aa) Grundsätze 202

 bb) Ermittlungsprozess 202

Inhaltsverzeichnis

cc) Vorteilsausgleich	205
dd) Bandbreiten	205
ee) Zeitbezug	207
d) Methoden der Verwaltung zur Vermeidung und Beilegung von Verrechnungspreiskonflikten	207
aa) Beweislast	207
bb) Bußgelder	208
cc) Verständigungsverfahren	209
dd) Simultan-Betriebsprüfungen	209
ee) Advance Pricing Agreements	210
e) Dokumentation	212
f) Übereignung und Überlassung immaterieller Wirtschaftsgüter	213
aa) Begriffsbestimmungen	214
bb) Verrechnungspreis-Methoden	214
g) Konzerninterne Dienstleistungen	216
aa) Entgeltfähige Dienstleistungen	216
bb) Verrechnungspreis-Methoden	217
h) Kostenumlagevereinbarungen	218
aa) Überblick	218
bb) Verhältnis von Kapitel VIII zu anderen Kapiteln der OECD-Richtlinie 2010	219
cc) Anwendung des Fremdvergleichsmaßstabes	219
dd) Eintritts-/Austrittsgelder	220
i) Verrechnungspreisaspekte bei Umstrukturierungen der Geschäftstätigkeit	221
aa) Zuordnung von Risiken im Konzern (Teil 1)	223
bb) Fremdübliche Vergütung für die Umstrukturierung der Geschäftstätigkeit als solche (Teil 2)	225
cc) Fremdübliche Vergütung der Geschäftsbeziehungen, die sich nach der Umstrukturierung ergeben (Teil 3)	228
dd) Anerkennung der tatsächlich durchgeführten Geschäftsvorfälle (Teil 4)	230
III. Initiativen der OECD zur Weiterentwicklung der OECD-Richtlinien	231
1. Überarbeitung von Kapitel VI: Verrechnungspreisaspekte von immateriellen Wirtschaftsgütern	231
a) Ausgangslage und Projektstatus	231
b) Definitionsfragen	233
c) Analyse	235
d) Ansätze zur Ermittlung der Verrechnungspreise	238
e) Einschätzung und Ausblick	242
2. Weitere Schwerpunktthemen	243
a) Vereinfachung (Administrative Simplification)	243
b) Safe Harbours	244
c) Timing Issues	245
d) Base Erosion and Profit Shifting („BEPS“)	246
IV. Weitere Standardsetzer	248
1. UNO	248
a) Errichtung eines Unterausschusses „Verrechnungspreise“	248
b) UN Practical Manual 2013	249
aa) Vorwort	249
bb) Einführung	250
cc) Ökonomische Rahmenbedingungen	250

Inhaltsverzeichnis

dd) Rechtliche Rahmenbedingungen 250

ee) Aufbau von Verrechnungspreiskompetenz in Finanz-
verwaltungen von Entwicklungsländern 251

ff) Vergleichbarkeitsanalyse 251

gg) Verrechnungspreismethoden 252

hh) Dokumentation 253

ii) (Betriebs-)Prüfungen und Risk Assessment 253

jj) Vermeidung und Lösung von Streitverfahren zwischen
Steuerpflichtigen und Finanzverwaltungen 254

kk) Länderspezifische Anwendung 254

2. EU Joint Transfer Pricing Forum (EJTPF) 256

a) Errichtung 256

b) Wesentliche Ergebnisse 257

aa) Verhaltenskodex zur effektiven Durchführung der EU-
Schiedskonvention 257

bb) Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation 258

cc) Leitlinien für Verrechnungspreiszusagen in der EU 258

dd) Leitlinien für konzerninterne Dienstleistungen mit geringer
Wertschöpfung 258

ee) Bericht über kleine und mittlere Unternehmen 259

ff) Bericht zu Kostenumlageverträgen bei Routinedienst-
leistungen 259

gg) Bericht zu Zweitberichtigungen 259

c) Künftige Schwerpunkte 260

3. African Tax Administration Forum (ATAF) 260

V. EU-Schiedskonvention und DBA-Schiedsklauseln 261

2. Teil: Steuerliche Systematik der Prüfung und Dokumentation

Kapitel C: Grundsätze

I. Fremdvergleich als Maßstab der Einkunftsabgrenzung 266

1. Bedeutung des Fremdvergleichsgrundsatzes 266

a) Konkreter und hypothetischer Fremdvergleich 267

b) Direkter und indirekter Fremdvergleich 267

2. Voraussetzungen des Fremdvergleichs 268

a) Voneinander unabhängige Dritte 268

b) Vergleichbarkeit der Verhältnisse 269

3. Praktische Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes 271

a) Vergleichbarkeitsfaktoren 271

b) Iterativer Analyseansatz 272

c) Interner und externer Fremdvergleich 273

d) Anpassungsrechnungen 274

e) Bandbreiten 275

f) Zeitfragen/Mehrjahresdaten 275

II. Rechtsfigur des ordentlichen und gewissenhaften Geschäfts-
leiters 277

1. Ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter als Kriterium des
hypothetischen Fremdvergleichs 277

2. Ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter als Träger betriebs-
wirtschaftlicher Entscheidungen 278

Inhaltsverzeichnis

3. Handelsrechtliche Bedeutung des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters	279
a) Historische Entwicklung	279
b) Ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter im heutigen Handels- und Gesellschaftsrecht	280
4. Steuerrechtliche Bedeutung des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters	281
a) Ermessensspielraum im Steuerrecht	282
b) Ermessensspielraum in den VGr	284
5. Theorie des doppelten ordentlichen Geschäftsleiters	286
III. Vorteilsausgleich	288
1. Abgrenzungen und Begriff	288
2. Voraussetzungen und Folgen des Vorteilsausgleichs	289
3. Palettenbetrachtung	291
4. Vorteilsausgleich in den VGr	292
a) Fremdvergleich	293
b) Innerer Zusammenhang	293
c) Quantifizierbarkeit von Vor- und Nachteilen	295
d) Vorherige Vereinbarung	295
e) Zeitlicher Zusammenhang	296
f) Kreis der Beteiligten	297
 Kapitel D: Verrechnungspreismethoden	
I. Überblick	303
1. Quellen zur Definition von Verrechnungspreismethoden	303
2. Übersicht der Verrechnungspreismethoden	305
3. Besonderheiten geschäftsfallbezogener Gewinnmethoden	309
4. Fremdvergleich	311
a) Zusammenfassung von Transaktionen	311
b) Vergleichsfaktoren zur Durchführung des Fremdvergleichs	312
c) Funktions- und Risikoanalyse	314
d) Vergleichsanalyse	316
II. Preisvergleichsmethode (Comparable Uncontrolled Price Method)	320
1. Grundsätze	320
2. Arten des Preisvergleichs	322
a) Äußerer Preisvergleich (External Comparables)	322
b) Innerer Preisvergleich (Internal Comparables)	325
c) Direkter und indirekter Preisvergleich	326
3. Produkte und Märkte als Vergleichsfaktoren	327
a) Kriterien der Produktabgrenzung	327
aa) Produktqualität	330
bb) Produktimage	332
cc) Zusatzleistungen zum Produkt	332
dd) Lieferungs- und Zahlungskonditionen	333
b) Kriterien der Marktabgrenzung	334
4. Rabatte und Boni	338
a) Rabattarten	338
b) Mengenrabatte und Rabattstaffeln	340
c) Rabatte und Produktlebenszyklus	343
d) Rabatte in den Verwaltungsgrundsätzen	346
e) Preisdifferenzierung außerhalb der Rabattpolitik	349

Inhaltsverzeichnis

III. Wiederverkaufspreismethode (Resale Price Method) 352

1. Grundsätze 352

2. Fremdvergleich 355

 a) Margenbetrachtung 355

 b) Arten des Fremdvergleichs und Vergleichsfaktoren 356

 c) Festlegung der Wiederverkaufsmarge 360

3. Einzelfragen der praktischen Anwendung 361

 a) Kontrolle und Anpassung der Wiederverkaufsmarge 361

 b) Marktbedingte Mengen- und Preisveränderungen 363

 c) Währungsschwankungen 365

 d) Kostenstruktur 366

 e) Kostenzuordnung bei unterschiedlichen Wiederverkaufs-
 margen 368

 f) Flexible Wiederverkaufsmargen 370

 g) Mehrstufige Wiederverkaufspreissysteme 374

IV. Kostenaufschlagsmethode (Cost Plus Method) 377

1. Grundsätze 377

2. Fremdvergleich 379

3. Ermittlung der Kosten 380

 a) Steuerliche Rahmenbedingungen 380

 b) Betriebswirtschaftliche Definition der Kosten 382

 aa) Pagatorischer Kostenbegriff 382

 bb) Wertmäßiger Kostenbegriff 383

 cc) Entscheidungsorientierter Kostenbegriff 384

 dd) Investitionstheoretischer Kostenbegriff 385

 ee) Wahlfreiheit zwischen Kostenbegriffen 385

 c) Ist-, Normal- und Plankostenrechnung 387

 aa) Ist-Kosten-Rechnungssystem 387

 bb) Normalkostenrechnungssystem 389

 cc) Plankostenrechnungssystem 390

 d) Vollkosten oder Teilkosten 391

 aa) Vollkostenrechnung 391

 bb) Teilkostenrechnung (Deckungsbeitragsrechnung/
 Direct-Costing) 393

 cc) Anwendung von Vollkosten- oder Teilkostenrechnung 397

 e) Prozesskostenrechnung 399

4. Gewinnaufschlag 402

 a) Steuerliche Grundsätze 402

 b) Betriebswirtschaftlicher Gewinnbegriff 402

V. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode (Transactional Net
Margin Method und Gewinnvergleichsmethode (Comparable
Profits Method) 404

1. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode – Grundsätze 404

2. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode – Fremdvergleich 405

 a) Renditekennziffern 405

 b) Arten des Fremdvergleichs und Vergleichsfaktoren 409

3. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode – Praktische
Anwendung 409

4. Gewinnvergleichsmethode – Grundsätze 411

5. Gewinnvergleichsmethode – Fremdvergleich 412

 a) Renditekennziffern 412

 b) Arten des Fremdvergleichs und Vergleichsfaktoren 415

Inhaltsverzeichnis

6. Gewinnvergleichsmethode – Praktische Anwendung 418

7. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode und Gewinnvergleichsmethode im Vergleich 419

 a) Gemeinsamkeiten 419

 b) Unterschiede 420

VI. Transaktionsbezogene Gewinnaufteilungsmethode (Transactional Profit Split Method) 421

 1. Grundsätze 421

 2. Fremdvergleich 425

 a) Besondere Aspekte bei der Durchführung des Fremdvergleichs 425

 b) Besonderheiten der Sachverhaltsanalyse 426

 c) Ermittlung des aufzuteilenden Gewinns bzw. Verlustes 427

 d) Aufteilung des Gewinns bzw. Verlustes 429

 e) Ermittlung des Wertbeitrages 431

 aa) Wirtschaftsgüter 432

 bb) Kapital 433

 cc) Kosten 434

 dd) Discounted Cash Flow 436

 ee) Kapitalrendite 439

 3. Praktische Anwendung 440

 a) Anwendung, Anwendungsbereich und Anwendungskurrenz 440

 b) Beitragsanalyse (Vergleichsgewinnaufteilung) 442

 c) Restgewinnanalyse (Restgewinnaufteilung) 444

Kapitel E: Dokumentation der Verrechnungspreise

I. OECD – Dokumentation 453

 1. Ziele 454

 2. Die Verbesserung der Einschätzung seiner Berichtspflichten für den Steuerpflichtigen 455

 3. Die Verbesserung der Einschätzung von Risiken aus Verrechnungspreisen durch die Finanzverwaltung 455

 4. Prüfung der Verrechnungspreise 457

 5. Grundsätze zur Erstellung der Dokumentation 458

 6. Struktur des Dokumentationspaketes 458

 7. Masterfile 458

 8. Landesdokumentation – Local file 459

 9. Country-by-Country: Bericht über die Beziehungen zwischen den Staaten 460

 10. Vorschriften zu den Verfahren 460

 a) Zeitnahe Erstellung der Dokumentation 460

 b) Zeitpunkt der Erstellung und Abgabe 460

 c) Wesentlichkeit 461

 d) Aufbewahrungspflichten 462

 e) Häufigkeit der Anpassungen 462

 f) Sprache 463

 g) Strafzuschläge 463

 h) Datenschutz 464

 i) Lokale und ausländische Vergleichsdaten 464

 j) Zertifizierung 464

 k) Nationales Recht, Einführung und Überprüfung 464

Inhaltsverzeichnis

11. Annex I: Verrechnungspreis-Dokumentation – Masterfile 465

12. Annex II zu Kapitel V der OECD-Guidelines: Verrechnungspreis-Dokumentation – Landesdokumentation 466

13. Annex III zu OECD-Kapitel V: Vorlage für das Country-to-Country Reporting 469

14. Allgemeine Hinweise zu Annex III zu OECD-Kapitel V 472

 a) Zweck 472

 b) Definitionen 472

15. Spezifische Hinweise für Annex III zu OECD-Kapitel V 473

16. Stand 475

II. Aufzeichnungspflichten für Jahre vor 2003 476

 1. Die Verwaltungsrichtlinien von 1983 und 1999 476

 2. Die Rechtsprechung vor dem Jahre 2003 477

 3. Inhalt und Umfang der Dokumentationspflichten für Zeiträume vor dem Jahre 2003 478

III. Steuerrechtliche Aspekte 480

 1. Der rechtliche Rahmen 480

 2. Rechtsgrundlage für Betriebsstätten 480

 3. EG-Vertragswidrigkeit 481

 4. Rechte und Pflichten der Finanzbehörden 482

 a) Amtsermittlungsgrundsatz 482

 b) Beweislast 482

 c) Andere Rechte und Pflichten der Finanzbehörden 482

 d) Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen 482

 e) Schätzung 483

 f) Preisanpassung 483

 5. Folgen der Verletzung der Dokumentationspflicht 484

 a) Verspätete Erstellung 485

 b) Verspätete Vorlage 486

 6. Dokumentationsvorschriften 486

 a) Rechtsgrundlagen 486

 b) Ernsthaftes Bemühen 487

 c) Änderung der Verrechnungspreisfestlegung 488

 d) Erörterungen von Schwierigkeiten 488

 e) Form und Aufbewahrung 488

 f) Aufzeichnungspflichtige 488

 g) Dokumentation der Geschäftsbeziehung 489

 h) Informationstransparenz 489

 i) Berichtigungspflicht 489

 k) Zu dokumentierende Unternehmensbereiche 490

 l) Nachweis der Richtigkeit 490

 m) Lückenhaftigkeit 490

 n) Sprache 491

 7. Vorlagepflichten 491

 a) Dokumentation gewöhnlicher Geschäftsvorfälle und Vorlagefristen 491

 b) Dokumentation außergewöhnlicher Geschäftsvorfälle und Vorlagefristen 492

 8. Außenprüfung 493

 a) Datenbankgestützte Prüfung 493

 b) Meldepflichten innerhalb der Finanzverwaltung 493

Inhaltsverzeichnis

IV. Sachverhaltsdokumentation 493

1. Grundlegende Sachverhalte 493

 a) Art der Tätigkeit 493

 b) Produkte 494

 c) Lieferanten 494

 d) Kunden 495

 e) Preisfindung gegenüber Lieferanten 495

 f) Preisfindung gegenüber Abnehmern 495

 g) Markt 496

 h) Wettbewerbssituation 496

 i) Marktanteil 497

2. Beteiligungen und Betriebsstätten 497

3. Vereinbarungen mit Konzernunternehmen 497

 a) Auflistung der Vereinbarungen 497

 b) Darstellung der Vereinbarungen 498

 c) Finanzielle Auswirkungen der Verträge 498

 d) Anlagen 498

4. Die Leistungsbeziehungen mit verbundenen Unternehmen 499

 a) Warenlieferungen 499

 b) Dienstleistungen 499

 c) Nutzung immaterieller Wirtschaftsgüter 499

 d) Finanzierung 500

 e) Risikotragung 500

 f) Arbeitnehmerentsendung 501

 g) Vermögenstransfers 501

 h) Funktionsverlagerungen 502

5. Vereinbarungen mit Finanzbehörden 502

 a) Advanced Pricing Agreements und andere Verrechnungspreisvereinbarungen 502

 b) Verständigungs- und Schiedsverfahren 502

 c) Korrespondierende Berichtigungen 502

6. Funktions- und Risikoanalyse 503

 a) Funktionsanalyse 503

 aa) Forschung und Entwicklung, geistiges Eigentum 503

 bb) Produktion 504

 cc) Vertrieb 505

 dd) Produktmanagement 505

 ee) Qualitätssicherung 506

 ff) Logistik 506

 gg) Lagerhaltung 506

 hh) Marketing 507

 ii) Rechnungsabwicklung 507

 kk) Kundendienst 507

 ll) Management und Administration 508

 mm) Versicherungsleistungen 508

 nn) Funktionsänderungen 509

 b) Risikoanalyse 509

 aa) Markt- und Mengenschwankungsrisiken 509

 bb) Währungsrisiko 510

 cc) Produkthaftpflichtrisiko 510

 dd) Beschaffungsmarktpreisrisiko 510

 ee) Forschungs- und Entwicklungsrisiko 510

 ff) Produktrisiko 511

 gg) Lagerisiko 511

Inhaltsverzeichnis

hh) Forderungsausfallrisiko	511
ii) Marketingrisiko	511
kk) Wettbewerbsrisiko	512
ll) Mitarbeiterisiko	512
mm) Veränderungen in der konzerninternen Risikotragung und -vergütung	512
c) Markt- und Unternehmensanalyse	513
aa) Marktanalyse	513
bb) Unternehmensanalyse	513
cc) Analyse der Wertschöpfungsketten	514
V. Angemessenheitsdokumentation	515
1. Verpflichtung zur Erstellung einer Angemessenheitsdokumentation ...	515
2. Die Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes und das ernsthafte Bemühen durch die Angemessenheitsdokumentation	516
a) Die Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes	516
b) Das ernsthafte Bemühen	517
c) Das ernsthafte Bemühen um die Begründung für die Fremdüblichkeit der Preisgestaltung	517
d) Das ernsthafte Bemühen in Bezug auf die Beurteilung durch den sachverständigen Dritten	517
e) Durchführung der Vergleichbarkeitsanalyse	517
f) Die „neun“ Schritte – ein „Typisches Verfahren“ für die Durchführung der Vergleichbarkeitsanalyse	518
3. Daten aus vergleichbaren Geschäften	519
4. Die Wahl der Verrechnungspreismethoden	519
5. Die angewandten Verrechnungspreismethoden	519
a) Preisvergleichsmethode	520
aa) Interner Preisvergleich	520
bb) Externer Preisvergleich	520
cc) Preisvergleichskriterien	520
dd) Möglichkeiten der Anwendung	521
ee) Quantifizierung	521
b) Kostenaufschlagsmethode	521
c) Wiederverkaufspreismethode	522
d) Gewinnaufteilungsmethode	522
e) Transaktionsbezogene Nettomargenmethode	523
6. Auswahl des zu untersuchenden Unternehmens	524
7. Zeitfragen	524
a) Ursprungszeitpunkt	524
b) Zeitpunkt der Datenerhebung	524
c) Unvorhersehbare Ereignisse	525
d) Daten aus nachfolgenden Jahren	525
e) Mehrjahresdaten	525
VI. Fragebogen der Finanzbehörden	526
1. Allgemeine Angaben	527
2. Beteiligungen	527
3. Betriebsstätten	527
4. Funktionen – Forschung und Entwicklung	527
5. Funktionen – Produktion	528
6. Funktionen – Vertrieb	528
7. Funktionen – Dienstleistungen	528
8. Konzernumlagen	529

Inhaltsverzeichnis

9. Personalentsendungen 529

10. Darlehensverhältnisse, Nutzungsüberlassungen 529

VII. Europäische Masterfile-Dokumentation 530

1. EU Joint Transfer Pricing Forum 530

2. Konzept der EU Transfer Pricing Dokumentation 530

3. Grundlagen des EU Masterfile-Konzeptes 530

 a) Kein Zwang zur Nutzung durch den Steuerpflichtigen 530

 b) Zusammenfassung von ähnlichen Geschäftsvorfällen 531

 c) Keine Verpflichtung der Anwendung durch die EU Mitglied-
 staaten 531

 d) Rechte und Pflichten des Steuerpflichtigen und der Finanz-
 verwaltungen 531

 e) Umsetzung in nationales Steuerrecht 532

 f) Sprache 532

 g) Staaten ohne nationale Dokumentationsvorschriften 532

 h) Auswirkungen auf bestehende nationale Dokumentations-
 vorschriften 532

 i) Anwendung für Betriebsstätten 532

 j) Verwendung für Kleine und Mittlere Unternehmen (KMUs) 532

4. Masterfile 533

 a) Allgemeine Beschreibung des Unternehmens 533

 b) Organisatorische, rechtliche und operative Struktur des Konzerns . 533

 c) Lieferungs- und Leistungsbeziehungen 533

 d) Konzerninterne Transaktionen 533

 e) Funktionen und Risiken 533

 f) Immaterielle Vermögensgegenstände 533

 g) Verrechnungspreispolitik 534

 h) Vereinbarungen 534

 i) Verpflichtung zu weiteren Angaben 534

 j) Beispiel 534

5. Länderspezifische Dokumentation 534

 a) Beschreibung des Unternehmens 535

 b) Transaktionen 535

 c) Vergleichbarkeitsanalyse 535

 d) Verrechnungspreismethoden 535

 e) Vergleichsdaten 535

 f) Verrechnungspreisrichtlinie 535

 g) Beispiel 536

6. Datenbankrecherchen 536

7. Umsetzung in deutsches Recht 536

8. Würdigung 536

VIII. Praxis der Globalen Dokumentation im Konzern 537

1. Zentrales und dezentrales Verfahren 537

 a) Dezentrales Verfahren 537

 b) Zentrales Verfahren 537

2. Herangehensweisen 538

3. Referenzierung 538

4. Aktualisierung 538

5. Verwendung von Modulen 539

6. Reduktion der Dokumentationsinhalte auf Mindestbestandteile 539

7. Check-the-Box-Verfahren 540

8. Anwenderhandbuch 540

9. Vorteile des Systems 540

Inhaltsverzeichnis

Kapitel F: Verfahren

I. Amtsermittlungsgrundsatz und Mitwirkungspflichten 543

1. Grundsätze 543

2. Erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten 544

 a) Rechtsgrundlagen 544

 b) Regelungen der Verwaltungsgrundsätze-Verfahren 546

 c) Grenzen und Probleme der erhöhten Mitwirkungspflicht 548

 aa) Allgemeine Grenzen der Mitwirkungspflicht 548

 bb) Beschaffung von Unterlagen aus dem Ausland 550

 cc) Nachweisvorsorge und Schriftform 555

 dd) Mitwirkung bei Interessenidentität 561

 ee) Mitwirkungsverweigerungsrechte 562

 d) Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflicht 562

 aa) Reduzierung der Sachaufklärungspflicht und Beweislast-
 entscheidungen 563

 bb) Schätzung 564

 cc) Ablehnung Verständigungsverfahren 565

 dd) Zwangsmittel 566

 ee) Verzögerungsgeld 566

 e) Dokumentationspflichten 566

II. Beweismaß, Beweislast und Schätzung 567

1. Überblick 567

2. Beweismaß 568

 a) Begriff: Wahrscheinlichkeitsbetrachtung 568

 b) Verhältnis zwischen Beweismaß und Beweislast 569

 c) Reduzierung des Beweismaßes aufgrund von Verletzungen der
 Mitwirkungspflicht 570

 d) Gesetzliche Beweisregeln 571

 e) Ungeschriebene Beweisregeln 573

 aa) Anscheinsbeweis 573

 bb) Weitere ungeschriebene Beweisregeln 574

3. Beweislast 574

 a) Begriff 574

 aa) Subjektive Beweislast 574

 bb) Objektive Beweislast 575

 b) Anwendung der objektiven Beweislast 577

 aa) Starre Regeln und Alternativen 577

 bb) BFH-Sichtweise 578

 c) Beweislast bei Gewinnkorrekturen 579

 d) Beweislast bei Verletzung der Mitwirkungs- und Aufzeichnungs-
 pflichten 580

 aa) Verletzung allgemeiner Mitwirkungspflichten 580

 bb) Verletzung der Dokumentationspflichten 583

 e) Beweislast bei mehrjährigen Verlusten 584

 f) Beweislast bei Verständigungsverfahren 586

 g) Beweislast und Amtshilfe 587

 h) Beweislast in den OECD-VPL 589

4. Schätzung 590

 a) Schätzung als objektive Wahrheitsfindung 590

 aa) Schätzung im Finanzgerichtsverfahren 590

 bb) Schätzung und richterliche Überprüfung 591

Inhaltsverzeichnis

b) Schätzung als Mittel gegen Fehlverhalten	591
aa) Auswirkung auf das Beweismaß	591
bb) Ausnutzung des Schätzrahmens	592
cc) Schätzung als Konkretisierung der vGA der Höhe nach	593
c) Tatsächliche Verständigung als Alternative zur Schätzung	594
5. Amtshilfe als Beweismittel	596
III. Formen und Bedeutung internationaler Verfahren	600
1. Internationale Zusammenarbeit der Finanzbehörden	600
2. Mögliche Verfahren aus der Sicht des Steuerpflichtigen	602
IV. Internationaler Informationsaustausch	604
1. Rechtsgrundlagen und Auskunftsorten	604
2. Inanspruchnahme ausländischer Amtshilfe	612
3. Gewährung zwischenstaatlicher Amtshilfe	617
a) Auskunftsverbote	618
b) Auskunftsverweigerungsrechte	628
c) Rechtsschutz	629
4. Spontan- und Routineauskünfte	629
5. Koordinierte Betriebsprüfungen	630
6. Rechtshilfe	631
V. Verständigungs- und Schiedsverfahren in DBA	631
1. Rechtsgrundlage und Begriffsbestimmungen	631
2. Verständigungsverfahren (im engeren Sinn)	632
a) Bedeutung in Verrechnungspreisfällen	632
b) Voraussetzungen für ein Verständigungsverfahren	637
c) Ablauf des Verständigungsverfahrens	640
d) Stellung des Steuerpflichtigen im Verfahren	645
e) Schiedsverfahren in DBA	647
3. Konsultationsverfahren	650
4. Ergänzungsverfahren	651
VI. EU Verständigungs- und Schiedsverfahren	652
1. Rechtsentwicklung	652
2. Anwendungsbereich	653
3. Verfahren	655
a) Vorverfahren	655
b) Verständigungsverfahren	656
c) Schlichtungsverfahren	658
4. Stellung des Steuerpflichtigen im Verfahren	660
VII. Verbindliche Auskünfte und Vereinbarungen	661
1. Unilaterale Auskünfte und Vereinbarungen in Deutschland	661
a) Verbindliche Zusagen auf Grund einer Außenprüfung	663
b) Andere verbindliche Auskünfte außerhalb einer Außen- prüfung	668
aa) Rechtsgrundlage	668
bb) Voraussetzungen	668
cc) Bindungswirkung	673
dd) Rechtsbehelfe	674
ee) Gebührenpflicht	675
c) Anwendungsmöglichkeiten bei Verrechnungspreisen	678
aa) Geeignete Rechtsfragen	680
bb) Weniger geeignete Rechtsfragen	682

Inhaltsverzeichnis

2. Internationale verbindliche Auskünfte 683

 a) Advance Pricing Agreements in den USA als Vorbild 683

 b) Advance Pricing Agreements nach den Leitlinien der OECD und der EU 685

 c) Advance Pricing Agreements in Deutschland 687

VIII. Sanktionen 696

 1. Arten von Sanktionen 696

 2. Bußgelder bei der Besteuerung 697

 3. Strafverfahren oder Ordnungswidrigkeitenverfahren 698

IX. Risikomanagement im Bereich Verrechnungspreise 700

 1. Bedeutung 700

 2. Prozess des Risikomanagements 702

3. Teil: Quantifizierung der Verrechnungspreise

Kapitel G: Standardmethoden

I. Einführung und Begriffsklärung für die Praxis 709

II. Quantifizierung bei Routine- und Nicht-Routine-Tätigkeiten 713

 1. Routinetätigkeiten 713

 2. Nicht-Routinetätigkeiten 714

III. Quantifizierung im Rahmen der Standardmethoden 716

 1. Preisvergleichs-Methode 717

 a) Identifikation von Vergleichspreisen 719

 b) Anwendung und Anpassungsrechnungen 721

 aa) RoyaltyStat 722

 bb) FranchiseHelp 724

 cc) ktMINE 725

 dd) Royaltyrange 726

 ee) Warenmärkte und Warenterminmärkte 726

 ff) Finanzierungsdatenbanken 726

 2. Statistische Verfahren bei der Preisvergleichs-Methode 728

 a) Grundüberlegungen statistischer Methoden für die Preisvergleichs-Methode 728

 aa) Einführung 728

 bb) Vergleichbarkeitsanforderungen bei der CUP-Methode 730

 cc) Statistische Methoden an Hand von Fallbeispielen 731

 b) Grundlagen statistischer Verfahren 732

 aa) Beschreibung statistischer Verteilungen 732

 bb) Überprüfungskriterien 735

 cc) Test auf statistische Signifikanz 736

 dd) Konfidenzintervalle 738

 ee) Test auf Unterschiedlichkeit 740

 ff) Überprüfung der Lizenzgebühr 741

 c) Lineare Regressionsanalyse 742

 aa) Beschreibung der linearen Regressionsanalyse 742

 bb) Beispiel der Bewertung eines immateriellen Wirtschaftsgutes 745

 d) Daten aus Expertenbefragungen 746

 aa) Einführung 746

 bb) Statistische Kriterien bei Expertenbefragungen 747

Inhaltsverzeichnis

cc) Dokumentation und Planung einer Umfrage	748
dd) Fragemethodik	749
ee) Spezifizierung der Befragungsmethode	750
ff) Durchführung der Befragung	751
gg) Interpretation der Ergebnisse	752
e) Anwendung statistischer Methoden für die Preisvergleichs- Methode	754
aa) Einführung	754
bb) Anpassungen auf Grund von Transaktionsunterschieden mit Hilfe statistischer Methoden	757
cc) Grenzen statistischer Methoden	759
dd) Fazit	760
f) Berechnung von Zinsen und Bewertung von Darlehen	761
aa) Bewertungsschema	764
bb) Bewertung der Kreditwürdigkeit des Darlehensnehmers	765
cc) Moody's Rating Methodologies	767
dd) Leistungsindikator 1: Größe und Diversität	769
ee) Leistungsindikator 2: Profitabilität	770
ff) Leistungsindikator 3: Leverage und Liquidität	770
gg) Leistungsindikator 4: Cash Flow	772
hh) Schlussfolgerung auf Basis des quantitativen Ratings	772
ii) Bewertung des Darlehens ohne Frühaufkündigungsoption ...	773
jj) Bewertung der Frühaufkündigungsoption	775
3. Wiederverkaufspreis-Methode	776
a) Ermittlung von Wiederverkaufsmargen	777
b) Anwendung und Anpassungsrechnungen	778
4. Kostenaufschlags-Methode	780
a) Ermittlung von Kostenaufschlägen	781
b) Anwendung und Anpassungsrechnungen	782
c) Abgrenzung der Kostenaufschlagsmethode von Preiskalkulationen	784
5. Praktische Schwierigkeiten bei der Anwendung	784
a) Datenmangel	785
b) Mangelnde Profit Center Abgrenzung	786

Kapitel H: Ergebnisorientierte Methoden

I. Externer Fremdvergleich für Dokumentationszwecke anhand von Datenbanken	792
1. Die Ermittlung von Vergleichsmargen mit Datenbanken	792
2. Die Regelungen der Verwaltungsgrundsätze Verfahren	793
a) Charakterisierung als Routinefunktion oder Entrepreneur	793
b) Verrechnungspreisbildung und Methodenwahl	794
c) Angemessenheitsdokumentation und Aufzeichnungspflicht	795
d) Datenerhebung	795
e) Vergleichbarkeit	796
f) Bandbreitenberechnung	796
g) 1. Quartil (Untergrenze)	796
h) 3. Quartil (Obergrenze)	797
i) Planrechnung	797
3. Datenbanken als Informationsquelle	798
a) Überblick zu Datenbanken	798
b) Darstellung ausgewählter Datenbanken	799
aa) Datenbank Amadeus	799

Inhaltsverzeichnis

bb) Datenbank Dafne 801

cc) BankScope 801

dd) ISIS Datenbank 802

ee) ORBIS Datenbank 802

ff) Hoppenstedt Firmendatenbank 802

gg) Modul Bilanzen innerhalb der Hoppenstedt Firmen-
datenbank 803

hh) Modul Konzernstrukturen innerhalb der Hoppenstedt
Firmendatenbank 803

ii) OneSource Global Business Browser 804

jj) Capital IQ Plattform 804

kk) Thomson Reuters Fundamentals Database 805

ll) Thomson Reuters Worldwide Private Database 805

mm) Handbuch „Wer gehört zu Wem“ 805

c) Vergleich der aufgeführten Datenbanken 806

d) Softwarelösungen zur Nutzung von Datenbanken 807

4. Rechnungslegungsnormen und Vergleichbarkeit 808

a) Relevante Rechnungslegungsnormen in Deutschland 808

b) Wirkung der internationalen Rechnungslegungsvorschriften 808

aa) Unterschiede in der Publikationspflicht 809

bb) Einfluss der Gewinn- und Verlustermittlungsverfahren 809

cc) GuV-Rechnung nach dem Umsatzkostenverfahren 810

dd) GuV-Rechnung nach dem Gesamtkostenverfahren 810

ee) Wirkung des GuV-Ermittlungsverfahrens auf die Qualität
der Informationen aus Unternehmensdatenbanken 811

5. Suchstrategien bei der Margenbestimmung 812

a) Screening als Prozess zur Ermittlung einer Vergleichsmarge 812

b) Vorgehensweise beim Screening 813

c) Kriterien für die Auswahl von Vergleichsunternehmen 814

aa) Auswahl anhand von Branchencodes 814

bb) Auswahlstrategie 815

cc) Unabhängigkeit als Selektionskriterium 816

dd) Unabhängigkeit versus Anzahl der Vergleichsunternehmen .. 817

ee) Unabhängigkeitsprüfung in den USA 818

ff) Weitere Selektionskriterien 818

d) Schwierigkeiten der Verwendung des Screening 819

e) Vereinfachte Beispiele für die Ermittlung von Vergleichsmargen ... 820

6. Suchstrategien für die Preisvergleichsmethode 822

7. Die Verwendung von Anpassungsrechnungen 822

a) Operative Kosten 823

b) Währungsrisiken 823

c) Zahlungsbedingungen 824

d) Forderungsbestände und Verbindlichkeiten 824

e) Inventarrisiko und Inventarbestände 825

f) Anpassungsrechnungen beim Fehlen lokaler Vergleichsdaten in
Schwellen- und Entwicklungsländern 825

aa) Das OECD – Diskussionspapier 825

bb) Die gegenwärtige Praxis 826

cc) Anpassung typischer wirtschaftlicher Gegebenheiten 828

dd) Kapitalkostenanpassung 828

ee) Anpassung der Intensität des Betriebsvermögens (Working
Capital Intensity) 830

ff) Andere Anpassungen 831

gg) Anpassung der Bilanzierungsregeln 831

Inhaltsverzeichnis

hh) Konjunkturanpassungen	831
ii) Anwendungsmöglichkeiten für die Anpassungsrechnungen ...	838
8. Der Einsatz von Datenbanken bei der Gestaltung eines konzernwei-	
ten Verrechnungspreissystems	838
II. Quantifizierung durch Gewinnaufteilungsmethoden	839
1. Einführung	839
a) Methodenüberblick	841
aa) Globale Gewinnaufteilungsmethode	842
bb) Residual-Gewinnaufteilungsmethode	843
cc) Vergleichs-Gewinnaufteilungsmethode	845
b) Anwendungsbereiche	846
c) Ökonomischer Hintergrund	848
2. Residual-Gewinnaufteilungsmethode	850
a) Routinegewinnmargen und ihre Spannen	852
b) Aufteilungsschlüssel	856
III. Technische Verfahren für ergebnisorientierte Methoden	857
1. Die mikroökonomische „Werkzeugkiste“ als wesentlicher Bestandteil	
der Preisermittlung	857
a) Einleitung	857
b) But-For-World	858
c) Verhandlungstheoretische Konzepte	859
aa) Konkurrenz und Gütersubstitution	859
bb) Preissetzungsstrategien	861
d) Gewinnmaximierung im Bertrand-Modell mit heterogenen	
Gütern	864
e) Beispiel: Bestimmung des fremdvergleichsüblichen Wertes einer	
Technologie	866
aa) Marktvoraussetzungen	866
bb) Einführung der neuen Technologie	868
cc) Wert der neuen Technologie	869
f) Bewertungsmethoden entgangener Gewinne	870
aa) Bestimmung von Marktanteilen	870
g) Bestimmung der entgangenen Gewinne nach Marktanteilen	874
h) Merger Simulationstechnik-Bewertung	875
aa) Benötigte Daten	875
bb) Bewertung der entgangenen Gewinne	877
cc) Auswirkungen auf die Preise	879
i) Fazit	880
2. Verhandlungstheorie – Spieltheorie zur Aufteilung gemeinsamer	
Einnahmen und Zahlungsströme	881
a) Verhandlungstheoretische Konzepte	882
b) Gewinnbestimmung	884
c) Ökonomischer Hintergrund	886
aa) Grundlagen	886
bb) Erfassung der möglichen Koalitionen	887
cc) Shapley Value	888
d) Fallbeispiel zur Berechnung des Shapley Wertes	889
aa) Fallbeschreibung	889
bb) Beschreibung der Kooperationsmöglichkeiten	890
cc) Berechnung des Kerns	890
dd) Berechnung des Shapley Wertes	893
e) Ergebnis	894

Inhaltsverzeichnis

3. Realoptionen zur Ermittlung zukünftiger Einnahmen- und Zahlungsströme 894

 a) Einleitung: Nutzen und Verwendung von Realoptionen 894

 b) Grundbegriffe der Optionstheorie 895

 c) Grundlagen der Bewertung von Optionen 896

 d) Beispiele 897

 aa) Entscheidungsbäume 897

 bb) Black-Scholes Formel 900

 e) Schlussfolgerung 904

4. Methoden zu Ermittlung von Risikovergütungen 904

 a) Einleitung 904

 b) Quantifizierung des Risikos an Hand eines Falles 906

 aa) Risikoanalyse 907

 bb) Monte-Carlo Analyse 910

 cc) Simulierte Gewinne/Verluste 911

 dd) Bestimmung des internen Verrechnungspreises 913

 ee) Profit Split Methode 914

 c) Schlussfolgerung 917

IV. Quantifizierung immaterieller Wirtschaftsgüter 917

 1. Einführung 917

 a) Das Wesen immaterieller Wirtschaftsgüter 917

 b) Anerkannte Bewertungsprinzipien 919

 c) Der ökonomische Zugang 919

 2. Besonderheiten immaterieller Wirtschaftsgüter 920

 a) Non-Routine-Eigenschaften 920

 b) Multiplikative Wertschaffung 921

 c) Mangelnde Handelbarkeit 923

 d) Alternative Transmissionsmechanismen 923

 e) Rechtliches und ökonomisches Eigentum 924

 3. Bewertungsparadigma 924

 a) Gesamtwert 925

 b) Geschaffener Wert 926

 c) Verhandelter Wert 926

 4. Bewertungsverfahren: Gesamtwert 926

 a) Einkommensbasiert 926

 aa) Mark-ups des Preises 927

 bb) Zusätzliche Menge 927

 cc) Residualgewinn 928

 dd) Höhere Zahlungsbereitschaft 928

 ee) Tiefere Kosten 930

 b) Marktbasiert 931

 aa) Comparables 931

 bb) Buch- vs. Marktwert 931

 c) Kostenbasierte Methode 932

 5. Quantifizierung des geschaffenen Werts 932

 a) Kostenbasierte Methode 933

 b) Contribution Split Survey 933

 6. Quantifizierung des verhandelten Werts 934

 a) Comparables 934

 b) Shapley Value 934

 c) Kostenbasierte Methode 937

 aa) Ersatz 937

 bb) Schaffung 937

 d) Bargaining Split Survey 938

Inhaltsverzeichnis

7. Empirische Arbeit (Expertenumfragen im Rahmen der Bewertung immaterieller Wirtschaftsgüter	938
8. Fallstudie: Bewertung des Gesamtwerts der Marke (wachstumsbasiert) einer Bank	940
9. Fallstudie: Bewertung des Gesamtwerts einer Marke eines Telekommunikationsunternehmens (basierend auf Zahlungsbereitschaft)	943
10. Fallstudie: Bewertung des verhandelten Werts (kostenbasierte Bewertung der Workforce – High Techindustrie	946
11. Fallstudie: Ermittlung fremdvergleichsüblicher Lizenzgebühren für eine Marke (Spieltheorie, Shapley Value & Contribution Split) – Investment Bank	950
12. Fallstudie: Bewertung des Kundenstammes	953
a) Einleitung	953
b) Nutzungsüberlassung eines Kundenstammes	954
c) Auswahl der Bewertungsmethode anhand eines Beispiels	955
d) Beispiel: Bewertung des Kundenstammes mit der Mehrgewinnmethode	956
aa) Bestimmung der Abschmelzungsrate	957
bb) 2. Wertermittlung zum Bewertungsstichtag	958
e) Zusammenfassung	960
V. Bewertungstechniken im Rahmen von Funktionsverlagerungen ...	960
1. Separierung der Zahlungsflüsse und Reingewinne der Funktion	960
a) Direkte Separierung	960
b) Indirekte Separierung durch Befragungen	961
2. Bestimmung des Anteils verschiedener Unternehmenseinheiten am realisierten Gewinnpotenzial der übernehmenden Einheit	962
a) Kosten- und kapitalbasierte Aufteilung des Wertes des Transferpakets	962
b) Wertbeitragsbasierte Aufteilung des Wertes des Transferpakets	962
3. Ermittlung der Nutzungsdauer des Transferpaketes	963
4. Bewertung der separierten Funktion	963
a) Einführung in die Bewertungsmöglichkeiten	963
b) Bewertungsverfahren	964
c) Ermittlung des Einigungsbereichs	966
d) Kapitalisierungszeitraum	966
e) Kapitalisierungszinssatz	967
5. Ermittlung der Vergütung innerhalb des Einigungsbereichs	968
6. Beispiele der VGr FVerlV-E	969
7. Zusammenfassung	970
 4. Teil: Verrechnungspreise in anderen Rechtsgebieten	
Kapitel I: Internationale Verrechnungspreise und Umsatzsteuer	
I. Einleitung	974
II. Ertragsteuerliche Ausgangslage	974
III. Umsatzsteuerliche Beurteilung	975
1. Steuerbarer Leistungsaustausch zwischen den Beteiligten	975
a) Nichtsteuerbare Innenumsätze	975
b) Innergemeinschaftliches Verbringen	978
aa) Tatbestandsvoraussetzungen	978
bb) Rechtsfolgen des innergemeinschaftlichen Verbringens	982

Inhaltsverzeichnis

c) Abgrenzung entgeltliche Lieferung/sonstige Leistung und unentgeltliche Wertabgabe 983

d) Bestimmung des Leistungsortes bei grenzüberschreitenden Umsätzen 985

aa) Lieferungen iSd § 3 Abs. 1 UStG 985

bb) Sonstige Leistung iSd § 3 Abs. 9 UStG 991

2. Rechtslage ab dem 1.1.2010 991

3. Innergemeinschaftlicher Erwerb 999

a) Tatbestandsvoraussetzungen 1000

b) Innergemeinschaftlicher Erwerb durch Schwellenerwerber 1002

c) Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs 1003

d) Rechtsfolgen 1006

4. Steuerpflichtiger Leistungsaustausch zwischen den Beteiligten 1008

a) Grundlagen 1008

aa) Belegnachweis 1008

bb) Objektivnachweis 1010

cc) Kollusives Zusammenwirken zur Vermeidung der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland 1012

dd) Vertrauensschutz 1013

b) Nachweise bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (Gelangensbestätigung) 1013

aa) Notwendige Angaben in der Gelangensbestätigung 1017

bb) Sammelbestätigung 1019

cc) Elektronisch übermittelte Sammelbestätigung 1019

dd) Muster der Gelangensbestätigung 1020

ee) Gelangensbestätigung beim liefernden Unternehmer 1020

ff) Alternative Belegnachweise in den Fällen der Versendung 1021

c) Nachweise bei Ausfuhrlieferungen 1025

5. Zwischenergebnis 1028

IV. Bemessungsgrundlage bei nicht marktüblicher Preisgestaltung – Anwendbarkeit der Mindestbemessungsgrundlage 1029

V. Kostenerstattung in einem Poolkonzept 1034

1. Umsatzsteuerlich erforderliche Unterscheidung zwischen Innengemeinschaft und Außengesellschaft 1034

2. Unternehmereigenschaft des Pools 1035

3. Abrechnung der an den Pool erbrachten Dienstleistungen mittels Umlage 1037

4. Einheitliches Leistungsbündel bei Umsätzen gegenüber einer Außengesellschaft? 1039

5. Gewährleistung des Vorsteuerabzugs für von den Poolmitgliedern gemeinsam bezogene Leistungen 1041

VI. Zusammenfassung 1042

Kapitel J: Zoll

I. Allgemeine Grundlagen 1046

1. Zweck der Zollerhebung und Anwendungsbereich 1046

a) Zweck der Zollerhebung 1046

b) Historische Entwicklung des Zollwerts 1047

c) Anwendungsbereich 1047

(einstweilen frei) 1048

Inhaltsverzeichnis

2. Wichtige Verfahrensgrundsätze	1048
a) Amtsermittlungsgrundsatz und Mitwirkungspflicht	1048
aa) Amtsermittlungsgrundsatz	1048
bb) Mitwirkungspflichten	1049
b) Beweiswürdigung und Beweislast	1049
aa) Feststellungslast	1049
bb) Anscheinsbeweis	1049
3. Verbindliche Auskünfte und Vereinbarungen	1050
a) Verbindliche Zolltarifauskunft (vZTA)	1050
b) Verbindliche Ursprungsauskunft (vUA)	1051
II. Methoden der Zollwertermittlung	1051
1. Transaktionswertmethode	1051
a) Grundsätzliches	1051
b) Merkmale des Transaktionswerts	1052
c) Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 29 ZK	1053
aa) Ware und maßgebende Menge	1053
bb) Verkauf zur Ausfuhr in das Zollgebiet der Gemeinschaft	1055
d) Ausschlussstatbestände des Art. 29 ZK	1061
aa) Keine Einschränkungen bezüglich Verwendung und Gebrauch der Waren (Art. 29 Abs. 1 Buchst. a) ZK)	1061
bb) Keine Bedingungen oder Leistungen, deren Wert nicht bestimmt werden kann (Art. 29 Abs. 1 Buchst. b) ZK)	1062
cc) Keine Erlösbeteiligung des Verkäufers am Verkauf der eingeführten Waren (Art. 29 Abs. 1 Buchst. c) ZK)	1064
dd) Keine Verbundenheit zwischen Käufer und Verkäufer (Art. 29 Abs. 1 Buchst. d) ZK)	1064
2. Weitere Bewertungsmethoden	1067
a) Allgemeines	1067
b) Gleiche Waren	1067
c) Gleichartige Waren	1068
d) Deduktive/retrograde Methode bzw. Subtraktionsmethode	1068
e) Errechneter Wert bzw. Additionsmethode	1069
f) Schlussmethode	1069
III. Hinzurechnungen	1069
1. Allgemeines	1069
2. Objektive und bestimmbare Tatsachen	1070
3. Vereinfachungsregel	1070
4. Einzelne Hinzurechnungsposten	1070
a) Provisionen und Maklerlöhne, ausgenommen Einkaufs- provisionen	1071
b) Beistellungen des Käufers	1071
c) Lizenzgebühren	1072
d) Beförderungs- und Versicherungskosten	1072
IV. Abzugsposten	1073
1. Getrennter Ausweis	1073
2. Zeitpunkt	1073
3. Vereinfachungsregel	1074
4. Einzelne Abzugsposten	1074
a) Beförderungskosten nach der Ankunft am Ort des Verbringens	1074
b) Finanzierungszinsen	1074
c) Einkaufsprovisionen	1074

Inhaltsverzeichnis

V. Praxisrelevante Einzelthemen 1075

1. Einkaufs- und Verkaufsprovisionen bei Kommissionärsstrukturen 1075

 a) Überblick 1075

 b) Verkaufsprovisionen 1075

 c) Einkaufsprovisionen 1077

 aa) Definition 1077

 bb) Zollwert 1077

2. Lizenzzahlungen 1078

 a) Grundsatz 1078

 b) Die Hinzurechnungsbedingungen im Einzelnen 1079

 aa) Voraussetzung 1: Qualifikation der Zahlung als Lizenz-
 gebühr 1079

 bb) Voraussetzung 2: Bezug auf die zu bewertende Ware 1080

 cc) Voraussetzung 3: Bedingung des Kaufgeschäfts 1081

3. Finanzierungszinsen 1082

4. Contract Manufacturing 1084

 a) Passiver Veredelungsverkehr 1084

 aa) Begrifflichkeiten 1084

 bb) Funktionsweise des pVV 1086

 b) Warenursprungs- und Präferenzrecht 1088

 aa) Präferenzabkommen der EU 1088

 bb) Ursprungskriterien 1088

 c) Folgen zu Unrecht ausgetestelter Präferenznachweise 1091

5. Preisanpassungen 1091

Kapitel K: Rechtsprechung und Steuerstrafrecht

I. Einführung 1096

II. Grundfälle unangemessener Verrechnungspreise 1096

1. Verwertbarkeit von Dokumentationen 1096

 a) Dokumentationspflichten, § 90 Abs. 3 AO 1096

 b) Verstoß der Dokumentationspflicht gegen primäres Europarecht ... 1097

 c) Verwertbarkeitsproblematik 1098

2. Angemessenheit von Verrechnungspreisen – „Sperrwirkung“ Art. 9
 OECD-MA 1103

3. Voraussetzung einer Funktionsverlagerung 1104

III. Schenkungsteuer durch unangemessene Verrechnungspreise
 zwischen Tochtergesellschaften 1105

1. Überkommene Rechtslage zu vGA und Schenkungsteuer 1105

2. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes – Leistung an nahe stehende
 Dritte 1107

3. Neuerungen zur vGA und Schenkungsteuer 1109

IV. Steuerhinterziehung durch unangemessene Verrechnungspreise ... 1109

1. Problemstellung 1109

2. Strafbarkeitsvoraussetzungen einer Steuerhinterziehung 1110

 a) Objektiver Straftatbestand: Tathandlung, Taterfolg, Täter 1110

 b) Subjektiver Tatbestand 1111

 aa) Steuerhinterziehung/Vorsatz, § 370 AO 1111

 bb) Leichtfertige Steuerverkürzung, § 378 AO 1112

 cc) Verletzung der Aufsichtspflicht, § 130 OWiG 1112

Inhaltsverzeichnis

3. „Richtige und vollständige Angaben“ bei Verrechnungspreisen –
aktuelle Rechtsmaßstäbe für den „richtigen Verrechnungspreis“ 1112

 a) Internationales Recht 1113

 aa) Regelungen der OECD 1113

 bb) Sonstige Internationale Verfahren 1113

 b) Europarecht 1115

 aa) Rechtsnatur des Europarechts 1115

 bb) Europarechtstauglichkeit der deutschen Verrechnungspreis-
regelungen 1115

 c) Innerstaatliches (deutsches) Recht 1118

 aa) Gesetz – § 1 Abs. 3 AStG 1118

 bb) Verwaltungsvorschriften 1122

4. Steuerstrafrechtliche Würdigung 1123

 a) Objektiver Tatbestand 1123

 aa) Taterfolg – fehlerhafte Festsetzung der Steuer 1127

 bb) Exkurs: Steuerhinterziehung durch Unterlassen 1128

 b) Subjektiver Tatbestand 1128

 aa) Vollendete Tat 1128

 bb) Versuch 1128

 cc) Leichtfertige Steuerverkürzung 1129

 c) Ergebnis 1129

 aa) Strafrecht 1129

 bb) Ordnungswidrigkeitenverfahren 1133

V. Fazit 1133

5. Teil: Anwendungsbereiche

Kapitel L: Einkunftsabgrenzung bei Betriebsstätten
und Personengesellschaften

I. Betriebsstätten 1138

 1. Notwendigkeit der Ergebnis- und Vermögenszuordnung 1138

 2. Besteuerungsgrundlagen 1139

 a) Besteuerungsrecht 1139

 b) Gewinnermittlung 1140

 3. Betriebsstättenbegriff 1142

 a) Nationales Recht 1142

 b) Abkommensrecht 1145

 c) Verhältnis von nationalem und abkommensrechtlichem Betriebs-
stättenbegriff 1147

 4. Vertriebsaktivitäten 1148

 a) Allgemeines 1148

 b) Nationales Recht 1149

 c) Abkommensrecht 1150

 aa) Abhängiger Vertreter 1150

 bb) Bevollmächtigung 1151

 cc) „Multiple Permanent Establishment“ 1156

 5. Zurechnung zu festen Geschäftseinrichtungen 1156

 a) Dienstleistungen 1157

 aa) Tätigkeiten in den Geschäftsräumen des Auftraggebers 1157

 bb) Auslagerung von Tätigkeiten auf Dienstleister 1159

 cc) Anwendung von Art. 5 Abs. 4 OECD-MA bei unechten
Dienstleistungsbetriebsstätten 1161

Inhaltsverzeichnis

b) Zurechnung von Aktivitäten im Ausland 1161

c) Funktionsschwache Unternehmen 1164

 aa) Roche Fall 1164

 bb) Betriebsstätten aufgrund faktischer Weisungsbefugnisse 1165

6. Echte Dienstleistungsbetriebsstätte 1166

7. Ergebniszurordnung gegenüber Betriebsstätten 1168

 a) Eingeschränkte Selbstständigkeitfiktion in der deutschen
 Besteuerungspraxis bis 2012 1169

 b) Selbstständigkeitfiktion nach dem Authorised OECD Approach .. 1170

 c) Umsetzung des Authorised OECD Approach in Deutschland ab
 2013 1174

 d) Sonderaspekte 1177

 aa) Zuordnung von Dotations- und Fremdkapital 1177

 bb) Währungserfolge 1179

 cc) Gewinnzurordnung bei Vertreterbetriebsstätten 1180

8. Behandlung von Leistungsbeziehungen zwischen Stammhaus und
Betriebsstätte 1182

 a) Grundlagen 1182

 b) Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen Stammhaus und
 Betriebsstätte 1183

 c) Sonderaspekte für die Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern
 zwischen Stammhaus und Betriebsstätte 1186

 d) Erbringung von Dienstleistungen 1187

 aa) Grundlagen 1187

 bb) Managementdienstleistungen 1188

 cc) Lizenzen 1189

 dd) Fremdkapital 1189

 ee) Sonstige Dealings 1190

II. Personengesellschaften 1190

 1. Besteuerungsgrundlagen 1190

 2. Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter oder
 umgekehrt 1191

 a) Grundlagen der steuerlichen Behandlung 1191

 b) Entgeltliche Veräußerungsgeschäfte 1192

 c) Unentgeltliche Übertragung von Wirtschaftsgütern 1194

 d) Einbringung und unentgeltliche Übertragung eines Betriebs,
 Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils 1195

 e) Tätigkeitsvergütungen, Darlehenshingabe und Überlassung von
 Wirtschaftsgütern 1196

 3. Außensteuerrecht: Nicht-DBA-Fall 1197

 4. Außensteuerrecht: DBA-Fall 1198

 a) Unternehmensgewinne 1199

 b) Sondervergütungen 1200

Kapitel M: Lieferungen von Gütern und Waren

I. Einleitung 1208

 1. Fremdpreis 1208

 2. Methodenwahl 1209

 3. Festlegung von Verrechnungspreisen auf der Basis von
 Planrechnungen 1212

 4. Maßgebender Zeitpunkt 1215

Inhaltsverzeichnis

II. Vergleichbarkeitsanalyse 1218

1. Äußere Vergleichbarkeitsanalyse 1222

 a) Vergleichbarkeit der Güter und Waren 1222

 b) Vergleichbarkeit der Märkte 1228

 aa) Marktbegriff 1228

 bb) Marktunterscheidung auf Basis einer Produkthierarchie 1229

 cc) Marktunterscheidung nach bestehenden Rahmenbedingungen 1231

 dd) Berücksichtigung von Unterschieden 1232

 ee) Fehlende Fremdvergleichsdaten, zB für Schwellen- und Entwicklungsländer 1233

 c) Besondere Wettbewerbssituationen 1235

2. Innere Vergleichbarkeitsanalyse 1236

 a) Geschäftsstrategie und Preispolitik 1237

 aa) Wettbewerbsstruktur 1237

 bb) Reaktionsprofil der Konkurrenten 1238

 cc) Ziel- und situationspezifische Preispolitik 1239

 b) Liefervereinbarungen 1246

 aa) Allgemeine Lieferbedingungen 1246

 bb) Wechselkursrisiko 1249

 c) Funktions- und Wertschöpfungsanalyse, Business Process Analysis 1256

 aa) Begriff der Funktion, der Funktionsanalyse, der Wertschöpfungsanalyse und der Business Process Analysis 1256

 bb) Funktionsanalyse des Absatzes 1259

 cc) Funktionsanalyse der Produktion 1268

 dd) Funktionsanalyse des Einkaufs 1275

 ee) Informationsbeschaffung für die Funktionsanalyse 1277

 ff) Vorgehensweise bei einer Business Process Analysis 1279

 gg) Steuerliche Anerkennung 1281

III. Aufbau von Verrechnungspreissystemen 1282

1. Grundlagen 1282

2. Klassische Verrechnungspreissysteme 1284

 a) Strategieträgerschaft 1284

 b) Rechtliche Grundstrukturierung 1285

 c) Funktionsanalyse im klassischen Verrechnungspreissystem 1286

 d) Gestaltungsmöglichkeiten eines klassischen Verrechnungspreissystems 1294

3. Alternative Verrechnungspreissysteme 1295

 a) Strategieträgerschaft 1297

 b) Rechtliche Grundstrukturierung der Einzelprozesse 1299

 aa) Vertriebsstruktur 1299

 bb) Produktionsstruktur 1304

 cc) Forschungs- und Entwicklungsstruktur, Dienstleistungsstruktur 1305

 c) Funktions- und Wertschöpfungsanalyse, Business Process Analysis 1305

 d) Gestaltung des Verrechnungspreissystems 1307

 aa) Festlegung der Verrechnungspreisstruktur 1307

 bb) Strukturadäquate Auswahl der Verrechnungspreismethoden 1312

 cc) Gestaltung der Vergütung innerhalb der gewählten Verrechnungspreismethoden 1313

Inhaltsverzeichnis

IV. Markterschließung, Marktausweitung und Marktverteidigung 1319

1. Markterschließung 1320

 a) Abgrenzungen 1320

 aa) Anlaufkosten 1320

 bb) Kosten der Werbung 1321

 b) Aufteilung der Kosten 1322

 aa) Aufteilungsgrundsätze 1322

 bb) Kostentragung 1322

 cc) Gewinn als Maßstab 1323

 dd) Gewinnerwartung 1324

 ee) Ausgleich der Verluste 1324

 c) Zeitliche Verteilung der Kosten 1326

 aa) Verrechnungstechnik 1326

 bb) Formelle Voraussetzungen 1327

2. Marktausweitung und Marktverteidigung (Kampfpreise) 1329

 a) Unbestimmte Begriffe 1329

 b) Kostenaufteilung 1330

Kapitel N: Dienstleistungen

I. Überblick zur Problematik 1335

II. Dienstleistungsbegriff 1337

1. Zivilrechtliche Definition 1337

 a) Dienstvertrag und sonstige Verträge mit Dienstleistungscharakter .. 1337

 b) Abgrenzung zu anderen Rechtsverhältnissen 1338

2. Der Dienstleistungsbegriff in den Steuergesetzen 1339

3. Der Dienstleistungsbegriff der Verwaltungsgrundsätze 1341

4. Der Dienstleistungsbegriff in den OECD-VPL 1343

5. Qualifikationskonflikte 1346

6. Unterscheidung zwischen Dienstleistungen und Gesellschafteraufwand 1348

III. Verrechenbarkeit und Abzugsfähigkeit der Kosten für Leistungen 1354

1. Verrechnung von Gesellschafteraufwand an Gesellschafter 1354

2. Die betriebliche Veranlassung 1357

3. Abgrenzbarkeit und Messbarkeit der Leistung 1360

4. Vorteil oder ersparte Kosten des Leistungsempfängers 1362

5. Verrechnungspflicht für verrechenbare Leistungen 1365

6. Aufteilung gemischter Leistungen 1366

7. Form- und Dokumentationsanforderungen 1369

 a) Rechtslage ohne DBA 1369

 b) Rechtslage mit DBA 1374

8. Leistungsbereitschaft auf Abruf 1379

9. Rückhalt im Konzern 1381

10. Synergien 1382

11. Beispiele 1383

12. Formen der Kostenverrechnung 1387

13. Funktionsanalyse der Dienstleistungen 1393

IV. Einzelabrechnung von Dienstleistungen 1399

1. Leistungsumfang bei der Einzelabrechnung 1399

2. Methodenrangfolge und Methodenwahl 1401

 a) Allgemeine Grundsätze 1401

 b) Unternehmenscharakterisierung und Methodenwahl 1403

Inhaltsverzeichnis

3. Preisvergleichsmethode	1407
a) Gleichartige Dienstleistungen	1408
b) Der Fremdvergleich der Dienstleistungsmärkte	1411
c) Bandbreite zwischen Preisuntergrenze und Preisobergrenze	1414
d) Markt- und Geschäftsstrategien für Dienstleistungen	1421
e) Kosten der Werbung	1423
f) Markterschließungskosten und Kampfpfeise	1424
g) Anlaufkosten und Anlaufphase	1427
h) Wechselkursschwankungen	1428
4. Die Wiederverkaufspreismethode	1429
5. Die Kostenaufschlagsmethode	1432
a) Bestimmung der Kosten	1433
b) Höhe des Gewinnaufschlags	1439
6. Andere Verrechnungspreismethoden	1449
a) Tendenz zur Anwendung gewinnorientierter Methoden	1449
b) Nettomargenmethode (TNMM)	1451
c) Gewinnaufteilungsmethode (Profit Split)	1451
7. Methoden im Ausland am Beispiel USA	1452
8. Verrechnungspreise in der Rezession	1457
V. Konzernumlage	1466
1. Zulässigkeit der Konzernumlage	1466
2. Verrechnungspreismethoden	1471
3. Gewinnaufschlag	1480
4. Kostenschlüssel	1484
5. Transferprobleme	1490
6. Günstigere Eigen- oder Fremdleistungen	1491
7. Eintritts- und Austrittszahlungen	1493
8. Form des Konzernumlagevertrags	1494
9. Inhalt des Konzernumlagevertrags	1496
a) Vertragsparteien	1497
b) Allgemeine Vertragserläuterungen	1500
c) Arten der Dienstleistungen	1501
d) Vergütungsregelung und Kostenschlüssel	1501
e) Abrechnungsmodus, Währung, Verzinsung	1503
f) Berücksichtigung von Erträgen	1504
g) Anrechnung eigener Leistungen	1505
h) Eintritts- und Austrittsregelungen	1507
i) Informations- und Prüfungsanspruch	1507
j) Steuern	1508
k) Beginn, Dauer und Kündigung des Vertrags	1509
l) Anwendbares Recht	1511
m) Schiedsgerichtsvereinbarung, Gerichtsstandsklausel	1511
n) Salvatorische Klauseln	1511
VI. Kostenumlageverträge nach dem Poolkonzept	1512
1. Grundlagen	1512
a) Überblick über die Abrechnungsformen	1512
b) Regelungen bzw. Verwaltungsanweisungen	1513
c) Qualifikation als Innengesellschaft	1514
d) Abgrenzung von der Außengesellschaft	1518
2. Merkmale eines Dienstleistungspools	1519
a) Verrechenbare Leistungen	1519
b) Erwarteter Nutzen	1520

Inhaltsverzeichnis

c) Verfolgung gemeinsamer Interessen	1521
d) Hilfsfunktionen der Poolmitglieder	1521
e) Schriftform des Kostenumlagevertrages	1523
3. Ermittlung der Kostenumlage	1524
a) Qualifikation als Gesellschafterbeiträge	1524
b) Ermittlung der Kosten	1524
c) Kein Gewinnaufschlag	1527
d) Bestimmung eines Umlageschlüssels	1527
4. Zuordnung von (immateriellen) Wirtschaftsgütern	1528
5. Ein- und Austrittszahlungen, Auseinandersetzung	1528
6. Inhalt eines Poolvertrages	1530
VII. Spezielle Konzerndienstleistungen	1532
1. Routineunternehmen als Dienstleister	1532
2. Auftragsfertigung und ähnliche Dienstleistungen	1534
a) Auftragsfertigung und Lohnfertigung	1534
aa) Begriffe und Voraussetzungen	1534
bb) Funktionen, Risiken und immaterielle Wirtschaftsgüter	1537
cc) Kostenbasis und Gewinnaufschlag	1539
dd) Folgen einer begrenzten Abnahmeverpflichtung	1542
ee) Standortvorteile	1544
ff) Weitere Aspekte	1548
b) Limited Risk Manufacturer	1549
3. Auftragsverpackung, Auftragslagerhaltung	1551
4. Rechnungserstellung und Factoring	1553
a) Rechnungserstellung	1553
b) Factoring	1554
5. Vertriebsdienstleistungen	1556
a) Vertriebsmodelle mit Dienstleistungscharakter	1556
b) Kommissionär oder Handelsvertreter	1559
aa) Betriebsstättenrisiko	1559
bb) Zivilrechtliche Aspekte	1561
cc) Verrechnungspreismethoden	1564
c) Limited Risk Distributor	1566
d) Vertriebsunterstützung (Sales Support)	1573
VIII. Zivilrechtswahl und Einfluss auf Dienstleistungsverträge	1575
1. Rechtsvorschriften	1575
a) Altverträge	1576
b) Neuverträge	1577
2. Auswirkungen auf das Steuerrecht	1577
 Kapitel O: Immaterielle Wirtschaftsgüter	
I. Überblick zur Problematik	1584
II. Definition und Klassifizierung	1586
1. Immaterielle Wirtschaftsgüter	1586
a) Arten immaterieller Wirtschaftsgüter	1586
aa) Gewerbliche Schutzrechte	1587
bb) Andere immaterielle Wirtschaftsgüter	1592
cc) Tabellarische Übersicht	1594
b) Deutsches Bilanzrecht	1595
aa) HGB-Vorschriften	1596
bb) IDW Standard IDW S 5	1599
	XLI

Inhaltsverzeichnis

c) Internationales Bilanzrecht	1599
d) Deutsches Steuerrecht	1601
e) OECD-Leitlinien und Entwürfe des Kapitels VI	1604
aa) OECD-Leitlinien 2010	1604
bb) OECD-Entwürfe zur Neufassung des Kapitels VI	1604
f) US-Regelungen	1607
2. Forschung und Entwicklung	1608
a) Handelsrecht	1608
b) Internationales Bilanzrecht (IAS 38)	1610
c) Steuerrecht	1613
d) Arten der Forschung und Entwicklung	1614
III. Einkünftezurechnung bezüglich immaterieller Wirtschaftsgüter ..	1616
1. Einkünftezurechnung nach VGr-Verfahren	1616
a) Unternehmenscharakterisierung als Basis	1617
aa) Bedeutung von Funktionen, Risiken und Wirtschafts-	
gütern	1617
bb) Routineunternehmen mit Routineertrag	1618
cc) Strategieträger mit Residualergebnis	1618
dd) Hybridunternehmen mit Planergebnis	1619
b) Anwendung der Verrechnungspreismethoden	1619
aa) Routineunternehmen	1620
bb) Strategieträger (Entrepreneure)	1621
cc) Hybridunternehmen	1628
2. Einkünftezurechnung nach neuem OECD-Konzept	1629
a) Bedeutung von Rechten und Verträgen	1630
b) Einkünftezurechnung anhand übernommener Funktionen und	
Risiken sowie verwendeter Wirtschaftsgüter	1631
c) Anwendung der Prinzipien auf bestimmte Sachverhalte	1632
d) Gewinnberichtigungen, Vertragsanerkennung	1633
IV. Transaktionen mit immateriellen Wirtschaftsgütern	1634
1. Transaktionsarten in der Neufassung des Kapitels VI OECD-VPL	
(2014 Guidance)	1634
a) Übertragung von Rechten an immateriellen Wirtschaftsgütern	1634
b) Waren- und Dienstleistungstransaktionen	1635
2. Übersicht zu den wichtigsten Transaktionen	1636
3. Lieferung materieller Wirtschaftsgüter	1636
4. Dienstleistungen	1637
5. Arbeitnehmerüberlassung	1638
6. Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten	1638
a) Standort	1638
b) Übersicht zu Formen der Forschung und Entwicklung	1640
c) Eigenforschung	1640
d) Auftragsforschung	1641
aa) Ein Auftraggeber	1641
bb) Mehrere Auftraggeber	1641
e) Konzernumlagevertrag	1642
f) Poolvertrag (Kostenumlage)	1642
7. Eigentumsübertragung, Treuhandgeschäfte und Funktionsverlage-	
rung	1644
a) Verkauf immaterieller Wirtschaftsgüter	1644
b) Treuhandgeschäfte	1645
c) Funktionsverlagerung	1646

Inhaltsverzeichnis

8. Lizenzen	1647
a) Nutzungsrecht	1647
b) Abgrenzung zwischen Lizenz und Eigentumsübertragung	1647
c) Abgrenzung zwischen Lizenz und technischen Dienstleistungen ...	1650
d) Entscheidungskriterien für Auftragsforschung, Kostenumlagen, Konzernumlagen oder Lizenzen	1651
9. Supply Chain Management	1656
a) Definition	1656
b) Prinzipal-Strukturen	1657
c) Weitere Strukturen	1661
V. Auftragsforschung	1664
1. Vertragszweck, Rechtsnatur und Eigentum	1664
2. Verrechnungspreismethoden	1670
a) Preisvergleichsmethode	1670
b) Kostenaufschlagsmethode	1671
c) Erfolgsabhängige Vergütung	1675
3. Vertragsinhalt	1677
4. Mehrere Auftraggeber	1678
a) Qualifikation als Nachfragepool oder Konzernumlage	1678
b) OECD-Leitlinien und Entwürfe zur Neufassung des Kapitels VI ..	1680
c) Besonderheiten bei US-Vertragspartnern	1681
d) Vertragsaspekte der F+E-Konzernumlage	1682
aa) Vertragsparteien	1682
bb) Art und Umfang der Forschungstätigkeit	1685
cc) Kostenschlüssel	1685
dd) Eigentums-, Nutzungs- und gewerbliche Schutzrechte	1688
ee) Lizenzierung und Verkauf	1691
ff) Subventionen und andere Erträge	1691
gg) Eintritts- und Austrittsregelungen	1692
e) Nachweise und Prüfungen	1697
VI. Kostenumlageverträge für Forschung und Entwicklung	1700
1. Grundlagen der Kostenumlage	1700
2. Anwendungsvoraussetzungen der Kostenumlage	1702
a) Leistungsgegenstand der Kostenumlage	1702
b) Gleichgerichtete Interessen zwischen den Poolmitgliedern	1703
c) Hilfsfunktionen der Poolmitglieder	1704
3. Poolmitglieder	1706
a) Interessengemeinschaft der Poolmitglieder	1706
b) Sondersituation für Holding- und Patentverwertungs- gesellschaften	1706
4. Leistungserbringung durch Nichtpoolmitglieder	1708
a) Nachfragepool	1708
b) Implikationen für die Praxis	1710
5. Umlagefähiger Betrag	1710
a) Bestimmung des umlagefähigen Betrages	1710
b) Organisatorische Abgrenzung der Kosten	1712
c) Kostenbasis	1714
d) Unterschiedliche nationale Vorschriften	1716
e) Sachleistungen	1718
f) Ausschluss von Doppelverrechnung	1720
6. Gewinnaufschlag	1720
a) Kein Gewinnaufschlag auf den umlagefähigen Betrag	1720
b) Eigenkapitalverzinsung	1721

Inhaltsverzeichnis

7. Umlageschlüssel 1722

 a) Ermittlung 1722

 b) Überprüfung und Anpassung 1724

8. Zuordnung von Eigentums- und Nutzungsrechten sowie gewerblichen Schutzrechten 1725

9. Eintritt, Austritt, Beendigung und Systemumstellung 1727

 a) Späterer Eintritt 1727

 b) Früherer Austritt 1730

 c) Beendigung und Systemumstellung 1731

10. Form des Kostenumlagevertrages 1731

 a) Formale Anforderungen 1731

 b) Dokumentation in der betrieblichen Praxis 1733

11. Mängel im Kostenumlagevertrag 1735

12. Dokumentation der Kostenumlagen 1735

 a) Dokumentationspflichten 1735

 b) Sachverhalts- und Angemessenheitsdokumentation 1737

13. Cost Sharing Arrangements in den USA 1739

 a) Überblick 1739

 b) Kostenumlagen und Ausgleichszahlungen 1740

 c) Bestimmung der Entwicklungskosten 1742

 d) Anteiliger Nutzen der Teilnehmer 1742

 e) Änderungen der Beteiligung an einem CSA 1743

 f) Methoden der Bewertung von Ausgleichszahlungen 1743

 aa) Comparable Uncontrolled Transaction Method (CUT) 1744

 bb) Income Method 1744

 cc) Residual Profit Split Method 1745

 g) Weitere Regelungen 1745

VII. Eigentumsübertragung 1746

 1. Rechtliche Aspekte 1746

 2. Bestimmung des Bewertungsobjekts 1751

 3. Preiseinflussfaktoren 1753

 4. Verrechnungspreismethoden 1753

 a) Standardmethoden 1755

 b) Gewinnorientierte Methoden 1758

 c) Andere Methoden und Bewertungsmethoden des IDW S 5 1762

 aa) Existenz anderer Methoden 1762

 bb) Methoden in der Praxis bis 2007 1763

 cc) Übersicht zu den Methoden des IDW S 5 1765

 dd) Marktpreisorientiertes Verfahren 1766

 ee) Kostenorientiertes Verfahren 1767

 ff) Kapitalwertorientiertes Verfahren 1768

 gg) Marken 1775

 hh) Kundenorientierte immaterielle Werte 1776

 ii) Technologien 1777

 5. Absetzungen für Abnutzung 1779

 6. Eigentumsübertragung mit Funktionsverlagerung 1785

VIII. Lizenzverträge 1787

 1. Rechtsnatur und Vertragsinhalt 1787

 2. Formelle und kartellrechtliche Anforderungen 1791

 3. Arten des Lizenzvertrages 1796

 a) Globallizenzen und Einzellizenzen 1797

 b) Räumliche Beschränkungen (Gebietslizenzen) 1802

 c) Zeitliche Beschränkungen (Zeitlizenzen) 1804

Inhaltsverzeichnis

d) Sachliche Beschränkungen 1809

 aa) Herstellungslizenz 1809

 bb) Vertriebslizenz 1810

 cc) Gebrauchslizenz 1818

 dd) Marken- oder Namenslizenz 1819

 e) Persönliche Beschränkungen 1821

4. Arten von Lizenzgebühren 1823

5. Bewertungs- und Einflussfaktoren 1828

6. Angemessenheit der Lizenzgebühr 1833

 a) Preisvergleichsmethode – innerer Preisvergleich 1835

 b) Preisvergleichsmethode – äußerer Preisvergleich 1837

 aa) Lizenzkartei 1839

 bb) Datenbanken und andere Quellen für Vergleichsdaten 1841

 cc) Patente, Gebrauchsmuster und Verfahrens-Know-how 1851

 dd) Marken, Merchandising und Vertriebs-Know-how 1859

 ee) Urheberrechte, Computerprogramme 1863

 ff) Designs 1864

 gg) Andere Schutzrechte 1865

 hh) Direkter und indirekter Vergleich 1865

 ii) Kumulative Nutzung immaterieller Wirtschaftsgüter 1867

 jj) Auslandsaspekte 1868

 c) Wiederverkaufspreismethode 1868

 d) Kostenaufschlagsmethode 1869

 e) Gewinnorientierte Methoden 1871

 aa) Bedeutung für Lizenzverträge 1871

 bb) Knoppe-Formel und andere Pauschalregeln 1877

 cc) Transaktionsbezogene Nettomargenmethode (TNMM) 1881

 dd) Gewinnaufteilungsmethode (Profit Split) 1884

 ee) Discounted Cashflow Methode 1896

7. Anpassung der Lizenzgebühren 1903

8. Lizenzgebühren in der Rezession 1905

9. Quellensteuer 1908

IX. Franchiseverträge 1913

 1. Definition und Rechtsnatur 1913

 2. Überprüfung im Verrechnungspreisverkehr 1916

 3. Höhe der Franchise-Gebühr 1918

 4. Klassifizierung der Franchise-Gebühr 1923

Kapitel P: Finanzierungsleistungen im Konzern

I. Einleitung 1928

 1. Formen der Fremdfinanzierung 1929

 a) Darlehens- und Kreditbeziehungen 1929

 b) Factoring (Forderungsankauf) 1931

 c) Darlehenszusagen 1931

 d) Bürgschaften und Garantien 1931

 e) Hedging (Absicherungsgeschäfte) 1931

 aa) Allgemeine Absicherungsgeschäfte 1931

 bb) Währungsrisikoabsicherung 1932

 2. Verrechenbarkeit dem Grunde und der Höhe nach 1932

 3. Besonderheiten von Finanztransaktionen für Zwecke des Fremd-
 vergleichs 1934

Inhaltsverzeichnis

II. Darlehensbeziehungen zwischen Konzerngesellschaften 1936

1. Definition von Darlehensbeziehungen 1936

 a) Festverzinsliche Darlehen 1936

 b) Variabel verzinsliche Darlehen 1937

2. Methodenwahl 1937

3. Theoretische Aspekte des Fremdvergleiches 1938

4. Praktische Aspekte des Fremdvergleichs 1941

 a) Schwierigkeiten der Datenermittlung 1941

 b) Geeignetheit von Bankzinsen 1943

 c) Der Mittelwert-Ansatz 1944

5. Möglichkeiten des Fremdvergleichs in der Praxis 1945

 a) Schritt 1: Risikoermittlung 1946

 aa) Definition Rating 1946

 bb) Formen der Ermittlung von Ratings 1947

 cc) Ratingstufen für Unternehmen 1948

 dd) Einzelrating vs. Konzernrating 1949

 ee) Besicherte und unbesicherte Darlehen 1952

 ff) Zusammenfassung 1954

 b) Schritt 2a: Durchführung des Fremdvergleichs 1954

 aa) Zusammenhang zwischen Bonität und Zinshöhe 1954

 bb) Ermittlung des fremdüblichen Zinssatzes 1955

 c) Schritt 2b: Synthetischer Ansatz mittels Ausfallrisiken 1956

6. Fremdwährungsdarlehen 1957

 a) Zulässige Währungen 1957

 b) Währungzinssatz 1958

 c) Wechselkursicherungsmaßnahmen 1959

III. Garantien und Patronatserklärungen 1959

1. Ökonomischer Gehalt von Garantien 1959

2. Verrechenbarkeit von Garantiegebühren dem Grunde nach 1961

3. Angemessenheit einer Garantiegebühr der Höhe nach 1964

 a) Nutzenbasierter Ansatz für die Verschaffung von Zinsvorteilen 1964

 aa) Anwendung 1964

 bb) Probleme des nutzenbasierten Ansatzes 1965

 b) Kostenbasierter Ansatz für die Vermittlung von Marktzugang 1966

 aa) Theoretischer Hintergrund 1966

 bb) Kostenbasierte Bestimmung des Entgelts 1968

IV. Cash Pooling 1969

1. Definitionen 1969

2. Angemessene Vergütung im Rahmen des Cash Pools 1970

 a) Fremdübliche Zinssätze 1970

 b) Allokation des Cash-Pool Benefits 1971

Kapitel Q: Grenzüberschreitende Arbeitnehmerentsendungen bei international verbundenen Gesellschaften

I. Problemstellung 1974

II. Einkunftsabgrenzung 1976

1. Grundsätzliche Überlegungen 1976

2. Verwaltungsgrundsätze – Arbeitnehmerentsendung 1976

 a) Entsendung und wirtschaftlicher Arbeitgeber 1977

 b) Entsendungsaufwand 1977

Inhaltsverzeichnis

c) Betriebliches Interesse	1978
d) Typisierte Fallgestaltungen	1980
e) Angemessenheit des Entsendungsaufwands	1981
f) Einheitlicher Aufteilungsmaßstab	1981
g) Steuerliche Folgen unangemessener Aufwandsabgrenzung	1982
h) Vorteilsausgleich	1982
i) Dokumentation	1984
j) Begründung einer „ungewollten Betriebsstätte“	1985
III. Besteuerungsrecht für die Einkünfte auf Arbeitnehmerebene	1986
1. Steuerlicher Wohnsitz des Arbeitnehmers	1986
a) Inbound	1986
b) Outbound	1987
c) Arten der Steuerpflicht	1988
2. Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)	990
a) Grundsätzliche Regelungen	1990
b) Doppelansässigkeit	1990
3. Entsendung eines Arbeitnehmers nach Deutschland	1992
a) Lebensmittelpunkt im Heimatland	1992
aa) 183-Tage-Klausel	1993
bb) Arbeitgeber	1994
cc) Weiterbelastung des Gehalts nach Deutschland	1996
dd) Exkurs: Arbeitnehmerüberlassung	1997
ee) Zuordnung des Gehalts zu einer deutschen Betriebsstätte	1998
b) Lebensmittelpunkt in Deutschland oder Wohnsitzaufgabe im Heimatland	1999
4. Entsendung eines Arbeitnehmers ins Ausland	1999
a) Lebensmittelpunkt in Deutschland	1999
aa) Grundsätzliche Regelung nach Doppelbesteuerungsabkommen	2000
bb) Rückfallklauseln in Doppelbesteuerungsabkommen	2001
cc) „Remittance-base“-Klausel – (Überweisungsklausel)	2002
dd) Nationale Subject-to-tax-Klausel gem. § 50d Abs. 8 EStG – Besteuerungsvorbehalt	2002
ee) Vermeidung „weißer Einkünfte“ nach § 50d Abs. 9 EStG	2003
b) Lebensmittelpunkt im Tätigkeitsstaat	2004
c) Wohnsitzaufgabe in Deutschland	2005
5. Exkurs: Steuerliche Beurteilung einzelner Vergütungsbestandteile im Rahmen des Entsendungsaufwands (hier: Aktienoptionen)	2005
a) Grundsätzliches	2005
b) Handelbare Optionsrechte	2006
d) Höhe des geldwerten Vorteils aus der Optionsausübung	2007
e) Zuweisung des Besteuerungsrechts nach DBA	2007
aa) Inbound – Beispiel	2007
bb) Outbound – Beispiel	2008
IV. Lohnsteuereinbehalt auf Ebene der Gesellschaft	2009
1. Inbound	2009
a) Grundsätzliche Verpflichtungen	2009
b) Wirtschaftlicher Arbeitgeber	2009
c) Lohnzahlungen von dritter Seite	2011
d) Lohnsteuereinbehalt bei beschränkt Steuerpflichtigen	2011
e) Lohnsteuereinbehalt bei Tax Equalization	2012
2. Outbound	2013

Inhaltsverzeichnis

I. Grundlagen	2020
1. Ursachen von Funktionsverlagerungen	2020
a) Verbesserung der Wettbewerbsposition	2021
b) Optimierung der Wertschöpfungsprozesse	2021
c) Kostenreduzierung	2022
d) Rechtssystem und Steuerbelastung als Standortfaktor	2022
2. Wirkung auf die konzerninternen Leistungsströme	2022
3. Begriff der Funktion	2024
a) Definitionsversuche in der betriebswirtschaftlichen Literatur	2024
b) Definition anhand des nationalen und internationalen Gebrauchs	2025
c) Der Funktionsbegriff iSd § 1 Abs. 3 S. 9 AStG, § 1 Abs. 1 FVerlV	2026
d) Anforderungen an eine steuerlich tragbare Definition	2028
aa) Die Funktion als organisch geschlossener Unternehmensteil	2029
bb) Lebensfähigkeit und Selbständigkeit der Funktion	2029
cc) Zahlungsmittel generierende Einheit als Abgrenzungshilfe	2031
dd) Ergebnis	2032
e) Funktionsbegriff der VGr-FV	2033
4. Begriff der Verlagerung	2034
a) Verlagerung	2034
aa) Auslegung am Gesetzeswortlaut	2034
bb) Auffassung der VGr-FV	2039
b) Abgrenzung zur Verdoppelung	2040
5. Formen der Funktionsverlagerung	2041
a) Erscheinungsformen	2041
aa) Übertragung von Funktionen (Funktionsausgliederung)	2042
bb) Überlassung von Funktionen (Funktionsabspaltung)	2042
cc) Abschmelzung und Aufstockung von Funktionen	2043
b) Abgrenzung zu organisationsrechtlichen Maßnahmen	2043
II. Bedeutung des zivilrechtlichen Rahmens für die steuerliche Behandlung von Funktionsverlagerungen	2046
1. Verhältnis des Steuerrechts zur zivilrechtlichen Beurteilung	2046
2. Bedeutung zivilrechtlicher Entschädigungsansprüche	2048
a) Vertragliche Entschädigungsansprüche	2049
b) Gesetzliche Treuepflichten	2050
c) Handelsvertreterausgleichsanspruch	2050
aa) Ausgleichsanspruch dem Grunde nach	2051
bb) Ausgleichsanspruch der Höhe nach	2054
cc) Verhältnis des allgemeinen Fremdvergleichsgrundsatzes zu § 89b HGB	2054
3. Fehlende Fremdvergleichskonformität vertraglicher Abreden	2055
a) Vertragslaufzeit	2055
b) Kündigungsfristen	2056
c) Investitionsschutzklauseln	2056
III. Allgemeinsteuerverrechtliche Risiken bei Funktionsverlagerungen	2056
1. Missbrauchstatbestand nach § 42 AO	2056
2. Steuerstrafrecht	2058
IV. Besteuerung von Funktionsverlagerungen ab VZ 2008	2059
1. Anwendungszeitpunkt	2061
a) Gesetzliche Regelung zu Funktionsverlagerungen	2061
aa) Kalendergleiches Wirtschaftsjahr	2061
bb) Abweichendes Wirtschaftsjahr 2007/2008	2061

Inhaltsverzeichnis

b) Anwendung der neuen Vorschriften für Funktionsverlagerungen
auf Zeiträume vor 2008 2063

c) Gesetzesänderungen in 2010 und 2013 2064

2. Gesetzliche Regelungen 2064

a) § 1 Abs. 3 Satz 9 ff. AStG 2064

b) Funktionsverlagerungsverordnung (FVerlV) 2065

c) Zielsetzung: Goodwillrealisierung außerhalb der Übertragung von
Betrieben und Teilbetrieben (§ 1 Abs. 1 S. 2 FVerlV) 2068

d) Verhältnis zu anderen innerstaatlichen Vorschriften 2068

e) Verhältnis zu Art. 9 OECD-MA 2069

f) Anerkennung unternehmerischer Dispositionsfreiheit
(§ 4 Abs. 1 FVerlV) 2070

g) Im Zweifel aber Nutzungsüberlassung (§ 4 Abs. 2 FVerlV) 2071

h) Funktionsverlagerung vom Ausland ins Inland 2073

3. EU-Widrigkeit des § 1 Abs. 3 AStG 2076

a) Fremdvergleich und Europarechtstauglichkeit 2076

b) § 1 Abs. 3 S. 9 AStG 2078

aa) EU-Widrigkeit 2078

bb) Rechtfertigung 2080

c) Anpassungsregelung des § 1 Abs. 3 S. 11 und 12 AStG 2082

aa) EU-Widrigkeit 2082

bb) Rechtfertigung 2083

d) Zusammenfassung 2084

4. Besteuerung von Funktionsverlagerungen dem Grunde nach 2084

a) Tatbestandsmerkmale 2084

aa) Funktion (§ 1 Abs. 1 FVerlV) 2085

bb) Verlagerung (§ 1 Abs. 3 S. 9 AStG, § 1 Abs. 2 FVerlV) 2086

cc) Chancen und Risiken (§ 1 Abs. 3 Satz 9 AStG) 2089

dd) Wirtschaftsgüter und sonstige Vorteile
(§ 1 Abs. 3 Satz 9 AStG) 2089

b) Umfassender gesetzlicher Regelungsumfang 2090

5. Negativabgrenzung der Funktionsverlagerung 2092

a) Funktionsverdoppelung 2092

aa) Verordnungswortlaut 2092

bb) Begrifflich keine Funktionsverlagerung 2093

cc) Trotzdem Behandlung als Unterfall der Funktions-
verlagerung durch § 1 Abs. 6 FVerlV 2093

dd) Fehlende Ermächtigungsgrundlage für § 1 Abs. 6 FVerlV 2094

ee) Tatbestandsmerkmale (§ 1 Abs. 6 FVerlV) 2095

ff) Notwendiges Vorliegen der Voraussetzungen für eine
Funktionsverlagerung 2095

gg) Innerhalb von 5 Jahren nach Aufnahme der Funktion 2095

hh) Keine Einschränkung der Funktion in Deutschland –
Bagatellfälle 2097

ii) Maßstab für das Feststellen einer Einschränkung –
Bagatellfälle 2098

jj) Einschränkung nicht durch Funktionsverdoppelung
verursacht 2100

kk) Steuerliche Folgen anerkannter Funktionsverdoppelungen ... 2101

ll) Dokumentation 2102

mm) Steuerliche Folgen verunglückter Funktionsverdoppelungen 2104

b) Funktionsabspaltung (§ 2 Abs. 2 Satz 1 FVerlV) 2107

aa) Tatbestandsmerkmale 2107

bb) Bei Kostenaufschlagsmethode 2108

Inhaltsverzeichnis

cc) Routinefunktionen nach anderen Verrechnungspreismethoden 2110

dd) Auffassung der Finanzverwaltung 2111

ee) Ausschließlich gegenüber dem übertragenden Unternehmen 2112

ff) Folgen einer Funktionsverlagerung durch Ausweitung 2114

c) Weitere Fälle der Nicht-Vorlage von Funktionsverlagerungen (§ 1 Abs. 7 FVerlV) 2114

aa) Reine Übertragung oder Überlassung von Wirtschaftsgütern, reine Dienstleistung (§ 1 Abs. 7 S. 1 FVerlV) 2114

bb) Personalentsendung (§ 1 Abs. 7 S. 2 FVerlV) 2115

cc) Keine Funktionsverlagerung unter Dritten (§ 1 Abs. 7 S. 2 FVerlV) 2117

6. Funktionsverlagerung im Zeitablauf 2119

a) Nur zeitweise Übernahme der Funktion 2119

b) Zusammenfassung mehrerer Einzelakte innerhalb von 5 Jahren zu einer Funktionsverlagerung 2120

c) Nachträgliches Erkennen einer Funktionsverlagerung 2121

aa) Verunglückte Funktionsverdoppelung 2121

bb) Funktionsausweitung 2122

7. Besteuerung von Funktionsverlagerungen der Höhe nach 2122

a) Kenntnis der Gegenseite (§ 1 Abs. 1 S. 3 AStG) 2123

b) Anwendung der Verrechnungspreismethoden 2125

aa) Uneingeschränkt vergleichbare und eingeschränkt vergleichbare Fremdvergleichswerte 2126

bb) Hypothetischer Fremdvergleich (§ 1 Abs. 3 S. 9 iVm S. 5 AStG und § 2 Abs. 1 FVerlV) 2127

c) Transferpaket (§ 1 Abs. 3 S. 9 AStG, § 1 Abs. 3 FVerlV) 2128

d) Ermittlung des Einigungsbereichs (§ 1 Abs. 3 S. 6 AStG, § 7 FVerlV) 2129

aa) Gewinnerwartungen – Gewinnpotenziale 2130

bb) Funktionsanalyse und Planrechnungen 2132

cc) Standortvorteile, Synergien, Schließungskosten 2132

dd) Zwei bzw. vier Unternehmensbewertungen (§ 3 Abs. 2 S. 1 FVerlV) 2133

ee) Preisuntergrenze (§ 7 Abs. 1–3 FVerlV) 2134

ff) Preisobergrenze (§ 7 Abs. 4 FVerlV) 2135

gg) Berücksichtigung tatsächlich bestehender Handlungsmöglichkeiten (§ 3 Abs. 2 S. 1, § 7 Abs. 1 S. 2, § 7 Abs. 4 S. 2 FVerlV) 2137

e) Preisfestsetzung im Einigungsbereich (§ 1 Abs. 3 S. 7 AStG) 2143

f) Nicht fortführbare und Verlustfunktionen 2144

aa) Preisbestimmung aus Sicht des abgebenden Unternehmens 2145

bb) Erzwungene Funktionsverlagerung 2146

cc) Verlustfunktionen 2147

dd) Perspektive des aufnehmenden Unternehmens (§ 7 Abs. 5 FVerlV) 2149

g) Fehlender Einigungsbereich 2150

h) Korrektur von Verrechnungspreisen bei abweichender Festsetzung in der Betriebsprüfung (§ 1 Abs. 3 S. 8 AStG) 2151

8. Bewertung der verlagerten Funktion 2154

a) Bewertung nach § 1 Abs. 3 S. 1–4 AStG 2155

b) Bewertungsmethoden und -verfahren 2156

Inhaltsverzeichnis

c) Gesamtbewertung	2162
aa) Berechnung von Einnahmen und Ausgaben – „Reingewinn nach Steuern“	2162
bb) Kapitalisierungszeitraum (§ 6 FVerlV)	2165
cc) Kapitalisierungszinssatz (§ 5 FVerlV)	2168
dd) Berücksichtigung von Ertragsteuern	2174
9. Escape-/Öffnungs-Klauseln – Einzelverrechnungspreise (§ 1 Abs. 3 S. 10 AStG)	2176
a) Gesetzliche Regelungen	2176
b) 1. Öffnungsklausel – keine wesentlichen immateriellen Wirtschaftsgüter und Vorteile	2177
c) 2. Öffnungsklausel – Summe der Einzelverrechnungspreise entspricht Transferpaket	2178
d) 3. Öffnungsklausel – mindestens ein wesentliches immaterielles Wirtschaftsgut	2179
e) Praxisrelevanz – Wertung	2182
10. Anpassungsklausel (§ 1 Abs. 3 S. 11 und 12 AStG)	2182
a) Gesetzliche Regelung	2182
b) Widerlegbare Vermutung für Preisanpassungsklausel	2183
aa) Widerlegbare Vermutung	2183
bb) Formen der Preisanpassungsklausel	2184
c) Korrektur bei fehlender Preisanpassungsklausel	2186
11. Bilanzsteuerrechtliche Folgen einer Funktionsverlagerung	2193
12. Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten	2194
a) Gesetzliche Grundlagen	2194
b) Vollständige Transparenz	2196
c) Beschaffung von Informationen aus dem Ausland	2196
d) Risikomanagement/Bedeutung der Dokumentation	2197
e) Inhalt der Dokumentation/Checkliste der Dokumentationsbestandteile	2198
13. Schätzung angemessener Vergütungen durch die Finanzverwaltung	2202
V. Besteuerung von Funktionsverlagerungen bis VZ 2007	2203
1. Rückwirkung des § 1 Abs. 1 und 3 AStG in die Zeit vor VZ 2008	2203
a) Allgemein	2203
b) Echte Neueregungen in § 1 Abs. 1 und Abs. 3 AStG	2204
c) Echte und unechte Rückwirkungen	2207
d) Rückwirkende Anwendung der Preisanpassungsklausel	2209
2. Besteuerung auf der Grundlage des zuvor geltenden Rechts	2210
a) Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern	2211
b) Übertragung von Betrieben und Teilbetrieben	2211
c) Übertragung konkreter Geschäftschancen	2212
d) Geschäftschancenlehre und Goodwillrealisierung	2214
e) Keine Goodwillrealisierung	2215
VI. Internationale Regelungen zu Funktionsverlagerungen	2216
1. Einleitung	2216
2. OECD-RL 2010 Kapitel IX „Business Restructurings“	2217
a) Zuordnung von Risiken im Konzern	2218
b) Fremdübliche Vergütung der Funktionsverlagerung	2220
c) Fremdübliche Vergütung der Geschäftsbeziehungen, die sich im Anschluss an die Funktionsverlagerung ergeben	2222
d) Anerkennung von Geschäftsbeziehungen	2223

Inhaltsverzeichnis

3. Regelungen zu Funktionsverlagerungen im internationalen Vergleich	2224
a) Länderkategorie 1 (Frankreich, Großbritannien, Japan, USA)	2224
aa) Inhalt der Befragung	2224
bb) Auswertung der Ergebnisse	2225
cc) Zwischenergebnis	2227
b) Länderkategorie 2 (Belgien, China, Indien, Irland, Schweiz, Spanien, Ungarn)	2228
aa) Inhalt der Befragung	2228
bb) Auswertung der Ergebnisse	2228
cc) Zwischenergebnis	2231
4. Zusammenfassendes Ergebnis	2232
VII. Anwendungsfälle von Funktionsverlagerungen	2234
1. Verlagerung der Produktionsfunktion	2237
a) Verlagerung auf einen Eigenproduzenten	2238
b) Verlagerung einzelner Produktionsschritte	2241
c) Weitere wichtige Einzelfragen	2244
aa) Auslaufen und Kündigung von Produktionsverträgen	2244
bb) Standortvorteile der ausländischen Produktionsgesellschaft ...	2246
cc) Schließungs- und Stilllegungskosten	2248
dd) Übertragung einer Verlustproduktion	2249
2. Verlagerung der Vertriebsfunktion	2251
a) Übertragung von Absatzmärkten auf Eigenhändler	2252
aa) Fremdvergleichsmaßstab – Rechtslage bis VZ 2007	2253
bb) Fremdvergleichsmaßstab – Neuregelung ab VZ 2008	2253
cc) Unter fremden Dritten nicht entgeltpflichtige Vorgänge	2255
dd) Analoge Anwendung von § 89b HGB	2257
ee) Verhältnis des Fremdvergleichsmaßstabs zu § 89b HGB	2260
b) Überlassung von Absatzmärkten	2261
aa) Begründung von Marktüberlassungen	2261
bb) Laufende Verrechnungspreisfestsetzung	2264
cc) Vertreterbetriebsstätte	2265
dd) Beendigung von Marktüberlassungen	2266
c) Abschmelzen von Vertriebsfunktionen	2268
3. Verlagerung der Forschungs- und Entwicklungsfunktion	2269
a) Übertragung auf Eigenforscher oder Eigenentwickler	2270
b) Übertragung auf Auftragsforscher oder Auftragsentwickler	2271
4. Verlagerung der Beschaffungsfunktion	2272
5. Verlagerung sonstiger Funktionen	2274
a) Konzerndienstleistungen	2275
b) Finanzierungsfunktionen	2278
 Kapitel S: Wertorientierte Unternehmensführung	
und Verrechnungspreise – eine fallbeispielbezogene Analyse	
I. Der Zusammenhang zwischen den Verrechnungspreisen und einer wertorientierten Unternehmensführung	2282
1. Einführung	2282
2. Der Wertbeitrag als Einflussfaktor der Verrechnungspreise	2284
a) Der Wertbeitrag als Triebkraft der Transaktionspreise	2284
b) Der Wertbeitrag als Triebkraft der Verrechnungspreise	2285
aa) Standardmethoden	2285
bb) Alternative Verrechnungspreismethoden	2285

Inhaltsverzeichnis

3. Die Verrechnungspreismethoden als Instrument der wertorientierten Unternehmensführung 2287

 a) Grundsätzliche Überlegungen 2287

 b) Die Residualgewinnmethode als Instrument der wertorientierten Unternehmensführung 2288

4. Base Erosion and Profit Shifting – BEPS 2290

5. Schlussfolgerungen für die unternehmerische Praxis 2291

II. Intellectual Property in der Verrechnungspreisimplementierung .. 2291

1. Die Bündelung der Marketingaktivitäten eines Konsumgüterherstellers in einem „Brand Management Center“ 2291

 a) Hintergrund zum Fallbeispiel 2292

 b) Grundlegende Überlegungen aus Sicht der Verrechnungspreise 2292

 c) Analytischer Rahmen 2293

 aa) Sofortige Verlagerung des Geistigen Eigentums 2294

 bb) Graduelle Nutzung des Geistigen Eigentums 2295

 d) Die konkrete Ausgestaltung des Falls 2296

 aa) Strukturierung der ökonomischen Analyse 2297

 bb) Implementierung, Ergebnisse und Schlussfolgerungen 2299

2. Bewertung von Markenrechten in Lateinamerika

 Telekommunikation 2300

 a) Ziele 2300

 b) Markenbewertung 2300

 c) Berechnung der Lizenzgebühr 2301

 d) Ergebnis 2302

3. Berechnung von Lizenzgebühren für Markenrechte – Ölkonzern 2302

 a) Außenprüfung 2302

 b) Markenbewertung 2303

 c) Berechnung der Lizenzgebühr 2303

 d) Ergebnis 2303

4. Berechnung von Lizenzgebühren für Technisches Know-how BRIC . 2304

 a) Übertragung von Know-how 2304

 b) Bewertung des Know-how 2304

 c) Berechnung der Lizenzgebühr 2305

 d) Ergebnis 2305

III. Optimierung des Einkaufs 2305

1. Zentralisierung des Einkaufs über ein niederländisches Procurement-center 2305

 a) Hintergrund zum Fallbeispiel 2306

 b) Herausforderungen und Ziele 2306

 c) Struktur des Geschäftsbereiches nach Restrukturierung 2307

 d) Ergebnis und Schlussfolgerungen 2309

2. Zentralisierung des Einkaufs über ein schweizerisches Procurement-center (europäische Muttergesellschaft) 2309

 a) Hintergrund zum Fallbeispiel 2310

 b) Herausforderungen und Ziele 2311

 c) Struktur des Konzerns nach Restrukturierung 2312

3. Zentralisierung des Einkaufs über ein schweizerisches Procurement-center (deutsche Muttergesellschaft) 2313

 a) Hintergrund zum Fallbeispiel 2313

 b) Herausforderungen und Ziele 2315

 c) Implementierung der neuen Struktur 2315

 d) Ergebnis und Schlussfolgerungen 2317

Inhaltsverzeichnis

IV. Optimierung der Fertigung 2318

1. Restrukturierung des europäischen Teils eines anglo-amerikanischen Konzerns unter besonderer Berücksichtigung der Zentralisierung der Fertigung in Irland 2318

 a) Hintergrund zum Fallbeispiel 2318

 b) Herausforderungen und Ziele 2319

 c) Implementierung der neuen Struktur 2319

 d) Ergebnis und Schlussfolgerungen 2321

2. Prinzipal in der Schweiz 2322

 a) Hintergrund zum Fallbeispiel 2322

 b) Herausforderungen und Ziele 2323

 c) Struktur des Konzerns nach Restrukturierung 2324

 d) Ergebnis und Schlussfolgerungen 2324

V. Optimierung des europäischen Vertriebs eines asiatischen Konzerns 2325

1. Hintergrund zum Fallbeispiel 2325

2. Herausforderungen und Ziele 2327

3. Implementierung der neuen Struktur 2328

4. Ergebnis und Schlussfolgerungen 2329

6. Teil: Andere Staaten 2331

Kapitel T: Verrechnungspreise in der Schweiz

I. Nationale Rechtsgrundlagen zur Berichtigung von Unternehmensgewinnen 2333

1. Das Steuersystem der Schweiz 2333

 a) Mehrzahl von Steuern und Steuerhoheiten 2333

 b) Unternehmen im Steuerrecht 2335

2. Rechtliche Grundlagen und Verwaltungsanweisungen zur steuerlichen Berichtigung von Unternehmensgewinnen 2336

 a) Innerstaatliche Grundlagen 2336

 aa) Die Ermittlung des steuerlich maßgebenden Unternehmensgewinns 2336

 bb) Gesetzliche Grundlage zur Korrektur von Unternehmensgewinnen 2336

 cc) Konkretisierung durch das Bundesgericht 2338

 dd) Konkretisierung durch die Verwaltungspraxis 2341

 b) Internationale Grundlagen 2346

 aa) Die Bedeutung von OECD-MA 9 2346

 bb) Die Bedeutung von OECD-MA 7 2347

II. Ausgewählte Themen zur Bestimmung von Verrechnungspreisen in der Schweiz 2348

1. Methodenwahl 2348

2. Umqualifikation von Geschäftsvorfällen bzw. Transaktionen (inkl. simulierte Darlehen) 2350

3. Festlegung des „richtigen“ Verrechnungspreises bzw. der Verrechnungspreisbandbreiten 2351

4. Besonderheiten ausgewählter Transaktionen 2352

 a) Finanzierungsleistungen 2352

 b) Management-Dienstleistungen 2353

Inhaltsverzeichnis

c) Anlagefondsgeschäft 2353

aa) Allgemeines 2353

bb) Relevante Funktionen, Risiken und Vermögenswerte im Anlagefondsgeschäft für die Ermittlung von Verrechnungspreisen 2354

cc) Entschädigung der Funktionen, Risiken und Vermögenswerte im Anlagefondsgeschäft 2356

d) Geschäftsumstrukturierungen 2359

aa) Wirtschaftliche Gründe für eine Geschäftsumstrukturierung . 2359

bb) Die Verlagerung von Funktionen, Risiken und/oder Vermögenswerten als entschädigungspflichtiger Vorgang 2360

cc) Anwendung auf ausgewählte Verlagerungsvorgänge 2367

III. Verfahrensrechtliche Aspekte 2370

1. Dokumentation und Beweislastverteilung 2370

2. Antrag auf verbindliche Rechtsauskunft (Vorbescheid) 2372

3. Vermeidung der wirtschaftlichen Doppelbelastung mittels Gegenberichtigung 2373

a) Durch unilaterale Maßnahmen 2374

b) Durch bilaterale Maßnahmen 2375

c) Durchführung der Gegenberichtigung 2376

d) Sekundärberichtigung 2377

4. Advance Pricing Agreements (APA's) 2377

5. Austausch von Informationen während Verständigungsverfahren 2378

Kapitel U: Verrechnungspreise in Österreich

I. Nationale Rechtsgrundlagen zur Einkünfteberichtigung 2381

1. Verdeckte Einlage bei Kapitalgesellschaften gem. § 8 Abs. 1 KStG 2382

a) Allgemeines 2382

b) Bewertung der verdeckten Einlage 2383

c) Verdecktes Eigenkapital 2386

d) Nutzungseinlage 2389

2. Verdeckte Ausschüttung gem. § 8 Abs. 2 KStG 2391

a) Allgemeines 2391

b) Formelle und materielle Anforderungen an „Vereinbarungen zwischen Nahestehenden“ 2393

c) Die Konsequenzen formeller Mängel von Vereinbarungen 2396

d) Vorteilsausgleich 2397

e) Auswirkungen der verdeckten Ausschüttung 2399

f) Bewertung der verdeckten Ausschüttung 2399

3. Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG 2400

4. Überführung von Wirtschaftsgütern ins Ausland gem. § 6 Z 6 EStG . 2401

a) Allgemeines 2401

b) Ermittlung des fremdüblichen Verrechnungspreises 2404

c) Steueraufschub für Überführung in ausländische Betriebsstätten ... 2406

d) § 6 Z 6 EStG und DBA mit Anrechnungsmethode 2408

e) Fiktiver Zinsabzug bei grenzüberschreitenden Gesellschafterdarlehen 2408

5. Zurechnung von Einkünften gem. § 2 EStG 2410

6. Grenzen der abgabenrechtlichen Gestaltungsfreiheit

gem. §§ 21–24 BAO 2413

a) Wirtschaftliche Betrachtungsweise gem. § 21 BAO 2414

Inhaltsverzeichnis

b) Missbrauch gem. § 22 BAO	2415
c) Scheingeschäfte gem. § 23 BAO	2420
d) Zurechnung von Wirtschaftsgütern gem. § 24 BAO	2421
7. Dokumentationsvorschriften in Österreich	2422
II. Europäisches Steuerrecht und völkerrechtliche Verträge als Grundlage zur Einkünfteberichtigung	2430
1. Artikel 7 und 9 des OECD-Musterabkommens	2430
2. Die Bedeutung der OECD-Verrechnungspreisgrundsätze in Österreich	2433
III. Die Bedeutung der Erlässe, RL und Erledigungen der Abgabenbehörden für die Verrechnungspreise	2436
1. Erlässe, RL und Erläuterungen zu Regierungsvorlagen des BMF	2436
2. Auskünfte des BMF und der sonstigen Abgabenbehörden	2437
3. Der Grundsatz von Treu und Glauben bei unrichtigen Rechtsauskünften	2438
4. „Rulings“ in Österreich	2440
a) Auskunftsbescheid gem. § 118 BAO für Verrechnungspreise	2440
aa) Anwendungsbereich	2440
bb) Form und Inhalt des Antrages	2441
cc) Inhalt und Rechtswirkung des Auskunftsbescheides	2443
dd) Verwaltungskostenbeitrag	2445
b) Bi- und multilaterale Advance Pricing Agreements	2446
c) Die Möglichkeit des Einholens rechtlich nicht verbindlicher Rulings sowie der Anonymer Express Antwort Service	2446
IV. Ausgewählte Verrechnungspreisthemen in Österreich	2447
1. Österreichische VerrechnungspreisRL	2447
2. Überblick über die zu Verrechnungspreisthemen ergangenen EAS-Erledigungen	2448
3. Ausgewählte Verrechnungspreisproblemstellungen	2452
a) OECD-Verrechnungspreismethoden	2452
aa) Die Rangordnung der OECD-Verrechnungspreismethoden	2452
bb) Die Kostenaufschlagsmethode und ihre Kostenbasis	2456
b) Funktions- und Risikoanalyse	2460
c) Dokumentation durch Datenbankstudien	2461
d) Warenlieferungen	2471
aa) Produktionsgesellschaften	2471
bb) Funktionsstarke Vertriebsgesellschaft – Methodenwahl und Verlustsituation	2475
cc) Angemessener Verrechnungspreis der Vertriebseinheit nach Funktions- und Risikoabschmelzung	2480
e) Dienstleistungen im Konzern	2486
aa) Direkte und indirekte Preisverrechnung	2486
bb) Abgrenzung zu „Shareholder Activities“ und sog. Rückhalt im Konzern	2491
f) Finanzdienstleistungen im Konzern	2496
aa) Konzerninterne Zinsen und Cash-Management	2496
bb) Factoring	2505
cc) Haftungsprovision für die Übernahme von Bürgschaften und Garantien	2506
g) Lizenzgebühren	2508
h) Anspruch auf Erträge im Zusammenhang mit der Schaffung von sog. Marketing Intangibles	2513

Inhaltsverzeichnis

i) Konzernstrukturänderungen	2515
aa) Strukturänderungsmodell und Fremdverhaltensgrundsatz	2515
bb) Produktionsverlagerung auf einen ausländischen Eigen- produzenten	2520
cc) Funktions- und Risikoabschmelzung einer Produktions- gesellschaft	2527
dd) Funktions- und Risikoabschmelzung einer Vertriebs- gesellschaft	2529
j) Fremdvergleich bei Gewinnermittlung von Betriebstätten und Personengesellschaften	2535
aa) Eingeschränkte Selbstständigkeitsfunktion der Betriebstätte im Lichte des AOA	2535
bb) Ausnahmen vom Prinzip der bloßen Aufwands- und Ertragsaufteilung	2540
V. Verfahrensrechtliche Rahmenbedingungen	2543
1. Erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten	2543
a) Offenlegung- und Mitwirkungspflichten im Allgemeinen	2543
b) Erhöhte Mitwirkungspflicht gem. § 138 BAO	2545
2. Änderung/Aufhebung eines Bescheides zur Verrechnungspreis- berichtigung	2549
a) Aufhebung wegen Unrichtigkeit des Spruchs gem. § 299 BAO	2550
b) Aufhebung wegen rückwirkender Ereignisse gem. § 295a BAO ...	2551
c) Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO	2552
3. Verjährung	2554
4. Das Einzelfall-Verständigungsverfahren aus der Sicht des österreichischen Verfahrensrechts	2555
5. Unilaterale Maßnahmen zur Vermeidung einer drohenden Doppel- besteuerung	2561
a) Erleichterung bei Doppelbesteuerung gem. § 48 BAO	2561
b) Nachsicht gem. § 236 BAO	2563
6. Schätzung gem. § 184 BAO	2564
Urteilsregister/Verwaltungsschreiben	2567
Urteilsregister	2567
Urteilsregister/Verwaltungsschreiben Österreich	2590
Urteilsregister/Verwaltungsschreiben Schweiz	2596
Erlasse, Schreiben und Verfügungen der Finanzverwaltung	2597
Literaturverzeichnis	2611
 Anhang	
Checkliste zur Erstellung einer Funktions- und Risikoanalyse zur Überprüfung der Angemessenheit von Verrechnungspreisen im Rahmen der Einkunfts- abgrenzung zwischen nahestehenden Personen	2687
Stichwortregister	2713

beck-shop.de