

Inhaltsübersicht

| | Seite |
|---|----------|
| Gegenüberstellung | 13 |
| Gesetzesmaterialien | 15 |
| Verwaltungsanweisungen | 29 |
| Literatur | 93 |
| Erläuterungen | 121 |
| | Anm. |
| I. Wesentlicher Inhalt und Zweck des § 1 | 1 |
| II. Entstehungsgeschichte des § 1 | |
| 1. Allgemeines | 16 |
| 2. § 1 vor Inkrafttreten des AStG | 21 |
| 3. § 1 nach Inkrafttreten des AStG | 30 |
| 4. Einführungsschreiben zum AStG | 41 |
| 5. Anwendungsschreiben zum AStG | 49 |
| 6. Verwaltungsgrundsätze | 56 |
| 7. OECD-Verrechnungspreisrichtlinien | 63 |
| III. Verhältnis des § 1 zu anderen Vorschriften | |
| 1. Unbeschadet anderer Vorschriften | 76 |
| 2. Verhältnis des § 1 zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) | 81 |
| 3. Verhältnis des § 1 zur (verdeckten) Einlage | 89 |
| 4. Verhältnis des § 1 zur Entnahme | 95 |
| 5. Verhältnis des § 1 zu Art. 9 OECD-MA | 98 |
| 6. Abgrenzung der Fremdvergleichsdefinition des § 1 von der Rechtsfigur des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters | 104 |
| 7. Verhältnis des § 1 zu § 12 EStG | 176 |
| 8. Verhältnis des § 1 zum Betriebsausgabenbegriff | 179 |
| 9. Verhältnis des § 1 zu den Vorschriften der AO | 182 |
| 10. Verhältnis des § 1 zu den §§ 7–14 AStG | 186 |
| 11. Verhältnis des § 1 zu § 15 AStG | 191 |
| 12. Verhältnis des § 1 zu § 1 Abs. 3 und 4, § 1a EStG und §§ 2 und 5 AStG .. | 194 |
| 13. Verhältnis des § 1 zu § 8 a KStG | 197 |
| 14. Rechtsvergleich zu den Zollwertvorschriften | 200 |
| 15. Verhältnis des § 1 zum Umsatzsteuerrecht | 204 |
| IV. Einzelerläuterungen zu § 1 Abs. 1 | |
| 1. Einkünfte | 211 |
| 2. Steuerpflichtiger | 218 |
| 3. Geschäftsbeziehungen | 222 |
| 4. Geschäftsbeziehung zum Ausland | 231 |
| 5. Im Rahmen solcher Geschäftsbeziehungen | 246 |
| 6. Nahestehende Person | 249 |

| | Anm. |
|--|------|
| 7. Minderung von Einkünften | 252 |
| 8. Grundsatz des Fremdvergleichs | 256 |
| 9. Methoden zur Bestimmung von Verrechnungspreisen | 376 |
| 10. Verrechnungspreisbestimmung für die einzelnen Bereiche des Liefer- und Leistungsaustausches | 577 |
| 11. Vorteilsausgleich | 791 |
| 12. Durchführung der Einkünftekorrektur | 810 |
| 13. Nachweis- und Mitwirkungspflichten, Beweislastfragen | 821 |
| V. Einzelerläuterungen zu § 1 Abs. 2 | |
| 1. Nahestehen zweier Personen (allgemein) | 826 |
| 2. Nahestehen gemäß § 1 Abs. 2 Nr. 1 | 831 |
| 3. Nahestehen gemäß § 1 Abs. 2 Nr. 2 | 845 |
| 4. Nahestehen gemäß § 1 Abs. 2 Nr. 3 | 852 |
| VI. Einzelerläuterungen zu § 1 Abs. 3 | |
| 1. Voraussetzungen der Schätzung gemäß § 162 AO | 861 |
| 2. Wesen der Schätzung | 864 |
| 3. Mangels anderer geeigneter Anhaltspunkte | 867 |
| 4. Anhaltspunkt der Schätzung | 870 |
| 5. Verzinsung für das im Unternehmen eingesetzte Kapital | 873 |
| 6. Umsatzrendite | 878 |
| 7. Erfahrung und Üblichkeit | 882 |
| VII. Einzelerläuterungen zu § 1 Abs. 4 | |
| 1. Geschäftsbeziehungen iS der Absätze 1 und 2 (Rechtslage ab 1992) . . . | 891 |
| 2. Beziehung als Teil einer Tätigkeit des Steuerpflichtigen oder der nahestehenden Person | 895 |
| 3. Subsumtion der Tätigkeit unter §§ 13, 15, 18 oder 21 EStG | 901 |

Inhaltsverzeichnis

| | Seite |
|------------------------------|-------|
| Gegenüberstellung | 13 |
| Gesetzesmaterialien | 15 |
| Verwaltungsanweisungen | 29 |
| Literatur | 93 |

Erläuterungen zu § 1

Anm.

I. Wesentlicher Inhalt und Zweck des § 1

| | | |
|----|---|----|
| 1. | Stellung innerhalb des AStG | 1 |
| 2. | Gegenstand und Rechtsfolge der Vorschrift | 4 |
| 3. | Zweck des § 1 | 8 |
| 4. | Wesentlicher Inhalt des § 1 | 11 |

II. Entstehungsgeschichte des § 1

| | | |
|----|---|----|
| 1. | Allgemeines | 16 |
| 2. | § 1 vor Inkrafttreten des AStG | |
| | – Leitsätze der Bundesregierung v. 17. 12. 1970 | 21 |
| | – Der erste Referentenentwurf (1. RefE) v. 23. 12. 1970 | 22 |
| | – Der zweite Referentenentwurf (2. RefE) von Mitte März 1971 | 23 |
| | – Der dritte Referentenentwurf (3. RefE) v. 20. 4. 1971 | 24 |
| | – Der Kabinettsentwurf (KabE) v. 30. 6. 1971 | 25 |
| | – Änderungen durch den Finanzausschuß des Deutschen Bundestages | 27 |
| 3. | § 1 nach Inkrafttreten des AStG | 30 |
| 4. | Einführungsschreiben zum AStG | |
| | – Regelungsbereich | 41 |
| | – Verhältnis zu anderen steuerlichen Vorschriften | 42 |
| | – Anwendungsbereich | 43 |
| | – Berichtigung | 44 |
| | – Nahestehende Person | 45 |
| | – Schätzung | 46 |
| 5. | Anwendungsschreiben zum AStG | |
| | – Inhalt | 49 |
| | – Verhältnis zu anderen steuerlichen Vorschriften | 50 |
| | – Anwendungsbereich | 51 |
| | – Berichtigung | 52 |
| | – Geschäftsbeziehungen | 53 |
| 6. | Verwaltungsgrundsätze | |
| | – Literatur | 56 |
| | – Zwecksetzung | 56 |
| | – Inhalt | 57 |
| | – Kritik | 58 |
| 7. | OECD-Verrechnungspreisrichtlinien | |
| | – Entstehungsgeschichte – OECD-Bericht 1979 | 63 |
| | – OECD-Bericht 1984 | 64 |
| | – OECD-Verrechnungspreisrichtlinien 1995 | 65 |
| | – Vorwort | 66 |
| | – Kapitel I bis VIII | 67 |
| | – Anwendung gewinnorientierter Methoden | 68 |
| | – Bemerkenswerte Aussagen | 70 |

| | | |
|-------------|---|-----|
| III. | Verhältnis des § 1 zu anderen Vorschriften | |
| 1. | Unbeschadet anderer Vorschriften | |
| | – Konkurrenzverhältnis zu anderen Vorschriften | 76 |
| | – Einkünftekorrekturvorschrift | 78 |
| 2. | Verhältnis des § 1 zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) | |
| | – Unterschiedliche Tatbestandsvoraussetzungen | 81 |
| | – Unterschiedliche Rechtsfolgen | 83 |
| | – Verhältnis zu anderen Ausschüttungen iS des § 27 Abs. 3 Satz 2 KStG | 85 |
| | – Verhältnis zu einer vGA iS des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG | 86 |
| 3. | Verhältnis des § 1 zur (verdeckten) Einlage | |
| | – Offene versus verdeckte Einlage | 89 |
| | – Steuerliche Beurteilung aus Sicht des einlegenden Gesellschafters . . | 91 |
| | – Keine verdeckte Nutzungseinlage | 92 |
| 4. | Verhältnis des § 1 zur Entnahme | |
| | – Vorliegen eines Konkurrenzverhältnisses | 95 |
| | – Beispiele | 95 |
| 5. | Verhältnis des § 1 zu Art. 9 OECD-MA | |
| | – Konstitutive Bedeutung des Art. 9 OECD-MA | 98 |
| | – Keine self-executing-Wirkung des Art. 9 OECD-MA | 99 |
| | – Keine Abkommensschränken für Gewinnkorrekturen bei nicht verbundenen Unternehmen | 100 |
| | – „Zwang“ zur Gegenberichtigung | 101 |
| 6. | Abgrenzung der Fremdvergleichsdefinition des § 1 von der Rechtsfigur des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters | |
| 6.1 | Gesellschaftsrechtlicher Ursprung des „ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters“ | 104 |
| 6.2 | Steuerrechtliche Interpretation | |
| | – Rechtsgrundlage des Fremdvergleichs im Steuerrecht | 106 |
| | – Praktizierung des Fremdvergleichs im Steuerrecht | 107 |
| | – Grenzen des steuerlichen Fremdvergleichs | 108 |
| 6.3 | Eignung des Maßstabs für die Beurteilung der Angemessenheit von Verrechnungspreisen | 110 |
| | – Ausprägung des hypothetischen Fremdvergleichs | 110 |
| | – Handeln eines ordentlichen Geschäftsleiters versus Fremdvergleichsmaßstab | 111 |
| 6.4 | „Verdoppelung“ des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters . | 114 |
| 6.5 | Betriebswirtschaftliche Aspekte der Maßstabsanwendung | 117 |
| 6.5.1 | Unabhängigkeitsfiktion und hypothetischer Fremdvergleich | 117 |
| 6.5.2 | Ordentlicher Geschäftsleiter, ordentlicher Kaufmann als Maßstab des hypothetischen Fremdvergleichs | 118 |
| 6.5.3 | Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsleiters als zentrales Angemessenheitskriterium | 119 |
| | – Keine allgemeingültige Interpretation des Geschäftsleiterbegriffs . . | 120 |
| | – Grundregeln ordnungsmäßiger Unternehmensführung als Verhaltensmaßstab | 121 |
| | – Einbeziehung aller verfügbaren Alternativen in den Entscheidungsprozeß | 122 |
| | – Überschreitung von Ermessensgrenzen | 123 |
| | – Entscheidungen innerhalb des Ermessensspielraums | 124 |

| | Anm. |
|--|------|
| – Berücksichtigung der individuellen unternehmerischen Entscheidungssituation | 125 |
| – Objektivierungskriterien | 126 |
| 6.5.4 Potentielle Fremdvergleichsmaßstäbe des deutschen Steuerrechts | 129 |
| – Rechtsentwicklung | 130 |
| – „Internationalisierung“ der Rechtsfigur des ordentlichen Geschäftsleiters | 131 |
| – Entwicklung sachgerechter Kriterien zur Bestimmung der Interventionspunkte bzw. Toleranzgrenzen von Entscheidungsspielräumen . . | 132 |
| – Das unbeeinflusste Entscheidungsverhalten eines fiktiven Entscheidungsträgers | 133 |
| 6.5.5 Bedeutung des erwerbswirtschaftlichen Prinzips | 136 |
| – Unternehmensziele als Leitmaxime rationalen Handelns | 136 |
| – Gewinnstreben als oberste Maxime | 137 |
| 6.5.6 Geschäftsstrategien bei absatzwirtschaftlichen Entscheidungsprozessen | |
| – Verrechnung von Teilkosten | 141 |
| – Beschaffungs- und absatzwirtschaftliche Entscheidungsprozesse . . | 142 |
| – Vorteilhaftigkeitserwägungen eines autonomen Entscheidungsträgers | 143 |
| 6.5.7 National und international einheitlicher Fremdvergleichsmaßstab . . . | 144 |
| 6.5.8 Einbeziehung des Vertragspartners | 145 |
| – „Verdoppelung“ des ordentlichen Geschäftsleiters | 145 |
| – Schaffung eines natürlichen Interessengegensatzes | 146 |
| – Der ordentliche Geschäftsleiter in der OECD-RL 1995 | 147 |
| 6.5.9 Bandbreitenbetrachtung | 151 |
| – Entstehung von „Bandbreiten“ | 151 |
| – Mehrere methodenabhängige Bandbreiten | 152 |
| – Sondersituationen | 153 |
| – Aufteilung eines Preisbandes | 154 |
| 6.5.10 Charakterisierung der individuellen Entscheidungssituationen | 157 |
| – Festlegung eines Einigungsbereichs | 158 |
| – Kein Fremdvergleich bei fehlendem Einigungsbereich | 159 |
| – Aufteilung von Einigungsbereichen in der Unternehmensbewertung | 160 |
| – Schiedsrichter- bzw. Arbitriumswertlösung | 161 |
| – US-Regulations zu Sec. 482 IRC | 162 |
| – BFH-Rechtsprechung | 163 |
| – Fehlen eines Einigungsbereiches | 164 |
| 6.5.11 Kongruente Bewertung konzerninterner Lieferungen und Leistungen . | 167 |
| – „Postulat der kongruenten Bewertung des Leistungsflusses“ | 167 |
| – Grundsatz internationaler Rücksichtnahme | 168 |
| 6.5.12 Zeitliche Aspekte der Angemessenheitsprüfung | 171 |
| 7. Verhältnis des § 1 zu § 12 EStG | 176 |
| 8. Verhältnis des § 1 zum Betriebsausgabenbegriff | 179 |
| 9. Verhältnis des § 1 zu den Vorschriften der AO | 182 |
| – Verhältnis zu §§ 10, 39 bis 41, 90 Abs. 2 und 162 AO | 182 |
| – Verhältnis zu § 42 AO | 183 |
| 10. Verhältnis des § 1 zu den §§ 7–14 AStG | 186 |
| – Einkünfterminderung eines Steuerpflichtigen | 186 |
| – Geschäftsbeziehungen zum Ausland | 187 |
| – Mögliche Doppelbesteuerungskonsequenzen | 188 |
| 11. Verhältnis des § 1 zu § 15 AStG | 191 |

| | Anm. |
|---|------|
| 12. Verhältnis des § 1 zu § 1 Abs. 3 und 4, § 1a EStG und §§ 2 und 5 AStG . | 194 |
| 13. Verhältnis des § 1 zu § 8 a KStG | 197 |
| 14. Rechtsvergleich zu den Zollwertvorschriften | 200 |
| 15. Verhältnis des § 1 zum Umsatzsteuerrecht | 204 |
| IV. Einzelerläuterungen zu § 1 Abs. 1 | |
| 1. Einkünfte | |
| 1.1 Begriff | 211 |
| 1.2 Fehlende Einkünfteerzielung | 212 |
| 1.3 Steuerfreie Einkünfte | 213 |
| 1.4 Steuerarten | 214 |
| 1.5 Einkünfte aus Geschäftsbeziehungen zum Ausland | 215 |
| 2. Steuerpflichtiger | |
| 2.1 Begriff | 218 |
| 2.2 Beschränkt steuerpflichtige Personen, Zwischengesellschaften | 219 |
| 3. Geschäftsbeziehungen | |
| 3.1 Allgemeines | 222 |
| 3.2 Beziehungen | 223 |
| 3.3 „Geschäft“ | |
| 3.3.1 Allgemeines | 224 |
| 3.3.2 Rechtslage bis 1991 einschließlich | 225 |
| 3.3.3 Rechtslage ab 1992 | 228 |
| 4. Geschäftsbeziehung zum Ausland | |
| 4.1 Allgemeines | 231 |
| 4.2 Ausland, nicht Inland | 232 |
| 4.3 Doppelansässigkeit des Steuerpflichtigen | 233 |
| 4.4 Doppelansässigkeit der nahestehenden Person | 234 |
| 4.5 Ausländische Betriebsstätte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen | 235 |
| 4.6 Inländische Betriebsstätte einer beschränkt stpfl. nahestehenden Person | 236 |
| 4.7 Beteiligung eines Steuerausländers an inländischer Personengesellschaft | 237 |
| 4.8 Inländische Betriebsstätte eines Steuerausländers und ausländische Betriebsstätte eines Steuerinländers | 238 |
| 4.9 Geschäftsbeziehung zu einer Zwischengesellschaft | 239 |
| 4.10 In- und ausländische Betriebsstätten zweier beschränkt Steuerpflichtiger | 240 |
| 4.11 Inländische Gesellschafter einer ausländischen Personengesellschaft | 241 |
| 4.12 Inländische und ausländische Personengesellschaften mit identischem Gesellschafterkreis | 242 |
| 5. Im Rahmen solcher Geschäftsbeziehungen | 246 |
| 6. Nahestehende Person | 249 |
| 7. Minderung von Einkünften | 252 |
| – Begriff | 252 |
| – Grundsatz der Einzelerfassung | 253 |
| 8. Grundsatz des Fremdvergleichs | 256 |
| 8.1 Allgemeines | 256 |

| | Anm. |
|---------|---|
| 8.1.1 | Tragender Maßstab für die internationale Verrechnungspreisgestaltung 256 |
| 8.1.2 | Dritt-/Fremdverhalten bei konzernspezifischen Besonderheiten |
| | – Konzernspezifische Anwendungsprobleme 257 |
| | – Alternativen zum Fremdvergleichsgrundsatz 258 |
| | – Grenzen des Fremdvergleichsgrundsatzes und theoretische Lösungskonzepte 259 |
| 8.1.3 | Gesetzliche Kodifizierung des Grundsatzes des Fremdvergleichs 260 |
| 8.1.4 | Verbindlichkeit unternehmerischer Entscheidungen 261 |
| | – Grundsätzlich keine Umqualifizierung tatsächlich getätigter Geschäfte 261 |
| | – Konsequenzen 262 |
| | – Übliche Vereinbarungen 263 |
| | – Keine ex-post-Betrachtung 264 |
| 8.1.5 | Ausnahmen zum Grundsatz der Anerkennung tatsächlich getätigter Geschäfte 267 |
| | – Wirtschaftlicher Gehalt eines Geschäfts unterscheidet sich von äußerer Form 267 |
| | – Mißbrauchsregelung 268 |
| | – Keine Ausnahme außerhalb des Mißbrauchs 269 |
| 8.1.6 | Bedingungen 270 |
| 8.1.7 | Verrechnungspreise aus betriebswirtschaftlicher Sicht 271 |
| | – Betriebswirtschaftliche Funktionen von Verrechnungspreisen 271 |
| | – Erfolgsermittlungsfunktion des Verrechnungspreises 272 |
| | – Konzernverrechnungspreise 273 |
| 8.2 | Merkmale des Fremdvergleichs 277 |
| 8.2.1 | Grundvoraussetzung für die Ermittlung geeigneter Vergleichstat- bestände 277 |
| 8.2.2 | „Voneinander unabhängige Dritte“ 278 |
| 8.2.2.1 | Tatsächliche und fiktive Unabhängigkeit 278 |
| 8.2.2.2 | Begriff des unabhängigen Dritten 279 |
| 8.2.2.3 | Unabhängiger Dritter versus nahestehende Person 280 |
| 8.2.2.4 | Fiktive Unabhängigkeit 281 |
| | – Rechtsgrundlage der fiktiven Unabhängigkeit 281 |
| | – Passive Konzerneffekte 282 |
| | – Aktive Konzerneffekte 283 |
| | – Gedankliche Ausgliederung des Unternehmens aus seinem Verbund 284 |
| 8.2.2.5 | Gliedgewinn 285 |
| | – Definition 285 |
| | – Bedeutung des Unabhängigkeitsbegriffes 286 |
| | – Erkennung, Quantifizierung und Aufteilung von passiven und aktiven Konzerneffekten 287 |
| 8.2.2.6 | Profit-Center-Konzeption 288 |
| | – Definition 288 |
| | – Organisatorische Voraussetzungen 289 |
| | – „Gewisse Vermutung für Richtigkeit“ der Verrechnungspreise 290 |
| 8.2.3 | Gleiche oder ähnliche Verhältnisse 296 |
| 8.2.3.1 | Vergleichbarkeit der Verhältnisse 296 |
| | – Zweites Merkmal des Fremdvergleichs 296 |
| | – Unvollkommenheit der Märkte 297 |
| | – Bandbreite von Beträgen 298 |
| | – Voraussetzungen der Vergleichbarkeit 299 |
| | – Erforderlicher Grad an Vergleichbarkeit 300 |

| | Anm. |
|----------|---|
| 8.2.3.2 | Grenzen der Vergleichbarkeit von Verhältnissen 301 |
| | – Direkte versus indirekte Vergleichbarkeit 301 |
| | – Bestimmungsfaktoren der Vergleichbarkeit 302 |
| 8.2.3.3 | Vergleichbarkeit von Art, Menge und Qualität 303 |
| | – Vergleichbarkeit im Lieferbereich 304 |
| | – Vergleichbarkeit im Dienstleistungsbereich 305 |
| | – Vergleichbarkeit im Bereich immaterieller Wirtschaftsgüter 306 |
| 8.2.3.4 | Funktionsanalyse 309 |
| | – Analyse der wirtschaftlichen Funktion 309 |
| | – Funktionsanalyse in den VWG 310 |
| | – Funktionsanalyse und Funktionsverteilung 311 |
| | – Funktionsverteilung innerhalb eines Konzerns 312 |
| | – „Funktionslose“ und „funktionsschwache“ Unternehmen 313 |
| 8.2.3.5 | Zu berücksichtigende Risiken 314 |
| | – Mögliche Risiken 314 |
| | – Eingesetzte Mittel 315 |
| | – Der wirtschaftliche Gehalt einer Funktions- und Risikoaufteilung 316 |
| 8.2.3.6 | Charakterisierung des Unternehmens 317 |
| 8.2.3.7 | Vergleichbarkeit der Marktverhältnisse 318 |
| | – Vergleichbarkeit der allgemeinen Marktverhältnisse 318 |
| | – Konkurrenz- bzw. Wettbewerbsverhältnisse 319 |
| | – Absatzmarkt als relevanter Markt? 320 |
| | – Wettbewerbsbedingungen auf relevanten Vergleichsmärkten 321 |
| | – Ausmaß von Schattenmärkten 322 |
| 8.2.3.8 | Preisrelevante staatliche Maßnahmen 323 |
| | – Staatliche Maßnahmen zu berücksichtigen 323 |
| | – Gewinnminderungen aufgrund von Preiskontrollen 324 |
| | – Devisentransferbeschränkungen bzw. -verbote in Entwicklungs- und Schwellenländern 325 |
| 8.2.3.9 | Fiktiver Vorteilsausgleich 326 |
| | – Zwecksetzung 326 |
| | – Fiktiver Vorteilsausgleich speziell bei technologischen Dienstleistungen 327 |
| | – Grenzen des fiktiven Vorteilsausgleichs 328 |
| | – Forderungsverzicht mit steuerlicher Wirkung 329 |
| 8.2.3.10 | Devisentransferbeschränkungen oder -verbote für Zinszahlungen 330 |
| 8.2.3.11 | Einfluß der „Marktstufe“ auf die Vergleichbarkeit 331 |
| 8.2.3.12 | Rabatte, Skonti und Boni 332 |
| 8.2.3.13 | Bedeutung schriftlicher Verträge 333 |
| | – Orientierung der Formerfordernisse am Fremdvergleich 333 |
| | – Zivilrechtlich unwirksame Vereinbarungen 334 |
| 8.2.3.14 | Dauer und Fristigkeit von Lieferungs- und Leistungsbeziehungen 335 |
| 8.2.3.15 | Besondere Geschäftsstrategien 337 |
| | – Langfristige Gewinnerzielung kann kurzfristige Mindergewinne erfordern 337 |
| | – Besondere Wettbewerbssituationen 338 |
| | – Gewinn- oder Verlustfolgen 339 |
| | – Voraussetzung für die Eliminierung abweichender Einflußfaktoren 340 |
| 8.2.4 | „Bedingungen vereinbart hätten“ 351 |
| 8.2.4.1 | Wahl des Verfahrens zur Ermittlung von Vergleichstatbeständen 351 |

| | Anm. |
|---------|---|
| 8.2.4.2 | Tatsächlicher Fremdvergleich 353 |
| | – „Klassischer“ Fall des Fremdvergleichs 353 |
| | – Innerer und äußerer Preisvergleich 355 |
| 8.2.4.3 | Innerbetrieblicher Vergleich 357 |
| 8.2.4.4 | Zwischenbetrieblicher Vergleich 358 |
| | – Vereinbarungen außerhalb des Einflßbereichs des Unternehmensverbundes 358 |
| | – Konkreter Fremdvergleich 359 |
| | – Individualcharakter von Leistungen 360 |
| 8.2.4.5 | Hypothetischer Fremdvergleich 361 |
| | – Simulation des Preisbildungsprozesses 361 |
| | – § 1 und hypothetischer bzw. tatsächlicher Fremdvergleich 362 |
| 9. | Methoden zur Bestimmung von Verrechnungspreisen 376 |
| 9.1. | Fremdvergleich und Methodenvielfalt 376 |
| | – Freie Methodenwahl 376 |
| | – Eignung zur inhaltlichen Konkretisierung des Fremdvergleichs 377 |
| | – Sachgerechte Anwendung einer Verrechnungspreismethode 378 |
| | – Standardmethoden – gewinnorientierte Methoden 379 |
| | – Genauigkeitsgrad der Standardmethoden 380 |
| 9.2 | Standardmethoden (Transaktionsbezogene Methoden) 383 |
| 9.2.1 | Allgemeines 383 |
| | – Die drei national und international anerkannten Standardmethoden 383 |
| | – Methodenwahl und tatsächlicher bzw. hypothetischer Fremdvergleich 384 |
| | – Reihenfolge der Methoden 385 |
| | – Methodenrangfolge in den VWG 386 |
| | – Primat der Preisvergleichsmethode 387 |
| | – Nur scheinbar widersprüchliche Haltung der VWG 388 |
| | – Ermittlung des Fremdpreises anhand brauchbarer Vergleichspreise 389 |
| | – Gleichzeitige Anwendung mehrerer Methoden 390 |
| | – Klärung von Divergenzen aufgrund der Anwendung mehrerer Methoden 391 |
| | – Produzent als Lohnhersteller 392 |
| | – Anwendungsbereiche und die Anwendungshäufigkeit der Standardmethoden 393 |
| 9.2.2 | Preisvergleichsmethode 396 |
| 9.2.2.1 | Form des tatsächlichen Fremdvergleichs 396 |
| 9.2.2.2 | Innerer Preisvergleich 401 |
| | – Vergleichbare Lieferung oder Leistung gegenüber unverbundenen Unternehmen 401 |
| | – Innerer Preisvergleich = Vergleich marktentstandener Preise 402 |
| | – Innerer Preisvergleich bei Lieferungen an Nahestehende 403 |
| 9.2.2.3 | Äußerer Preisvergleich 406 |
| 9.2.2.4 | Anwendungsbereiche 411 |
| | – Umfangreiche Anwendungsvoraussetzungen 411 |
| | – Grenzen für die Anwendung der Preisvergleichsmethode 412 |
| 9.2.3 | Wiederverkaufspreismethode 416 |
| 9.2.3.1 | Funktionsweise und Anwendungsbereich 416 |
| 9.2.3.2 | Marktübliche Handelsspanne 421 |
| | – Ermittlung durch tatsächlichen oder hypothetischen Fremdvergleich 421 |
| | – Geeignete Vergleichsobjekte 422 |
| | – Vorzüge des inneren Betriebsvergleichs 423 |

| | Anm. |
|--|------|
| - Auswahl geeigneter Vergleichsobjekte | 424 |
| - Komponenten der „marktüblichen Handelsspanne“ des Wiederverkäufers | 425 |
| - Risikoprämie und Gewinnaufschlag | 426 |
| - Risikoübernahme | 427 |
| - Besondere Kenntnisse, Fähigkeiten und Erfahrungen | 428 |
| - Anwendung des hypothetischen Fremdvergleichs | 429 |
| - Kombination von Wiederverkaufspreis- und Kostenaufschlagsmethode | 430 |
| - Kostenabweichungen | 431 |
| - Berücksichtigung von Verlusten | 432 |
| - Verluste bei schlechter Marktlage und Kostenstruktur | 433 |
| 9.2.3.3 Anwendungsbereiche | 441 |
| - Anwendung auf Absatzmittler oder Handelsunternehmen | 441 |
| - Veredelungstätigkeiten | 442 |
| - Vertriebs- und Verarbeitungskonzerngesellschaften | 443 |
| - Veränderungen der Märkte | 444 |
| - Wiederverkaufsmethode bei Dienstleistungen | 445 |
| - Beschränkung auf den Bereich marktgängiger Dienstleistungen | 446 |
| - Vermittlungsleistungen innerhalb eines Unternehmensverbundes | 447 |
| - Subleasing, Unterlizenzverträge | 448 |
| 9.2.4 Kostenaufschlagsmethode | 451 |
| 9.2.4.1 Funktionsweise: Selbstkosten zuzüglich Gewinnaufschlag | 451 |
| 9.2.4.2 Anwendungsbereiche | 456 |
| - „Ultima Ratio“ | 456 |
| - Verwaltungsbezogene Leistungen | 457 |
| - Anwendung auch anderer Methoden | 458 |
| - Kalkulationsmethoden | 459 |
| - Finanzrechtsprechung | 460 |
| 9.2.4.3 Anzuwendender Kostenbegriff bei der Kostenermittlung | 466 |
| - Betriebswirtschaftlicher Kostenbegriff | 466 |
| - Wertmäßiger Kostenbegriff | 467 |
| - Behandlung kalkulatorischer Kosten | 468 |
| - Erforderliche Daten | 469 |
| 9.2.4.4 Relevante Kostenarten | 476 |
| - Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung | 477 |
| - Drei verschiedene Kostenarten | 478 |
| - „Operating Expenses“ | 479 |
| - Kostenkategorien | 480 |
| - Eliminierung von „operating expenses“ | 481 |
| 9.2.4.5 Zeitbezug der Kosten | 486 |
| - Istkostenrechnung | 487 |
| - Korrekturzu- oder -abschläge | 488 |
| - Eliminierung von unwirtschaftlichen Einflußfaktoren | 489 |
| - Normalkostenrechnung | 490 |
| - Sollkostenrechnung | 491 |
| - Plankostenrechnung | 492 |
| - Vorzüge der Plankostenrechnung | 493 |
| - Soll-Ist-Vergleich | 494 |
| - Angemessene Toleranzgrenzen | 495 |
| - Schätzung von Plandaten und Planverbrauchsmengen | 496 |

| | Anm. |
|--|------|
| – Normalkostenrechnung als Kompromißlösung | 497 |
| – Istkostenrechnung als Ausnahmefall | 498 |
| 9.2.4.6 Sachumfang der Kosten | 506 |
| – Vollkostenrechnung | 507 |
| – Kostenträgerrechnung | 508 |
| – Mängel der Vollkostenrechnung | 509 |
| – Festlegung der Einzelkosten plus Deckungsbeitrag pro Leistungs- einheit | 510 |
| – Kostenschlüsselung nach Ersatzkriterien | 511 |
| – Zulässige Teilkostenrechnung | 512 |
| – Teilkostenrechnung als Instrument preispolitischer Entscheidungen | 514 |
| – „Cost-Less“-Preise | 515 |
| – Form- und Dokumentationspflichten | 516 |
| 9.2.4.7 Gewinnaufschlag | 521 |
| – Unternehmensübliche oder branchenübliche Gewinnspanne | 521 |
| – Gewinnaufschlag bei konzerninternen Dienstleistungen | 522 |
| – Steuerlicher Gewinnerzielungszwang | 523 |
| – Verzicht auf die Einbeziehung eines Gewinnelements | 524 |
| – Kein Verzicht auf die Einbeziehung eines Gewinnelements | 525 |
| – Ermittlung der angemessenen Gewinnspanne | 526 |
| – Betriebsübliche Gewinnaufschläge | 527 |
| – Mindestansatz einer Kapitalmarktrendite | 528 |
| – Funktions- und Risikoaufteilung | 530 |
| 9.2.4.8 Nachteile der Kostenaufschlagsmethode | 536 |
| 9.3 Mischung bzw. Modifikation der Standardmethoden | 541 |
| – Zulässigkeit | 541 |
| – Verwendung von sonstigen betriebswirtschaftlichen Daten | 542 |
| 9.4 Gewinnerorientierte Methoden | 543 |
| 9.4.1 Einzelbetrachtung versus Pauschalbetrachtung | 543 |
| – Zulässigkeit gewinnerorientierter Methoden | 544 |
| – Geschäftsvorfallbezogene Gewinnmethoden in der OECD-RL 1995 | 545 |
| – Geschäftsvorfallbezogene Gewinnmethoden in den VWG | 546 |
| – Gewinnerorientierte Methoden in Ausnahmefällen | 547 |
| – Gewinnerorientierte Methoden nur als Hilfsmethoden | 548 |
| – Aufteilung von Einkünften in den VWG | 549 |
| – Keine Relevanz der Gewinnsituation bei Preisverhandlungen | 550 |
| 9.4.2 Geschäftsvorfallbezogene Gewinnaufteilungsmethode | 551 |
| – Anwendungsbereiche | 551 |
| – „Ex-ante“-Betrachtung | 552 |
| – Transaktionsbezogenheit der Methode | 553 |
| – Beitragsmethode | 554 |
| – Restgewinnmethode | 555 |
| – Vorteile | 556 |
| – Nachteile | 557 |
| – Regelung in den VWG | 558 |
| 9.4.3 Geschäftsvorfallbezogene Nettomargenmethode | 561 |
| – Vergleich von Nettomargen | 561 |
| – Keine Zusammenfassung von Geschäftsvorfällen | 562 |
| – Geschäftsvorfallbezogenheit | 563 |
| – Innerer und äußerer Betriebsvergleich | 564 |
| – Vorteile | 565 |

| | Anm. |
|---|-------|
| – Anwendungsprobleme | 567 |
| – Mängel | 569 |
| 9.4.4 Globale Gewinnaufteilungsmethode | 570 |
| – Unvereinbarkeit mit dem Fremdvergleichsgrundsatz | 570 |
| – Kernelemente der Methode | 571 |
| – „Unitary taxation“ | 572 |
| – Globale Gewinnaufteilung versus Fremdvergleich | 573 |
| – Gründe für Ablehnung durch OECD | 574 |
| 10. Verrechnungspreisbestimmung für die einzelnen Bereiche des Liefer- und Leistungsaustausches | 577 |
| 10.1 Lieferung von Gütern und Waren | 577 |
| 10.1.1 Regelungen in den Verwaltungsgrundsätzen | 578 |
| – Kriterienkatalog | 578.1 |
| – Vergleichbarkeit der Verhältnisse im Lieferbereich | 578.2 |
| 10.1.2 Berücksichtigung von Neben-, Zusatz- und Serviceleistungen | 579 |
| – Preiszu- oder -abschläge bei der Berücksichtigung von Neben-, Zusatz- und Serviceleistungen | 579.1 |
| – Zusammengefaßte Entgelte | 579.2 |
| – Zusammengefaßte Entgelte und Vorteilsausgleich | 579.3 |
| 10.1.3 Lieferungen von Produktionsgesellschaften | 580 |
| 10.1.3.1 Eigenproduzent versus Lohnfertiger | 581 |
| – Grundsätzliche Methodenwahl | 581.1 |
| – Übergang von einem eigenständigen Produktionsunternehmen auf einen Lohnfertiger | 581.2 |
| 10.1.3.2 Verteilung von Funktionen und Risiken sowie eingesetzten Mitteln bei der Produktion | 582 |
| – Beispielhafte Darstellungen in den Verwaltungsgrundsätzen und der OECD-Richtlinie 1995 | 582.1 |
| – Kritische Beurteilung in der Literatur | 582.2 |
| – Maßgebender Ausgangsbestand | 582.3 |
| – Konzept der „verlängerten Werkbank“ | 582.4 |
| 10.1.3.3 Von einem Lohnfertiger ausgeübte Funktionen | 583 |
| – Forschungs- und Entwicklungsfunktion | 583.1 |
| – Beschaffungsfunktion | 583.2 |
| – Fertigungsfunktion | 583.3 |
| – Lagerfunktion | 583.4 |
| – Vertriebs- und Verwaltungsfunktion | 583.5 |
| 10.1.3.4 Von einem Lohnfertiger getragene Risiken | 584 |
| – Absatzrisiko | 584.1 |
| – Beschaffungsrisiko | 584.2 |
| – Lagerisiko | 584.3 |
| – Produkthaftungsrisiko | 584.4 |
| 10.1.3.5 Von einem Lohnfertiger eingesetzte Mittel | 585 |
| – Produktionsanlagen | 585.1 |
| – Immaterielle Wirtschaftsgüter | 585.2 |
| – Finanzielle Mittel | 585.3 |
| – Humane Vermögenswerte | 585.4 |
| 10.1.3.6 Zwingende Merkmale eines Lohnfertigers | 586 |
| 10.1.3.7 Methodenwahl bei Lohnfertigerungsverhältnissen | 587 |
| – Kostenaufschlagsmethode im Normalfall | 587.1 |
| – Höhe des Gewinnaufschlags | 587.2 |
| – Kostenaufschlagsmethode nicht zwingend | 587.3 |

| | |
|--|-------|
| | Anm. |
| – Zweifelsfragen beim Zeitbezug der Kosten | 587.4 |
| – Zweifelsfragen beim Sachumfang der Kosten | 587.5 |
| – Aufteilung der Standortvorteile | 587.6 |
| 10.1.3.8 „Anlaufkosten“ beim Lohnfertiger | 588 |
| – Übernahme der „Anlaufkosten“ durch den Auftraggeber | 588.1 |
| – Lohnfertigung als Dienstleistung | 588.2 |
| 10.1.3.9 Eigenproduzent als „Gegenpol“ zum Lohnfertiger | 589 |
| – Übernahme des Produzenten- und Vermarktungsrisikos | 589.1 |
| – Methodenwahl bei Eigenproduktion | 589.2 |
| 10.1.4 Produktionsverlagerungen ins Ausland | 591 |
| 10.1.4.1 Verlagerung auf ausländischen Lohnfertiger | 592 |
| 10.1.4.2 Verlagerung auf ausländischen Eigenproduzenten | 593 |
| 10.1.4.3 Realisierung eines Firmenwertes | 594 |
| 10.1.4.4 Übertragung von Geschäftschancen | 595 |
| – Definition des Begriffs „Geschäftschance“ | 595.1 |
| – Kritische Beurteilung der Literatur | 595.2 |
| – Wahrnehmung einer Geschäftschance | 595.3 |
| – Beispiele aus der Rechtsprechung | 595.4 |
| – Entgeltsbestimmung bei der Übertragung von Geschäftschancen | 595.5 |
| 10.1.4.5 Produktionsverlagerung bei drohendem Marktverlust | 596 |
| 10.1.4.6 Produktionsverlagerung bei ausgelasteten Kapazitäten | 597 |
| 10.1.4.7 Produktionsverlagerung aufgrund Auslaufens bzw. Kündigung von Verträgen | 598 |
| 10.1.4.8 Produktionsverlagerung bei ausländischem Produktionskostenvorteil | 599 |
| 10.1.4.9 Produktionsverlagerung mit Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter | 600 |
| – Formen der Entgeltsentrichtung | 600.1 |
| – Entgeltsbestimmung bei der Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter | 600.2 |
| 10.1.5 Lieferung an Vertriebsgesellschaften | 603 |
| – Methodenwahl | 603.1 |
| – Angemessener Vertriebsgewinn | 603.2 |
| – Anwendung der Finanzrechtsprechung | 603.3 |
| – Angemessener Produktionsgewinn | 603.4 |
| 10.1.6 Markterschließung, Marktausweitung, Marktverteidigung | 604 |
| 10.1.6.1 (Anlauf-)Verluste bzw. Mindererlöse | 605 |
| – Übernehmer der (Anlauf-)Verluste bzw. Mindererlöse | 605.1 |
| – Zuordnung der Vorteile von Markterschließungsaktivitäten | 605.2 |
| – Aufteilung der Kosten von Markterschließungsaktivitäten | 605.3 |
| – Kostenbeteiligung des Vertreibers | 605.4 |
| – Regelung in den Verwaltungsgrundsätzen | 605.5 |
| – Vertreiber mit geringen Absatzrisiken | 605.6 |
| – Auffassung der Rechtsprechung | 605.7 |
| 10.1.6.2 Verlustphase bei Markterschließungsaktivitäten | 606 |
| – Auffassung der Rechtsprechung | 606.1 |
| – Ex-ante-Rentabilitätsberechnung | 606.2 |
| – Betriebswirtschaftliche Prognoserechnungen | 606.3 |
| – Globale Prognoserechnung | 606.4 |
| 10.1.6.3 Markterschließungskosten versus „Anlaufkosten“ | 607 |
| 10.1.6.4 Kosten der Werbung | 608 |
| – Branchenüblichkeit | 608.1 |
| – Ausreichende Handelsspanne | 608.2 |

| | | Anm. |
|----------|---|-------|
| 10.1.7 | Währungsrisiken | 610 |
| | – Handhabung in der Praxis | 610.1 |
| | – Einheitliche und konstante Handhabung | 610.2 |
| | – Handhabung gegenüber fremden Dritten | 610.3 |
| | – Wechselkurssicherungsmaßnahmen | 610.4 |
| | – Risikoprämie | 610.5 |
| 10.1.8 | Änderung von Vertriebsstrukturen | 612 |
| 10.1.8.1 | Vertriebsrisiko und Vertriebsmarge | 613 |
| 10.1.8.2 | Bestimmung einer angemessenen Kommissionärsprovision | 614 |
| | – Kosten- oder umsatzbezogene Provision | 614.1 |
| | – Branchenübliche Provision | 614.2 |
| | – Provisionsbandbreiten | 614.3 |
| 10.1.8.3 | Ausgleichsverpflichtungen dem Grunde und der Höhe nach | 615 |
| 10.1.8.4 | Ausgleichsanspruch analog § 89 b HGB | 616 |
| 10.1.8.5 | Entgeltpflichtige Verlagerungen | 617 |
| 10.1.8.6 | Beispiele für nicht entgeltpflichtige Verlagerungen | 618 |
| | – „Sogwirkung“ bei Markenartikeln | 618.1 |
| | – Monopolstellung | 618.2 |
| | – Nur Abnehmer im Konzern | 618.3 |
| | – Kundenstamm vom Produzenten selbst geschaffen | 618.4 |
| | – Kosten der Markterschließung anteilig getragen | 618.5 |
| | – Konzerninterne Konkurrenz | 618.6 |
| 10.2 | Dienstleistungen | 620 |
| 10.2.1 | Erscheinungsformen von Dienstleistungen | 621 |
| | – Administrative und kaufmännische Dienstleistungen | 621.1 |
| | – Marktgänge und konzernspezifische Dienstleistungen | 621.2 |
| | – Zentrale Dienstleistungsabteilungen / Regionale Konzernverwaltungsstellen | 621.3 |
| 10.2.2 | Dienstleistungsbegriff | |
| 10.2.2.1 | Abgrenzung des Dienstleistungsbereichs von den übrigen Leistungsbereichen einer international verbundenen Unternehmung | 622 |
| 10.2.2.2 | Traditionelle Bezeichnungen und Klassifizierungen des Dienstleistungsaustausches zwischen international verbundenen Unternehmen | 623 |
| | – Regieleistungen | 624 |
| | – Konzernumlagen | 625 |
| | – Umlagen nach den VWG-Umlage | 626 |
| | – Assistenz-, Management- und Kontrolleistungen | 627 |
| | – Assistenzleistungen | 627.1 |
| | – Managementleistungen | 627.2 |
| | – Kontrolleistungen | 627.3 |
| | – Kritische Beurteilung dieser Leistungsklassifizierungen | 627.4 |
| 10.2.2.3 | Neuere Klassifizierungen des konzerninternen Dienstleistungsaustausches | 630 |
| | – Bezeichnungen und Klassifizierungen in den Verwaltungsgrundsätzen | 630.1 |
| | – Begriff der „verwaltungsbezogenen Leistungen“ | 630.2 |
| 10.2.3 | Dienstleistungsverrechnung dem Grunde nach | 632 |
| 10.2.3.1 | Unterscheidung zwischen gesellschafts- und schuldrechtlichen Leistungsbeziehungen | 633 |
| | – Abzugsfähigkeit vs. Verrechenbarkeit | 633.1 |
| | – Auffassung der OECD | 633.2 |
| | – Einfluß der Konzernorganisation | 633.3 |

| | Anm. |
|----------|--|
| 10.2.3.2 | „Betriebliche Veranlassung“ als wesentliches Abgrenzungskriterium. . . 634 |
| | – Objektiver Zusammenhang mit dem Betrieb 634.1 |
| | – Nur „mittelbar“ mit dem Betrieb zusammenhängende Ausgaben . . 634.2 |
| 10.2.3.3 | Ergänzende Hilfskriterien 635 |
| | – Eindeutige Abgrenzbarkeit und Meßbarkeit der Leistung 635.1 |
| | – Konkretisierung und Quantifizierung der Leistungsbereiche 635.2 |
| | – Leistungen im Interesse des Leistungsempfängers 635.3 |
| | – Zu erwartender Vorteil oder Nutzen des Leistungsempfängers . . . 635.4 |
| | – Ersparte Kosten beim Leistungsempfänger 635.5 |
| 10.2.3.4 | Beispiele für nicht verrechenbare Dienstleistungen 636 |
| | – Die Leitung und Organisation des Konzerns, die Festlegung der Konzernpolitik sowie die Finanzplanung für den Gesamtkonzern . . 636.1 |
| | – Die Planung und Steuerung von Investitions-, Produktions-, Forschungs- und Absatzmaßnahmen im Gesamtkonzernbereich sowie deren zentrale Koordination 636.2 |
| | – Die Dokumentation der Gesamtkonzernergebnisse sowie alle Kontrollmaßnahmen zur Überwachung der Aktivitäten der Untergesellschaften 636.3 |
| | – Der sog. Rückhalt im Konzern 636.4 |
| 10.2.3.5 | Beispiele für verrechenbare Dienstleistungen 637 |
| | – Gewerbliche Dienstleistungen 637.1 |
| | – Unterstützungs- und Beratungsleistungen in wirtschaftlichen, rechtlichen und technischen Angelegenheiten 637.2 |
| | – Geschäftsführungs- und Managementleistungen 637.3 |
| | – Aus- und Fortbildungsleistungen 637.4 |
| | – Überwachungs- und Kontrollleistungen 637.5 |
| | – Spezielle Forschungsleistungen 637.6 |
| | – Leistungsbereitschaft auf Abruf 637.7 |
| 10.2.3.6 | Mischleistungen 638 |
| 10.2.3.7 | Problembereiche der Dienstleistungsverrechnung 639 |
| | – Leistungsbereitschaft auf Abruf 640 |
| | – Rückhalt im Konzern 641 |
| | – Koordinierung und Kontrolle 642 |
| | – Revision 643 |
| 10.2.4 | Dienstleistungsverrechnung der Höhe nach 644 |
| 10.2.4.1 | Mögliche Verrechnungsformen 645 |
| 10.2.4.2 | Wahl der Verrechnungsform / Einzelabrechnung vs. Konzernumlage . 646 |
| | – Trennung zwischen dem Leistungsaustausch- und dem Poolkonzept in den VWG-Umlage 1999 647 |
| | – Neuorientierung der Umlagekonzepte an der OECD-RL 1995 . . . 648 |
| | – Einzelverrechnung von Leistungen nach der „indirekten Methode“. 649 |
| | – Praktikabilitätsabwägungen 650 |
| 10.2.4.3 | Dienstleistungsverrechnung im Wege der Einzelabrechnung 652 |
| | – Anwendung der Standardmethoden 653 |
| | – Preisvergleichsmethode für die Dienstleistungsverrechnung 654 |
| | – Innerer und äußerer Preisvergleich 654.1 |
| | – Anwendungsprobleme bei der Preisvergleichsmethode 654.2 |
| | – Wiederverkaufspreismethode für die Dienstleistungsverrechnung . . 655 |
| | – Beschränkung auf marktgängige Dienstleistungen 655.1 |
| | – Abgrenzung zu Vermittlungsleistungen 655.2 |
| | – Sub-Leasing und Unterlizenzverträge 655.3 |

| | Anm. |
|---|--------|
| – Kostenaufschlagsmethode für die Dienstleistungsverrechnung | 656 |
| – Bestimmung der relevanten Kostenarten | 656.1 |
| – Personalkosten | 656.2 |
| – Reisekosten | 656.3 |
| – Kosten des Büobetriebs | 656.4 |
| – Allgemeine Unternehmenskosten | 656.5 |
| – Kalkulatorische Kosten | 656.6 |
| – Fixe und variable Kosten | 656.7 |
| – Einzel- und Gemeinkosten | 656.8 |
| – Durchschnittsentgelte | 656.9 |
| – Zeitbezug der verrechenbaren Kosten | 656.10 |
| – Sachumfang der verrechenbaren Kosten | 656.11 |
| – Bestimmung eines Gewinnaufschlags | 656.12 |
| 10.2.4.4 Dienstleistungsverrechnung im Wege der Konzernumlage | 657 |
| – Konzernumlageverfahren | 657.1 |
| – Kostenfinanzierungsverfahren | 657.2 |
| 10.2.4.4.1 Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes | 658 |
| 10.2.4.4.2 Umlagevertrag | 659 |
| – Zeitpunkt des Vertragsabschlusses | 659.1 |
| – Vertragsform | 659.2 |
| – Vertragsinhalt | 659.3 |
| – Poolmitglieder | 659.4 |
| – Transferprobleme | 659.5 |
| 10.2.4.4.3 Standort des Pools | 660 |
| 10.2.4.4.4 Innengesellschaft der Poolmitglieder | 661 |
| 10.2.4.4.5 Leistungen an den Umlagepool durch selbständige Dienstleistungs- gesellschaft | 662 |
| 10.2.4.4.6 Umlagerelevante Dienstleistungen | 663 |
| 10.2.4.4.7 Ermittlungsart und Umfang der relevanten Kosten | 664 |
| – Aufwendungen vs. Kosten | 664.1 |
| – Rechnungslegungsvorschriften des Poolstaates | 664.2 |
| – Umlagerelevante Kosten bei Leistungsumlagen | 664.3 |
| – Sachumfang und Zeitbezug der umlagerelevanten Kosten | 665 |
| – Unterscheidung zwischen Leistungsumlage und Poolumlage bei der Kostenverrechnung | 666 |
| 10.2.4.4.8 Gewinnaufschlag | 668 |
| – Unterscheidung zwischen Leistungsumlage und Poolumlage | 668.1 |
| – Risikosituation des Leistenden als Entscheidungskriterium | 668.2 |
| – Gewinnaufschlag bei Kontroll- und Koordinierungsstellen | 668.3 |
| – Kapitalverzinsung | 668.4 |
| 10.2.4.4.9 Umlageschlüssel | 669 |
| – Regelungen in der OECD-RL 1995 | 669.1 |
| – Regelungen in den VWG | 669.2 |
| – Umsatz als Umlageschlüssel | 669.3 |
| – Sonstige Umlageschlüssel | 669.4 |
| – Rechtsprechungsäußerungen zum Umlageschlüssel | 669.5 |
| – Betriebswirtschaftliche Anforderungen an Umlageschlüssel | 669.6 |
| – Gemeinkostenverteilungsprinzipien in der betrieblichen Kosten- rechnung | 669.7 |
| – Bestimmung des Umlageschlüssels nach dem Kostenverursachungs- prinzip | 669.8 |

| | Anm. |
|---|--------|
| – Bestimmung des Umlageschlüssels nach dem Kostentragfähigkeitsprinzip | 669.9 |
| – Bestimmung des Umlageschlüssels nach dem Leistungsentsprechungsprinzip | 669.10 |
| 10.2.4.4.10 Abrechnungsmodalitäten | 670 |
| – Bestimmung der Währung | 671 |
| – Konsequenzen bei verspäteten Umlagezahlungen | 672 |
| 10.2.4.4.11 Erfassung von „Dritteinnahmen“ | 673 |
| 10.2.4.4.12 Erbringung von Leistungen gegenüber dem Pool | 674 |
| 10.2.4.4.13 Zurverfügungstellung von Wirtschaftsgütern gegenüber dem Pool | 675 |
| 10.2.4.4.14 Eintritts- und Austrittszahlungen | 676 |
| – Regelungen für den Dienstleistungsbereich | 676.1 |
| – Höhe der Eintrittszahlungen | 676.2 |
| – Höhe der Austrittszahlungen | 676.3 |
| – Aktivierungsfragen | 676.4 |
| – Neufestlegung der Aufteilungsquoten bei Wechsel der Poolpartner | 676.5 |
| 10.2.4.4.15 Dokumentation und Nachweise | 677 |
| – Dokumentation von Aufwand und Leistungen | 678 |
| – Dokumentation des zu erwartenden Nutzens | 679 |
| – Dokumentation des Leistungsempfängers | 680 |
| – Konsequenzen bei unzureichender Dokumentation | 681 |
| – Konkrete Nachweismöglichkeiten | 682 |
| 10.2.4.4.16 Vertragsanpassungen bei veränderten Verhältnissen | 683 |
| – Gründe für Vertragsanpassungen | 683.1 |
| – Art der Vertragsanpassungen | 683.2 |
| – Zeitpunkt der Vertragsanpassungen | 683.3 |
| 10.2.4.4.17 Laufzeit und Kündigung von Umlageverträgen | 684 |
| – Grundlaufzeit und Verlängerungsoption | 684.1 |
| – Ergebnisverwertung nach Vertragskündigung | 684.2 |
| 10.2.4.4.18 Steuerliche Besonderheiten bei Kostenumlagen | 685 |
| – Steuerliche Abzugsfähigkeit von Kostenumlagen | 686 |
| – Steuerabzug gem. § 50 a Abs. 4 EStG | 687 |
| – Anrechnung ausländischer Quellensteuern / Abkommensberechtigung | 688 |
| – Umsatzsteuerliche Behandlung von Kostenumlagen | 689 |
| 10.2.4.4.19 Vorteilsausgleich bei Kostenumlagen | 690 |
| 10.2.4.4.20 Konzernspezifische Umlagesysteme | 691 |
| 10.3 Immaterielle Wirtschaftsgüter | 693 |
| 10.3.1 Begriff des immateriellen Wirtschaftsguts | 694 |
| – Begriffsbestimmungen in den VWG 1983 und der OECD-RL 1995 | 694.1 |
| – Immaterielle Vermögensgegenstände im Bilanzrecht | 694.2 |
| – Patente | 695 |
| – Know-how | 696 |
| – Marken | 697 |
| 10.3.2 Möglichkeiten der Überlassung immaterieller Wirtschaftsgüter | 698 |
| – Lizenzverträge | 699 |
| – Arten von Lizenzgebühren | 699.1 |
| – Rücklizenzen | 699.2 |
| – Vertragsform | 699.3 |
| 10.3.3 Möglichkeiten der Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter | 700 |
| – Abgrenzung zwischen Übertragung und Nutzungsüberlassung | 700.1 |
| – Anwendung der Standardmethoden | 700.2 |

| | Anm. |
|--|-------|
| – Diskontierter Lizenzgebührenvergleich | 700.3 |
| – Ergebnisbeitragsmethode | 700.4 |
| – Wertermittlung bei Unternehmenskäufen | 700.5 |
| 10.3.4 Abgrenzung zwischen Lizenzvergabe und Dienstleistungen | 701 |
| 10.3.5 Lizenzverrechnung dem Grunde nach | 703 |
| – Vorrats- oder Sperrpatente | 703.1 |
| – Recht auf Führung des Firmennamens | 703.2 |
| – Lizenzierung bei gleichzeitigem Leistungsaustausch | 703.3 |
| 10.3.6 Lizenzverrechnung der Höhe nach | 705 |
| – Globallizenz vs. Einzellizenz | 706 |
| – Entgeltbestimmende Faktoren | 707 |
| 10.3.7 Anwendung der Standardmethoden zur Bestimmung der Lizenzhöhe | 708 |
| 10.3.7.1 Preisvergleichsmethode | 709 |
| – Innerer Preisvergleich | 709.1 |
| – Äußerer Preisvergleich | 709.2 |
| 10.3.7.2 Lizenzkartei des Bundesamtes für Finanzen | 710 |
| – Interne Datensammlung | 710.1 |
| – Literaturauffassungen/ Rechtsprechung | 710.2 |
| – Verwendung anonymer Vergleichsdaten | 710.3 |
| – Verwendbarkeit der Lizenzkartei | 710.4 |
| 10.3.7.3 Veröffentlichte Lizenzgebührensätze | 711 |
| – Tabelle 1: Höhe der Lizenzgebühren für einzelne Produkte | 711.1 |
| – Tabelle 2: Entwicklung der Patentlizenzsätze für bestimmte Industriezweige | 711.2 |
| – Tabelle 3: Entwicklung der durchschnittlichen Lizenzsätze von 1960–1981 | 711.3 |
| 10.3.7.4 Literatur und Rechtsprechung zur Lizenzgebührenhöhe | 712 |
| 10.3.7.5 Wiederverkaufspreismethode | 713 |
| 10.3.7.6 Kostenaufschlagsmethode | 714 |
| 10.3.8 Gewinnorientierte Methoden | 715 |
| – Geschäftsvorfallbezogene Gewinnaufteilungsmethode | 715.1 |
| – „Knoppe-Formel“ | 715.2 |
| – Gewinnorientierte Methoden in Ausnahmefällen | 715.3 |
| – Grundsatz der „ex-ante-Betrachtung“ | 715.4 |
| 10.3.9 Anpassung der Lizenzgebühren | 716 |
| 10.3.10 Lizenzgebühren aus Entwicklungsländern | 717 |
| 10.3.11 Auftragsforschung | 718 |
| – Auftragsforschung als Dienstleistung | 718.1 |
| – Aktivierung der Forschungsaufwendungen | 718.2 |
| – Ermittlung des Leistungsentgelts | 718.3 |
| 10.3.12 Verrechnung von Forschungs- und Entwicklungsleistungen im Wege der Kostenumlage | 720 |
| 10.3.12.1 Formen konzerninterner Forschungsfinanzierung | |
| – Lizenzierung | 720.1 |
| – Auftragsforschung | 720.2 |
| – Kostenumlage | 720.3 |
| 10.3.12.2 Zulässigkeit der Kostenumlage | 721 |
| 10.3.12.3 Begriff der „Forschung und Entwicklung“ | 722 |
| – Begriffsdefinitionen des nationalen Steuerrechts | 722.1 |
| – Unterscheidung zwischen Grundlagenforschung und angewandter Forschung | 722.2 |
| 10.3.12.4 Eigentumsrechte an den Forschungsergebnissen | 723 |

| | Anm. |
|---|-------|
| 10.3.12.5 Ermittlung der umlagerelevanten F+E-Kosten | 724 |
| 10.3.12.6 Teilnehmer an F+E-Umlagen | 725 |
| – Produktions-, Dienstleistungs- und Vertriebsunternehmen als Teilnehmer | 725.1 |
| – Verbot einer doppelten Kostenverrechnung | 725.2 |
| – Ausschluß bestimmter Konzerngesellschaften | 725.3 |
| – Holding- und Patentverwertungsgesellschaften als Teilnehmer | 725.4 |
| 10.3.12.7 Berücksichtigung von Subventionen und anderen Erträgen | 726 |
| 10.3.12.8 Ein- und Austrittszahlungen | 727 |
| 10.3.12.9 Systemumstellung auf einen Lizenzvertrag | 728 |
| 10.4 Finanzierungsleistungen | |
| 10.4.1 Erscheinungsformen von Finanzierungsleistungen im Konzern | 731 |
| 10.4.2 Verrechnung dem Grunde nach | 732 |
| – „Ernstgemeinte Darlehensgewährung“ | 733 |
| – Verhältnis zu § 8 a KStG | 734 |
| – Vereinbarungen im vorhinein | 735 |
| 10.4.3 Verrechnung der Höhe nach | 737 |
| – Unmaßgeblichkeit von Bankzinssätzen | 738 |
| – Zinsrelevante Faktoren | 739 |
| – Kündigungs- und Zinsanpassungsklauseln | 740 |
| – Variabler oder fester Zinssatz | 741 |
| – Kapitalstruktur und Kreditwürdigkeit des Darlehensnehmers | 742 |
| 10.4.4 Bandbreitenbetrachtung bei Zinsen | 743 |
| – Theorie des doppelten ordentlichen Geschäftsleiters bei der Zinsfestlegung | 743.1 |
| – Relevanz des Sollzinssatzes | 743.2 |
| – Relevanz des Habenzinssatzes | 743.3 |
| – Entscheidungssituation von Gläubiger und Schuldner | 743.4 |
| 10.4.5 Währung und Währungszins | 744 |
| 10.4.6 Kurssicherungsmaßnahmen | 745 |
| 10.4.7 Zinslosigkeit oder niedrige Verzinsung aus devisa-rechtlichen o.ä. Gründen | 747 |
| – Verzicht auf Ergebniskorrektur | 747.1 |
| – Kein genereller Ausschluß von Teilwertabschreibungen | 747.2 |
| 10.4.8 Verzinsung von Forderungen aus Lieferungen und Leistungen | 748 |
| – Zeitliche Dauer eines „üblichen Zahlungsziels“ | 748.1 |
| – „Handelsübliche“ Zinsverrechnung | 748.2 |
| 10.4.9 Zinslosigkeit oder niedrigere Verzinsung aus betrieblichen Gründen | 749 |
| 10.4.10 Absatzförderung bei Vertriebsunternehmen durch zinslose Warenkredite | 750 |
| 10.4.11 Finanzierung von Einfuhrdepots bei Vertriebsunternehmen | 751 |
| 10.4.12 Ersetzen einer Verwaltungskostenumlage / Vorfinanzierung verbundener Einkaufs- oder Produktionsgesellschaften | 752 |
| 10.4.13 Kein Vorteilsausgleich bei Zinslosigkeit bzw. -ermäßigung aus betrieblichen Gründen | 753 |
| 10.4.14 Kreditrefinanzierung / Durchlaufkredite | 754 |
| 10.4.15 Einschaltung eines verbundenen Unternehmens im Ausland für Refinanzierungszwecke | 755 |
| – Handeln des verbundenen Unternehmens im Ausland als Agent oder Kommissionär | 755.1 |
| – Handeln des verbundenen Unternehmens im Ausland als Kreditgeber | 755.2 |

| | Anm. |
|---------|---|
| | – Handeln des verbundenen Unternehmens im Ausland als Buchungsstelle oder Namensgeber 755.3 |
| 10.4.16 | Einschaltung eines verbundenen Unternehmens im Inland für Kreditgeschäfte 756 |
| 10.4.17 | Bürgschaften und ähnliche Verpflichtungen 759 |
| | – Steuerliche Anerkennung von Aufwendungen aus der Inanspruchnahme eingegangener Bürgschaften 760 |
| | – Gesellschaftsrechtlich bedingte Bürgschaftsübernahmen 761 |
| | – Inanspruchnahme der Muttergesellschaft aus eingegangenen Bürgschaftsverpflichtungen 762 |
| | – Provisionszahlungen nur bei tatsächlichem Obligo 763 |
| | – Bürgschaftsübernahmen für ausländische Konzernfinanzierungsgesellschaften 764 |
| | – Provisionspflichtige Bürgschaftsübernahmen 765 |
| | – Patronatserklärungen 766 |
| | – Formen von Patronatserklärungen 766.1 |
| | – „Weiche“ und „harte“ Patronatserklärungen 766.2 |
| | – Höhe der Provision 767 |
| 10.4.18 | Sonstige Finanzdienstleistungen 770 |
| | – Factoring 771 |
| | – Bestimmung einer angemessenen Factoringgebühr 772 |
| | – Pauschalgebühr / Einzelgebühr 772.1 |
| | – Zinskomponente 772.2 |
| | – Dienstleistungskomponente 772.3 |
| | – Delkrederekomponente 772.4 |
| | – Echtes und unechtes Factoring im Konzern 773 |
| | – Devisen-Management 774 |
| | – Cash-Management 775 |
| 10.5 | Miet-, Pacht- und Leasingverhältnisse 776 |
| | – Bestimmung einer angemessenen Miete 777 |
| | – Bestimmung einer angemessenen Leasinggebühr 778 |
| | – Bestimmung eines angemessenen Pachtzinses bei konzerninternen Betriebspachten 779 |
| | – Komponenten der Pachtzinsermittlung 780 |
| | – Substanzerhaltungs- und Erneuerungsklausel 781 |
| | – Berücksichtigung der bilanziellen Behandlung der Pachtobjekte 782 |
| | – Äußerungen der Rechtsprechung 783 |
| 11. | Vorteilsausgleich |
| | Literatur |
| 11.1 | Rechtsgrundlage 791 |
| 11.2 | Begriff 792 |
| | – Das Erfordernis klarer und von vornherein abgeschlossener Vereinbarungen 792.1 |
| 11.3 | Kalkulatorischer Ausgleich 793 |
| 11.4 | Angemessenheitsprüfung beim Vorteilsausgleich 794 |
| 11.5 | Voraussetzungen 795 |
| 11.6 | Vorteilsausgleich in OECD-RL 1995 und VWG 1983 796 |
| 11.7 | Einheitslösung, erweiterter Vorteilsausgleich 797 |
| 11.8 | Vorteilsausgleich im Konzern 798 |
| 11.9 | Kein Vorteilsausgleich im Konzern nach der OECD-RL 1995 799 |
| 11.10 | Vorteilsausgleich und ordentlicher Geschäftsleiter 800 |

| | Anm. |
|-----------|---|
| 11.11 | Rechtssystematische Aspekte 801 |
| 11.12 | Vorteilsausgleich und Umlageverfahren 802 |
| 11.13 | Fiktiver Vorteilsausgleich 803 |
| 11.14 | Auswirkungen des Vorteilsausgleichs 804 |
| 11.15 | Vorteilsausgleich und „Palettenbetrachtung“ 805 |
| 12. | Durchführung der Einkünftekorrektur |
| 12.1 | Allgemeines 810 |
| 12.2 | Berichtigung innerhalb oder außerhalb der Bilanz 811 |
| 12.3 | Einkünfteberichtigung der Höhe nach 813 |
| | – Unterschiedliche Korrekturmaßstäbe 813.1 |
| 12.4 | § 1 oder Einlage 814 |
| 12.5 | Anwendung des § 1 in Dreiecksverhältnissen 815 |
| 12.6 | Anwendung von DBA 816 |
| | – Mögliche Verletzung des EGV 816.1 |
| 12.7 | Anrechnung ausländischer Steuern 817 |
| 12.8 | Rückgängigmachung der Einkünfterminderung 818 |
| 12.9 | Beteiligungsveräußerung nach Einkünftekorrektur gemäß § 1 Abs. 1 . . 819 |
| 12.10 | Keine Teilwertabschreibung auf Korrekturbetrag 820.1 |
| 13. | Nachweis- und Mitwirkungspflichten, Beweislastfragen |
| 13.1 | Nachweispflichten 821 |
| 13.2 | Mitwirkungspflichten 822 |
| 13.3 | Dokumentationspflichten 822.1 |
| 13.4 | Beweislast 823 |
| V. | Einzelerläuterungen zu § 1 Abs. 2 |
| 1. | Nahestehen zweier Personen (allgemein) 826 |
| 2. | Nahestehen gemäß § 1 Abs. 2 Nr. 1 |
| 2.1 | Person 831 |
| 2.2 | Steuerpflichtiger 832 |
| 2.3 | Wesentliche Beteiligung |
| | – Definition 833 |
| | – Form der Beteiligung 834 |
| | – Beteiligung zu mindestens 25 vH. 835 |
| | – Mittelbare Beteiligung 836 |
| | – Zusammenrechnung unmittelbarer und mittelbarer Beteiligungen . . 838 |
| | – Zwischengeschaltete Personengesellschaften 839 |
| 2.4 | Beherrschender Einfluß |
| | – Definition 840 |
| | – Beherrschung 841 |
| | – Beherrschte Person 842 |
| 2.5 | Beteiligung (Einfluß) des Steuerpflichtigen oder der nahestehenden Person 843 |
| 3. | Nahestehen gemäß § 1 Abs. 2 Nr. 2 |
| 3.1 | Steuerpflichtiger 845 |
| 3.2 | Person 846 |
| 3.3 | Wesentliche Beteiligung 847 |
| 3.4 | Beherrschender Einfluß 848 |
| 3.5 | Beteiligung (Einfluß) einer dritten Person 849 |

| | Anm. |
|---|------|
| 4. Nahestehen gemäß § 1 Abs. 2 Nr. 3 | |
| 4.1 Person | 852 |
| 4.2 Steuerpflichtiger | 853 |
| 4.3 Geschäftsfremde Einflußnahmemöglichkeit | 854 |
| 4.4 Eigenes Interesse an der Einkünfteerzielung durch den anderen | |
| – Bedeutung | 855 |
| – Eigenes Interesse | 856 |
| – Interesse des Steuerpflichtigen bzw. der Person an der Einkünfteerzielung des jeweils anderen | 857 |
| VI. Einzelerläuterungen zu § 1 Abs. 3 | |
| 1. Voraussetzungen der Schätzung gemäß § 162 AO | 861 |
| 2. Wesen der Schätzung | 864 |
| 3. Mangels anderer geeigneter Anhaltspunkte | 867 |
| 4. Anhaltspunkt der Schätzung | 870 |
| 5. Verzinsung für das im Unternehmen eingesetzte Kapital | |
| – Letzte Möglichkeit einer Schätzung | 873 |
| – Angemessene Rendite | 874 |
| – Eingesetztes Kapital | 875 |
| 6. Umsatzrendite | |
| – Definition | 878 |
| – Umsatz, Rohgewinn | 879 |
| 7. Erfahrung und Üblichkeit | 882 |
| VII. Einzelerläuterungen zu § 1 Abs. 4 | |
| 1. Geschäftsbeziehungen iS der Absätze 1 und 2 (Rechtslage ab 1992) | |
| 1.1 Neue gesetzliche Definition | 891 |
| 1.2 Geschäftsbeziehung und Beziehung | 892 |
| 2. Beziehung als Teil einer Tätigkeit des Steuerpflichtigen oder der nahestehenden Person | |
| 2.1 Kritik am Gesetzeswortlaut | 895 |
| 2.2 Beziehung und Tätigkeit | 896 |
| 2.3 Alternative Betrachtungsweise | 897 |
| 2.4 Nachweisprobleme und Beweislastfragen | 898 |
| 3. Subsumtion der Tätigkeit unter §§ 13, 15, 18 oder 21 EStG | |
| 3.1 Allgemeines | 901 |
| 3.2 Anwendung des § 8 Abs. 2 KStG | 902 |
| 3.3 Anwendung nur deutschen Steuerrechts | 903 |