

Inhaltsübersicht

ABC der Verrechnungspreise (<i>Borstell</i>)	1
1. Teil: Rechtsquellen und Normengruppen zur Einkunftsabgrenzung	
Kapitel A: Nationales Recht (<i>Vögele, Fischer, Raab</i>)	39
Kapitel B: Internationales Recht (<i>Vögele, Raab, Borstell</i>)	167
2. Teil: Steuerliche Systematik der Prüfung und Dokumentation	
Kapitel C: Grundsätze (<i>Borstell</i>)	263
Kapitel D: Methoden (<i>Vögele, Raab</i>)	301
Kapitel E: Dokumentation der Verrechnungspreise (<i>Vögele, Vögele</i>)	449
Kapitel F: Verfahren (<i>Engler, Elbert</i>)	541
3. Teil: Quantifizierung der Verrechnungspreise	
Kapitel G: Standardmethoden (<i>Vögele, Witt, Braukmann</i>)	707
Kapitel H: Ergebnisorientierte Methoden (<i>Vögele, Crüger, Witt, Braukmann, de Homont, Vögele</i>)	789
4. Teil: Verrechnungspreise in anderen Rechtsgebieten	
Kapitel I: Internationale Verrechnungspreise und Umsatzsteuer (<i>Sterzinger</i>)	971
Kapitel J: Zoll (<i>Looks, Masorsky</i>)	1045
Kapitel K: Rechtssprechung und Steuerstrafrecht (<i>Fumi</i>)	1095
5. Teil: Anwendungsbereiche	
Kapitel L: Einkunftsabgrenzung bei Betriebsstätten und Personengesellschaften (<i>Brininghaus</i>)	1135
Kapitel M: Lieferungen von Gütern und Waren (<i>Borstell, Hülster</i>)	1207
Kapitel N: Dienstleistungen (<i>Engler, Elbert, Reinert, Wellmann</i>)	1333
Kapitel O: Immaterielle Wirtschaftsgüter (<i>Engler, Freytag, Gotsis, Herda, Kachur</i>)	1581
Kapitel P: Finanzierungsleistungen im Konzern (<i>Brininghaus</i>)	1927
Kapitel Q: Grenzüberschreitende Arbeitnehmerentsendungen bei international verbundenen Gesellschaften (<i>Borstell, von Gruchalla Wesierski</i>)	1973
Kapitel R: Funktions- und Geschäftsverlagerung (<i>Borstell, Wehnert</i>)	2017
Kapitel S: Wertorientierte Unternehmensführung und Verrechnungspreise – eine fallbeispielbezogene Analyse (<i>Vögele, Vögele</i>)	2281
6. Teil: Andere Staaten	
Kapitel T: Verrechnungspreise in der Schweiz (<i>Stocker, Raab</i>)	2331
Kapitel U: Verrechnungspreise in Österreich (<i>Dolezel</i>)	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

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 AmtshilfeRLUMsG	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-Arbeitnehmerrentsendung	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

4. Ausnahmen	133
5. Kommentierung und Vergleich mit den vorhergehenden Rechts- normen	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 Hinzurechnungs- besteuerung (§§ 7–14 AStG)	152
8. Verhältnis der Korrekturvorschriften zu den §§ 39–42 Abgaben- ordnung	154
9. Verhältnis ertragsteuerlicher Korrekturvorschriften zum Umsatz- steuerrecht und zu den Zollwertvorschriften	155
10. Nationale Korrekturvorschriften und Berichtigungsklauseln inter- nationaler 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 Berichtigungsvorschriften 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) Verrechnungsmethoden	191
aa) Priorität der Verrechnungsmethoden	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

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 Rabattsaffeln	340
c) Rabatte und Produktlebenszyklus	343
d) Rabatte in den Verwaltungsgrundsätzen	346
e) Preisdifferenzierung außerhalb der Rabattpolitik	349

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 Wiederverkaufsmargen	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

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) Lagerrisiko	511

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

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 Außenprüfung	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

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

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 konzernweiten 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

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 FVerIV-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

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) Ausschlusstatbestände 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

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 ausgestellter 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) Europarechtsaugleichung 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

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. Ergebnisuordnung gegenüber Betriebsstätten	1168
a) Eingeschränkte Selbstständigkeitsfiktion in der deutschen Besteuerungspraxis bis 2012	1169
b) Selbstständigkeitsfiktion 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) Gewinnzuordnung 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 situationsspezifische 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

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 Gesellschafter- aufwand	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 Dokumentationsanfordernisse	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

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

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

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) Zeidiche Beschränkungen (Zeitlizenzen)	1804

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

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 (Funktionsabsplattung)	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. Allgemeinsteuerliche 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

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 Europarechtauglichkeit	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 Funktionsverlagerung 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) Funktionsabsplattung (§ 2 Abs. 2 Satz 1 FVerlV)	2107
aa) Tatbestandsmerkmale	2107
bb) Bei Kostenaufschlagsmethode	2108

Inhaltsverzeichnis

cc) Routinefunktionen nach anderen Verrechnungsmethoden	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 Verrechnungsmethoden	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

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 Neuregelungen 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

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 Verrechnungspreissimplementierung ..	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	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

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) Auskunftsbeseid gem. § 118 BAO für Verrechnungspreise	2440
aa) Anwendungsbereich	2440
bb) Form und Inhalt des Antrages	2441
cc) Inhalt und Rechtswirkung des Auskunftsbeseides	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

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