

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Verzeichnis der Autorinnen und Autoren	VII
Abbildungsverzeichnis	XXIII
Tabellenverzeichnis	XXV
Abkürzungsverzeichnis	XXVII
Literaturverzeichnis	XXXIII
1. Verrechnungspreise – die Grenzen zwischen betriebswirtschaftlich notwendiger Prozessoptimierung und Steuerstrafrecht sind fließend	1
1.1. Einleitung	1
1.2. Was sind Verrechnungspreise? Worum geht es überhaupt?	2
1.3. Wie geht man an die Sache heran?	4
2. Glossar/Glossary in Deutsch und Englisch von A bis Z	6
2.1. Einleitung	6
2.2. Fachvokabular „Verrechnungspreise“ – „Transfer Pricing“	6
3. Rechtsgrundlagen zur Änderung von Verrechnungspreisen	17
3.1. Einleitung	17
3.2. Einkünfteberichtigung bei international verbundenen Unternehmen in Deutschland	18
3.2.1. Betriebsausgabenabzug	20
3.2.2. Einlage und Entnahme iSd § 4 Abs 1 dEStG	20
3.2.3. Verdeckte Gewinnausschüttung iSd § 8 Abs 3 S 2 dKStG	21
3.2.4. Verdeckte Einlage iSd § 8 Abs 3 S 3 ff dKStG	22
3.2.5. Außensteuergesetz – § 1 AStG	24
3.2.6. Bewertungsmaßstäbe	33
3.3. Einkünfteberichtigungsnormen in Österreich	33
3.3.1. Betriebsausgaben iSd § 4 Abs 4 öEStG	33
3.3.2. § 6 Z 6a öEStG	34
3.3.3. Verdeckte Ausschüttung iSd § 8 Abs 2 öKStG	40
3.3.4. Verdeckte Einlage iSd § 8 Abs 1 öKStG	43
3.3.5. Bewertungsmaßstäbe in Österreich	45
3.3.6. Erscheinungsformen und typische Fallbeispiele von vGAs	45
3.3.7. Primär- und Sekundärberichtigungen	47
3.3.8. Gewinnberichtigungen grafisch dargestellt	50
4. Funktions- und Risikoanalyse – der erste Schritt zur Ermittlung des „richtigen“ Verrechnungspreises	52
4.1. Einleitung	52

4.2.	Bedeutung der Funktions- und Risikoanalyse	53
4.2.1.	Funktions- und Risikoanalyse – „Schritt 1“ zum Ermitteln des „richtigen“ Verrechnungspreises	54
4.2.2.	Funktions- und Risikoanalyse in den OECD-VPL 2022 ...	55
4.2.3.	Bedeutung der Funktions- und Risikoanalyse nach den Verwaltungsgrundsätzen-Verrechnungspreise	56
4.2.3.1.	Einstufung in Unternehmenstypen	56
4.2.3.2.	Grenzen zwischen objektiver Unterlagenbeschaffungsmöglichkeit und Beweisvorsorgepflicht	62
4.3.	Bedeutung der Funktions- und Risikoanalyse in Österreich	64
4.4.	Praktische Tipps zur Durchführung einer Funktions- und Risikoanalyse	68
4.4.1.	Allgemeines	68
4.4.2.	Informationsquellen bei Erstellung der Funktions- und Risikoanalyse	71
4.4.3.	Musterfragenkatalog	73
4.4.4.	Musterbeispiel	82
4.5.	Ausblick und Analyse	84
5.	Verrechnungspreisdokumentation – gesetzliche Verpflichtung und Chance zur Neuausrichtung	86
5.1.	Einleitung	86
5.2.	Verträge – der „starting point“ einer Verrechnungspreisprüfung	87
5.3.	Das 3-stufige Dokumentationskonzept nach den OECD-VPL 2022	89
5.4.	VPDG – die Dokumentationsvorschriften in Österreich	90
5.4.1.	Dokumentationspflicht	91
5.4.2.	Zeitlicher und sachlicher Anwendungsbereich	92
5.4.3.	Grenzüberschreitende Geschäftsvorfälle	93
5.4.4.	Dokumentationssprache	94
5.4.5.	Zeitpunkt der Erstellung	94
5.4.6.	Konsequenzen einer mangelhaften oder fehlenden Dokumentation	95
5.5.	Musterdokumentation nach dem VPDG bzw dem OECD-Konzept	96
5.5.1.	Master File	97
5.5.1.1.	Organisationsaufbau der multinationalen Unternehmensgruppe	98
5.5.1.2.	Beschreibung der Geschäftstätigkeit	99
5.5.1.3.	Dokumentation der immateriellen Werte	102
5.5.1.4.	Dokumentation der unternehmensgruppeninternen Finanztätigkeiten	106
5.5.1.5.	Dokumentation der Finanzlage und Steuerpositionen	108
5.5.2.	Local File	110
5.5.2.1.	Beschreibung der inländischen Geschäftseinheit	111

5.5.2.2.	Dokumentation der wesentlichen unternehmens- gruppeninternen Geschäftsvorfälle	114
5.5.2.3.	Finanzinformationen	121
5.5.3.	Country-by-Country Reporting bzw länderbezogene Berichterstattung	121
5.5.3.1.	Tabellen 1 bis 3 des CbCR	122
5.5.3.2.	Mitteilungspflicht	124
5.6.	Dokumentationspflichten außerhalb des VPDG	124
5.7.	Defense File	127
5.8.	Dokumentationsvorschriften in Deutschland	128
5.8.1.	Einführung	128
5.8.2.	Gesetzliche Rahmenbedingungen	132
5.8.3.	Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV 2017)	133
5.8.4.	Meldeverpflichtung in § 138a dAO (länderbezogene Berichterstattung – CbC-Reporting)	138
5.8.5.	Rechtsfolgen bei Nichtvorlage bzw mangelhafter Dokumentation	139
5.8.6.	Die (neuen) deutschen Verwaltungsgrundsätze 2020	141
5.8.6.1.	Mitwirkungspflichten iZm Verrechnungspreisen	141
5.8.6.2.	Schätzung von Besteuerungsgrundlage und Zuschläge	142
5.8.7.	Zu beobachtende Vorgehensweise für die Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation	143
5.8.8.	Praktische Erfahrungen	144
5.8.9.	Zusammenfassung aus deutscher Sicht	145
6.	Verrechnungspreismethoden	146
6.1.	Methodenauswahl – Rangreihenfolge	146
6.2.	Verrechnungspreishexagon	150
6.3.	Methodenwahl grafisch dargestellt	151
6.4.	Vergleichbarkeitsanalyse	151
6.5.	Preisvergleichsmethode	152
6.5.1.	Konzept	152
6.5.2.	Grafische Darstellung vergleichbarer Transaktionen	154
6.5.3.	Anpassungsrechnung	154
6.5.4.	Innerer und äußerer Fremdvergleich	156
6.5.4.1.	Innerer Fremdvergleich	157
6.5.4.2.	Äußerer Fremdvergleich	157
6.5.4.3.	„Unechter“ innerer Fremdvergleich	158
6.5.5.	Anwendungsbereich	159
6.5.5.1.	Warenlieferungen	159
6.5.5.2.	Dienstleistungen	160
6.5.5.3.	Immaterielle Wirtschaftsgüter	161
6.5.6.	Faktoren, die den fremdüblichen Verrechnungspreis beeinflussen	162

6.5.7.	Der Weg zum fremdüblichen Verrechnungspreis in sechs Schritten	163
6.5.8.	Fallstudien	163
6.6.	Wiederverkaufspreismethode	164
6.6.1.	Konzept	165
6.6.2.	Grafische Darstellung	167
6.6.3.	Fremdübliche Handelsspanne	167
6.6.4.	Funktionsreduktion – Risiko	168
6.6.5.	Unterschiedliche Risiken – Praxisfälle aus dem Vertriebsbereich	168
6.6.6.	Innerer/äußerer Fremdvergleich	169
6.6.7.	Vergleichbarkeit der Handelsspannen – grafische Darstellung	170
6.6.8.	Einflussfaktoren	170
6.6.9.	Verluste in der Vertriebsgesellschaft	173
6.6.10.	Immaterielles Vermögen und Wiederverkaufs- preismethode – ein Widerspruch?	174
6.6.11.	Regierungsinterventionen – Finanzierungs- sicherungsbeitrag	177
6.6.12.	Der Weg zur fremdüblichen Bruttogewinnspanne in sechs Schritten	180
6.6.13.	Fallstudien	181
6.7.	Kostenaufschlagsmethode – Cost-Plus Method	182
6.7.1.	Konzeption	182
6.7.2.	Fremdvergleich	182
6.7.3.	Grafische Darstellung	183
6.7.4.	Kostenbegriffe	183
6.7.5.	Kostenarten	184
6.7.6.	Kosten – zeitliche Komponente	184
6.7.7.	Kosten – sachliche Komponente	185
6.7.8.	Gewinnaufschlag	186
6.7.9.	Anwendungsbereich	188
6.7.10.	Problemfelder	189
6.7.11.	Der Weg zum fremdüblichen Cost-Plus-Preis in sechs Schritten	193
6.7.12.	Fallstudien	193
7.	Gewinnorientierte Verrechnungspreismethoden	196
7.1.	Positionierung innerhalb der Verrechnungspreis- methoden	196
7.2.	Geschäftsvorfallbezogene Nettomargenmethode	198
7.2.1.	Voraussetzungen und Anwendungsgebiete	198
7.2.2.	Stärken und Schwächen im Vergleich zu den anderen Methoden	200

7.2.3.	Schritte zur Durchführung einer Benchmarkanalyse	201
7.2.3.1.	Schritt 1: Bestimmung des Zielunternehmens (Tested Party)	202
7.2.3.2.	Schritt 2: Zusammenfassung der zu beurteilenden Geschäftsvorfälle	202
7.2.3.3.	Schritt 3: Bestimmung des Profit-Level-Indikators	203
7.2.3.4.	Schritt 4: Festlegung der Suchstrategie/ Quantitatives Screening	205
7.2.3.5.	Schritt 5: Qualitatives Screening	205
7.2.3.6.	Schritt 6: Bestimmung einer Nettomarge und Methodenanwendung	206
7.3.	Geschäftsvorfallbezogene Gewinnaufteilungsmethode	208
7.3.1.	Voraussetzungen und Anwendungsgebiete	208
7.3.2.	Unterschiede zwischen der Gesamtgewinnmethode und Restgewinnmethode	212
7.3.3.	Stärken und Schwächen im Vergleich zu den anderen Verrechnungspreismethoden	212
7.3.4.	Methodenanwendung	214
7.3.4.1.	Schritte zur Methodenanwendung	214
7.3.4.2.	Ermittlung des Gesamtgewinns	215
7.3.4.3.	Aufteilungsindikatoren	216
8.	Konzept der Residualgewinnzuteilung	219
8.1.	Grundlagen der Gewinnaufteilung	219
8.2.	Strategieträger	220
8.3.	Hybridunternehmen	220
8.4.	Routineunternehmen	220
8.5.	Gewinnpartizipation gemäß Unternehmenskategorisierung	220
9.	Maßnahmen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung: MLC, APA oder Verständigungsverfahren	223
9.1.	Einleitung	223
9.2.	APA als vorbeugendes Konfliktvermeidungsinstrument	224
9.3.	In Österreich: Der (verbindliche) Auskunftsbeseid iSd § 118 BAO	227
9.4.	Internationales Verständigungsverfahren	229
9.5.	Gemeinsame Betriebsprüfungen zur Vermeidung von Besteuerungskonflikten „an der Wurzel“	230
9.6.	Ausblick	231
10.	Brennpunkt Vertriebsgesellschaften und Verluste	233
10.1.	Prüfungseinstieg	233
10.2.	Methodenwahl	234
10.2.1.	Anwendung der Resale Price Method	234
10.2.2.	Anwendung der Transactional Net Margin Method	236
10.2.3.	Funktionen und Risiken am Markt	237

10.3.	Verlustursachen	240
10.3.1.	Anlaufverluste	241
10.3.2.	Managementfehler	242
10.3.3.	Verrechnungspreisbedingte Verluste	243
10.3.4.	Krisenbedingte Verluste	244
10.4.	Einfluss der Maßnahme 13 des BEPS-Aktionsplans	247
10.5.	Konsequenzen – Schlussfolgerungen	248
11.	Brennpunkt Funktionsverlagerung	250
11.1.	Funktionsverlagerung aus deutscher Sicht	250
11.1.1.	Ausgangslage	250
11.1.2.	Funktionsverlagerung – Rechtslage bis 31.12.2021	250
11.1.3.	Tatbestand der Funktionsverlagerung	251
11.1.4.	Bewertung des Transferpakets	251
11.1.5.	Einigungsbereich und Mittelwert	252
11.1.6.	Negativabgrenzung von Funktionsverlagerungen	253
11.1.7.	Sonderfall „Funktionsverdoppelung“	253
11.1.8.	Öffnungsklauseln	254
11.1.9.	Preisanpassungsklausel	255
11.1.10.	Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten sowie Schätzung von Besteuerungsgrundlagen und Zuschlägen	256
11.1.11.	Wertermittlung durch die Finanzverwaltung in Schätzungsfällen	257
11.1.12.	Funktionsverlagerung – Rechtslage ab 1.1.2022	257
11.1.13.	Zusammenfassung und Fazit	261
11.2.	Fremdübliche Vergütung für Funktionsverlagerung – eine österreichische Perspektive	261
11.2.1.	Funktionsverlagerung – Warum und wie sieht „es“ das Steuerrecht	261
11.2.1.1.	Gründe für Funktionsverlagerung	261
11.2.1.2.	Steuerliche Fragestellungen	262
11.2.2.	Definition Funktionsverlagerung	262
11.2.2.1.	Begriffsbestimmung	262
11.2.2.2.	Typische Fallgruppen	264
11.2.2.3.	Keine Funktionsverlagerung	265
11.2.2.4.	Gestaltungsoptionen	265
11.2.2.4.1.	Allgemeines	265
11.2.2.4.2.	Schuldrechtliche Basis	265
11.2.2.4.3.	Gesellschaftsrechtliche Basis	265
11.2.3.	Österreichisches Recht	266
11.2.3.1.	Allgemeines	266
11.2.3.2.	Übertragung Wirtschaftsgüter (§ 6 Z 6 EStG)	266
11.2.3.3.	(Teil-)Betriebsübertragung (§ 24 EStG)	267

11.2.3.4.	Verdeckte Gewinnausschüttung und Einlage	268
11.2.3.5.	Zivilrechtliche Entschädigungsansprüche	269
11.2.4.	Zwischenstaatliches Steuerrecht	270
11.2.4.1.	Allgemeines	270
11.2.4.2.	Österreichische Verrechnungspreisrichtlinien	271
11.2.4.2.1.	Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes	271
11.2.5.	Bewertung Funktionsverlagerung	273
11.2.5.1.	Allgemeines	273
11.2.5.2.	Übertragung von Wirtschaftsgütern	273
11.2.5.3.	Bewertungsmethoden	274
11.2.5.4.	Einmalvergütung versus Lizenzmodell	276
11.2.5.5.	(Teil-)Betriebsübertragung	277
11.2.5.5.1.	Bewertungsverfahren	277
11.2.5.5.2.	Kapitalisierungszeitraum	280
11.2.5.5.3.	Kapitalisierungszinssatz	280
11.2.5.6.	Verlustbetriebe	280
11.2.5.7.	Abgrenzungsfragen Unternehmensbewertung vs Einzelbewertung Wirtschaftsgüter	281
11.2.6.	Preisanpassungsklauseln	282
11.2.6.1.	Allgemeines	282
11.2.6.2.	Rechtsfolgen	282
11.2.7.	Österreichische Rechtsprechung zu Konzernstrukturänderungen	283
12.	Brennpunkt Funktionsabschmelzung in der Produktion	284
12.1.	Problemstellung	284
12.2.	Verlagerung von Wirtschaftsgütern und Profit Potential	284
12.3.	Dokumentationserfordernisse	288
12.4.	Ausgangssituation – grafisch dargestellt	290
12.5.	Funktions- und Risikoanalyse	290
12.6.	Lohnfertigung/Auftragsfertigung	292
12.7.	Verrechnungspreismethode beim Auftrags-/Lohnfertiger	293
12.8.	Verluste beim Auftrags-/Lohnfertiger	295
12.9.	Standortvorteile	296
12.10.	Organisationsformen in der Produktion	299
13.	Brennpunkt Funktionsabschmelzung im Vertrieb	300
13.1.	Problemstellung	300
13.2.	Grafische Darstellung einer Vertriebsverlagerung	301
13.3.	Vertriebsmodelle	302
13.4.	Organisationsformen im Vertrieb	303
13.5.	Steuerliche Konsequenzen von Umstrukturierungsmaßnahmen	304
13.5.1.	Immaterielle Werte	304
13.5.2.	Handelsvertreterentschädigung	307
13.5.3.	Markterschließung	309
13.5.4.	Vertreterbetriebsstätte	310

13.6.	Verrechnungspreismethoden	313
13.6.1.	Profit-Line-Kontinuum	313
13.6.2.	Gewinnberichtigung	314
13.6.3.	Exitbesteuerung	315
14.	Brennpunkt Verrechnung von Dienstleistungen	316
14.1.	Einleitung	316
14.2.	Verrechnung von Dienstleistungen in den OECD-VPL 2022 und in Österreich	316
14.2.1.	Verrechenbarkeit dem Grunde nach	317
14.2.1.1.	„Benefits test“	317
14.2.1.2.	Verrechenbare Leistungen	318
14.2.1.3.	Nicht verrechenbare Leistungen	318
14.2.1.3.1.	„Shareholder activities“	319
14.2.1.3.2.	Duplizierte Leistungen	320
14.2.1.3.3.	„Incidental benefits“ – Konzernrückhalt	320
14.2.2.	Verrechenbarkeit der Höhe nach	321
14.2.2.1.	Einzelverrechnung vs Konzernumlage	321
14.2.2.2.	Festlegung der geeigneten Verrechnungspreismethode	322
14.2.2.3.	Verrechnungstechnische Aspekte	322
14.2.2.3.1.	Kostenbasis	322
14.2.2.3.2.	Gewinnaufschlag	323
14.2.2.3.3.	Allokationsschlüssel	325
14.2.3.	Dokumentation von Dienstleistungsverrechnungen	326
14.2.4.	„Low value-adding intra-group services“	327
14.2.4.1.	Eckpunkte des LVAIGS-Konzepts	328
14.2.4.2.	Definition von LVAIGS	328
14.2.4.3.	Verrechnungstechnische Aspekte bei LVAIGS	331
14.2.4.4.	Dokumentation von LVAIGS	332
14.2.5.	Verrechnung von Dienstleistungen mittels Kosten- verteilungsvereinbarung	332
14.2.5.1.	Einleitung	332
14.2.5.2.	Definition und Charakteristika von KVV	333
14.2.5.3.	Wesentliche Aussagen in den OECD-VPL 2022 zu KVV	335
14.2.5.4.	Dokumentation von KVV	336
14.3.	Verrechnung von Dienstleistungen in Deutschland	337
14.3.1.	Einleitung und historische Entwicklung	337
14.3.2.	Verrechenbarkeit dem Grunde nach	338
14.3.3.	Verrechenbarkeit der Höhe nach	339
14.3.3.1.	Formen der Verrechnung	339
14.3.3.2.	Festlegung der geeigneten Verrechnungspreismethode	339
14.3.3.3.	Verrechnungstechnische Aspekte im Zuge von Konzernumlagen	342
14.3.3.4.	Vermittlungsleistungen	343

14.3.3.5.	Routinedienstleistungen mit geringer Wertschöpfung	343
14.3.4.	Dokumentation von Dienstleistungsverrechnungen und Mitwirkungspflichten	344
14.4.	Fallstudien	345
15.	Brennpunkt Darlehensfinanzierung im Konzern – ein „heißes Eisen“	348
15.1.	Einleitung	348
15.2.	Abgrenzung der Geschäftsvorfälle und Verrechenbarkeit dem Grunde nach	349
15.3.	Verrechenbarkeit der Höhe nach	352
15.4.	Fallbeispiele	358
15.5.	Häufig identifizierte Fehlerquellen	358
16.	Brennpunkt immaterielle Werte – die eigentliche „Substanz“ jedes Unternehmens	359
16.1.	Einleitung	359
16.2.	Begriffsdefinition von immateriellen Werten	360
16.2.1.	Abgrenzung national iSd Unternehmens- und Steuerrechts sowie des Immaterialgüterrechts	360
16.2.2.	Abgrenzung international iSd OECD-VPL 2022	365
16.3.	Steuerliche Einkünftezurechnung bei immateriellen Werten	367
16.3.1.	Einkünftezurechnung national	367
16.3.2.	Einkünftezurechnung international iSd OECD-VPL 2022	368
16.4.	Transaktionen mit immateriellen Werten	375
16.5.	Bewertung von immateriellen Werten	376
16.6.	Hard-to-value intangibles (HTVI)	380
16.7.	Kostenverteilungsverträge (KVV) mit immateriellen Werten	381
16.8.	Zurechnung immaterieller Werte zu Betriebsstätten	382
16.9.	Fallstudie	384
17.	Brennpunkt Verwendung von Datenbankanalysen zur Ermittlung fremdüblicher Preise	389
17.1.	Einleitung	389
17.2.	Anwendung von Datenbankanalysen	389
17.3.	Für welche Unternehmenstypen bzw Verrechnungsmethoden sind Datenbankanalysen überhaupt geeignet?	391
17.4.	Vorgehen bei einer Datenbankanalyse	391
17.5.	Ergebnis des gesamten Screeningprozesses	396
17.6.	Dokumentationserfordernisse von Datenbanksuchen	400
17.7.	Was sagen die OECD-VPL 2022, VPR 2021 sowie die VPDG-DV zum Thema Datenbanken?	402
18.	Brennpunkt Umsatzsteuer – umsatzsteuerliche Aspekte bei der Prüfung verbundener Unternehmen	404
18.1.	Einleitung	404

18.2.	VPR 2021 – Umsatzsteuerliche Sekundärberichtigungen	405
18.2.1.	Anwendung des Normalwerts	405
18.2.2.	Berichtigung der Bemessungsgrundlage	406
18.2.3.	Unentgeltliche konzerninterne Leistungen	407
18.2.4.	Prüfschema umsatzsteuerlicher Sekundärberichtigungen	408
18.3.	Regelungen im EU-Recht	408
18.4.	Verrechnungspreisberichtigungen und Steuerbefreiungen	410
18.5.	Konzernumlagen	410
18.6.	Betriebsstätten	411
18.7.	Organschaften	412
18.8.	Auskunftsbescheid gem § 118 BAO	412
19.	Brennpunkt Steuerstrafrecht/Finanzstrafrecht – strafrechtliche Relevanz konzerninterner Verrechnungspreise	414
19.1.	Einleitung	414
19.2.	Steuerstrafrecht in Deutschland	414
19.3.	Finanzstrafverfahren in Österreich	415
19.4.	Tatbestände	416
19.5.	Offenlegungs- und Mitwirkungsverpflichtungen	417
19.6.	Vorsatz, Irrtum, Fahrlässigkeit	419
19.7.	Steuerstrafrechtliche Risiken	421
19.8.	Steuerverkürzung	422
19.9.	Ausblick	423
20.	Brennpunkt Meldepflichten bei grenzüberschreitenden Verrechnungspreisgestaltungen	424
20.1.	EU-Meldepflichtgesetz (Umsetzung von „DAC 6“)	424
20.2.	Unilaterale Save-Harbor-Regeln (§ 5 Z 7 EU-MPFG)	425
20.3.	Immaterielle Wirtschaftsgüter (§ 5 Z 8 EU-MPFG)	426
20.4.	Übertragung von Funktionen, Risiken oder Vermögenswerten (§ 5 Z 9 EU-MPFG)	428
	Stichwortverzeichnis	431