



## Steuern, Finanzen und Controlling

▷ Steuern

*Cliff Einenkel, Dirk J. Lamprecht*

# Grundlagen der Verrechnungspreis- dokumentation

### **Probeseiten**

Weitere Informationen zur Fachbroschüre  
und eine Bestellmöglichkeit finden Sie [hier](#).



Verlag Dashöfer

Cliff Eienkel, Dirk J. Lamprecht

# Grundlagen der Verrechnungs- preisdokumentation



## **Verlag Dashöfer GmbH**

Fachinformationen · Business-Seminare · Online-Medien

Barmbeker Straße 4a · 22303 Hamburg

Telefon: 040 413321-0 · Fax: 040 413321-10

E-Mail: [info@dashoefer.de](mailto:info@dashoefer.de) · Internet: [www.dashoefer.de](http://www.dashoefer.de)

Stand: Januar 2014

**Copyright © 2014** Dashöfer Holding Ltd., Zypern & Verlag Dashöfer GmbH, Hamburg. Alle Rechte, insbesondere Titelrecht, Lizenzrecht und gewerbliche Schutzrechte sind im alleinigen Eigentum der Dashöfer Holding Ltd. Zypern.

Alle Rechte sind vorbehalten, insbesondere das Recht auf Vervielfältigung und Verbreitung sowie Übersetzung. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (durch Druck, Fotokopie, elektronische oder andere Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert werden.

Die in diesem Werk enthaltenen Informationen wurden nach bestem Wissen zum Zeitpunkt der Veröffentlichung erarbeitet, erfolgen aber wegen der uneinheitlichen Ergebnisse in Forschung, Rechtsprechung und Verwaltung ohne Gewähr. Der Verlag haftet insbesondere nicht für den Inhalt der vorgestellten Internet-Seiten. Die Verantwortung für Inhalt und Funktion der Links liegt bei den jeweiligen Betreibern.

Satz: Reemers Publishing Services GmbH, Luisenstraße 62, 47799 Krefeld  
Druck: Mailfix e. K., 22145 Hamburg

# Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Einführung</b>	1
1.1	Definition von Verrechnungspreisen	2
1.2	Funktionsweise von Verrechnungspreisen	3
1.3	Steuerwettbewerb der Staaten	4
1.4	Funktionsweise der nationalen Korrektornormen	7
1.5	Dokumentationspflichten	12
1.6	Sanktionsmaßnahmen	13
<b>2</b>	<b>Verrechnungspreissystem nach der GAufzV</b>	15
2.1	Grundlagen der Unternehmens- und Industrieanalyse	16
2.2	Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen im Ausland	17
2.3	Grundlagen der Funktions- und Risikoanalyse	18
2.3.1	Strategieträger	19
2.3.2	Routineunternehmen	19
2.3.3	Hybridunternehmen	20
2.4	Verrechnungspreismethoden	20
2.4.1	Standardmethoden	21
2.4.2	Gewinnorientierte Methoden	25
2.4.3	Sonstige Verrechnungspreismethoden	26
<b>3</b>	<b>Verrechnungspreisdokumentation</b>	28
3.1	Allgemeine Informationen	29
3.2	Darstellung der organisatorischen und operativen Konzernstruktur	29
3.3	Darstellung der Beteiligungsverhältnisse	31
3.4	Veränderungen der organisatorischen und operativen Konzernstruktur innerhalb des Berichtszeitraums	35
3.5	Zusammenfassung der nahestehenden Personen i. S. d. Außensteuergesetzes	36
3.6	Beschreibung der Tätigkeitsbereiche	38
3.7	Markt- und Wettbewerbsverhältnisse	39
3.7.1	Allgemeine Marktinformationen	39
3.7.2	Rechtliche Rahmenbedingungen	39
3.7.3	Wettbewerbsanalyse	40

3.8	Darstellung der Wertschöpfungskette .....	43
<b>4</b>	<b>Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen im Ausland</b> ....	<b>49</b>
<b>5</b>	<b>Verrechnungspreisanalyse</b> .....	<b>55</b>
5.1	Transaktionen zwischen X-D (D) und A-I (IT) .....	55
5.1.1	Art und Umfang der Transaktion .....	55
5.1.2	Übersicht über die der Geschäftsbeziehung zugrunde liegenden Verträge und deren Veränderungen .....	55
5.1.3	Wesentliche zum Einsatz gelangende Wirtschaftsgüter (inkl. immaterieller Wirtschaftsgüter) .....	55
5.1.4	Funktionen der Transaktionspartner .....	56
5.1.5	Risiken der Transaktionspartner .....	57
5.1.6	Ermittlung der Verrechnungspreise .....	61
5.1.7	Auswahl der Verrechnungspreismethode und Darlegung der Angemes- senheit .....	62
5.2	Transaktionen zwischen B-D2 GmbH (D) und X-US Inc. (US) .....	67
5.2.1	Art und Umfang der Transaktion .....	67
5.2.2	Übersicht über die der Geschäftsbeziehung zugrunde liegenden Verträge und deren Veränderungen .....	68
5.2.3	Wesentliche zum Einsatz gelangende Wirtschaftsgüter (inkl. immaterieller Wirtschaftsgüter) .....	68
5.2.4	Funktionen der Transaktionspartner .....	69
5.2.5	Risiken der Transaktionspartner .....	71
5.2.6	Ermittlung der Verrechnungspreise .....	71
5.2.7	Auswahl der Verrechnungspreismethode und Darlegung der Angemes- senheit .....	72
5.3	Transaktionen zwischen X-AG (D) und X-US Inc. (US) .....	82
5.3.1	Art und Umfang der Transaktion .....	82
5.3.2	Übersicht über die der Geschäftsbeziehung zugrunde liegenden Verträge und deren Veränderungen .....	83
5.3.3	Wesentliche zum Einsatz gelangende Wirtschaftsgüter (inkl. immaterieller Wirtschaftsgüter) .....	83
5.3.4	Funktionen der Transaktionspartner .....	83
5.3.5	Risiken der Transaktionspartner .....	83

5.3.6	Auswahl der Verrechnungspreismethode und Darlegung der Angemessenheit .....	84
5.4	Transaktionen zwischen X-DGmbH (D) und X-CZ s.r.o. (CZ).....	92
5.4.1	Art und Umfang der Transaktion.....	92
5.4.2	Übersicht über die der Geschäftsbeziehung zugrunde liegenden Verträge und deren Veränderungen .....	93
5.4.3	Wesentliche zum Einsatz gelangende Wirtschaftsgüter (inkl. immaterieller Wirtschaftsgüter).....	93
5.4.4	Funktionen der Transaktionspartner.....	93
5.4.5	Risiken der Transaktionspartner .....	94
5.4.6	Ermittlung der Verrechnungspreise.....	95
5.4.7	Auswahl der Verrechnungspreismethode und Darlegung der Angemessenheit .....	96
<b>6</b>	<b>Außergewöhnliche Geschäftsvorfälle .....</b>	<b>99</b>
<b>7</b>	<b>Zusammenfassung .....</b>	<b>107</b>
<b>8</b>	<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>108</b>
<b>9</b>	<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>110</b>

# 1 Einführung

Durch die Globalisierung sind Unternehmen immer häufiger auf den verschiedensten Märkten anzutreffen. Was früher nur multinationalen Konzernen vorbehalten war, findet zunehmend auch im Mittelstand statt. Durch geschicktes Management werden regionale Vorteile für das ganze Unternehmen genutzt und beträchtliche Skaleneffekte erzielt. Allerdings sollten Unternehmen auch die steuerliche Seite betrachten. Sobald das Unternehmen interne Leistungen austauscht, ergibt sich die Gefahr, dass Besteuerungssubstrat von einem Land in ein anderes Land transferiert wird. Dies muss das Unternehmen nicht unbedingt bewusst lenken oder wollen. Viele Unternehmen sind bestrebt, Steuerzahlungen zu minimieren. Doch Fehler in der Abrechnung der internen Leistungsverrechnung können zu erheblichen Steuernachzahlungen führen. Durch die anhaltende Finanznot der Industrieländer versuchen diese, den Gewinn am Ursprung zu besteuern und werden bei unvorsichtigen Unternehmen bestimmte Konzepte und Geschäft auf die Probe stellen. Es darf in diesem Zusammenhang nicht vergessen werden, dass durch eine Betriebsprüfung in einem Land Gewinne versteuert werden, aber auf der anderen Seite wurden diese „verlagerten“ Gewinne ebenfalls besteuert. Somit zahlt das Unternehmen doppelt Steuern – was sicherlich nicht im Interesse des Unternehmers ist.

Grundsätzlich regelt der nationale Gesetzgeber die Thematik der Verrechnungspreise. Allerdings wurde durch die Organisation for Economic Co-operation and Development – kurz OECD- eine allgemeine Richtlinie erlassen. Diese Richtlinie kann als Vorschlag für die einzelnen Mitglieder gesehen werden, wie internationale Verrechnungspreisthemen von der Finanzverwaltung, aber auch von den Unternehmen in den Mitgliedstaaten gelöst werden sollen.

Die vorliegende Arbeit illustriert an einem fiktiven Beispiel die Dokumentationspflichten nach der Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV). Die Transaktionen erläutern beispielhaft, was hinter den Ausführungen der OECD und der GAufzV steckt. Durch die Kommentierung wird aufgezeigt, welche Überlegungen getroffen wurden, um eine fremdvergleichsfähige Verrechnungspreisfindung zu belegen. Weiterhin werden Kommentierungen und Querverweise zu den Gesetzestexten angegeben, um auch tiefgehender Informationen zu finden.

Die Fälle sind nicht immer passgenau mit den Vorschriften der Finanzverwaltung und der OECD. Bewusst werden auch „schwierige“ Transaktionen dargestellt und Lösungsvarianten skizziert.

Sicherlich können mit dem vorliegenden Werk nicht alle Feinheiten und Besonderheiten des Themas abschließend behandelt werden. Damit keine Transaktion falsch verrechnet wird, ist es sehr wichtig, dass jede Transaktion für sich isoliert betrachtet wird. Je nach Transaktionsvolumen sollte sich auch das Management im Klaren sein, dass Fehler im Nachhinein große finanzielle Verluste mit sich bringen können. Aus diesem Grunde sollten bei Unsicherheiten ggf. Berater hinzugezogen werden.

## 1.1 Definition von Verrechnungspreisen

Verrechnungspreise dienen innerhalb eines Unternehmens oder eines Konzerns zur internen Leistungsverrechnung. Es ist ein Wertansatz, um die intern ausgetauschten Leistungen zwischen einer Abteilung, einer Betriebsstätte oder einer rechtlich selbstständigen Einheit innerhalb einer Periode zu beziffern und auszuwerten.<sup>1</sup> Da Konzerne schon längst über die eigenen inländischen Grenzen hinaus expandiert haben, herrscht ein reger Austausch von Waren, Dienstleistungen sowie Finanzmitteln. Sobald ein Verrechnungspreis zur Bewertung von Leistungen über die Grenzen des Inlandes gebildet wird, wird dieser Verrechnungspreis als internationaler Verrechnungspreis oder auch Transferpreis bezeichnet.

Grundsätzlich dient dieser immer noch internen Zwecken, aber die Leistungsverrechnung findet vom internen Rechnungswesen Eingang in das externe Rechnungswesen. Mit externem Rechnungswesen ist aus deutscher Sichtweise die Steuerbilanz zu nennen. Diese ist die Grundlage der Besteuerung eines Steuersubjektes. Weiterhin ist die Wechselwirkung zu beachten. Auch in dem ausländischen Staat ergibt sich durch die interne Verrechnungspreisbildung eine direkte Auswirkung auf das steuerliche Ergebnis des verbundenen ausländischen Unternehmens.

---

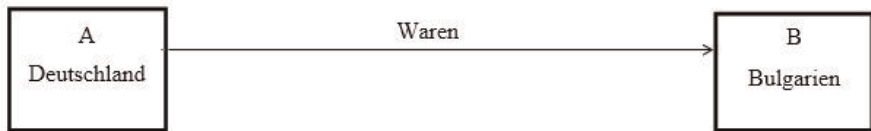
1 Keerl, Michael; Die Bestimmung von Transferpreisen und das Verständigungsverfahren, S. 51



## 1.2 Funktionsweise von Verrechnungspreisen

Die Funktionsweise von Verrechnungspreisen lässt sich am besten an folgendem Beispiel darstellen.

Das Unternehmen A in Deutschland unterhält eine Gesellschaft B in Bulgarien. Die Gesellschaft B bestellt regelmäßig die von A hergestellten Waren und vertreibt diese auf dem bulgarischen Markt. Das Transaktionsvolumen beträgt 2,5 Mio. Euro im Jahr.



Für die Gesellschaft A stellt der Verkauf der Waren Umsatzerlöse dar. Diese Umsatzerlöse erhöhen den Gewinn und damit auch die steuerliche Bemessungsgrundlage.

Für B stellt der Kauf der Waren Aufwendungen dar, die im Rahmen der Ermittlung des steuerlichen Ergebnisses den Gewinn der Gesellschaft B senken, und damit auch die steuerliche Bemessungsgrundlage.

Da der Verrechnungspreis aufgrund der Beziehungen der Unternehmen untereinander beeinflussbar ist, können die Ergebnisse durch die beherrschende Gesellschaft bestimmt werden. Die interne Preisbildung kann anhand betriebswirtschaftlicher Kriterien erfolgen. Ebenso kann die Preisbildung aus praktischen Erwägungen unabhängig vom Marktpreis erfolgen, lediglich zur Vereinfachung. Ebenso könnte die Preisbildung steuermotiviert sein.

### 1.3 Steuerwettbewerb der Staaten

Durch die Wechselwirkung der Transferpreise ist es offensichtlich, dass durch geschickte Gestaltung der internen Verrechnungspreise Steuervorteile erzielt werden können.

Beispielsweise könnte in unserem Beispiel der Verkaufspreis der Waren der Gesellschaft A herabgesetzt und die Umsatzerlöse dadurch in Deutschland gesenkt werden. Dies führt zu einer niedrigeren Steuerbelastung in Deutschland.

Bei der Gesellschaft B entstehen weniger Aufwendungen, was wiederum zu einem höheren Gewinn führt. Dieser unterliegt ebenfalls einer Besteuerung, wird allerdings niedriger besteuert werden. Betriebswirtschaftlich gesehen wurden Steuern gespart.

Bei dem vorgenannten Fall wird von einer Gewinnverlagerung gesprochen. Die Gewinne werden durch die Transferpreise in einen anderen Staat transferiert, obwohl Sie nicht in diesem generiert wurden. Die Steuerbelastung im internationalen Vergleich reicht nach einer Studie des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) von zehn Prozent in Bulgarien bis zu 39,62 Prozent in den USA. Die nachfolgende Abbildung zeigt die tarifliche Steuerbelastung des Gewinns von Kapitalgesellschaften des Jahres 2011. Bei der Auswertung wurde der Körperschaftsteuersatz, die Gewerbebeertragsteuer und vergleichbare Steuern der anderen Staaten zusammengefasst.

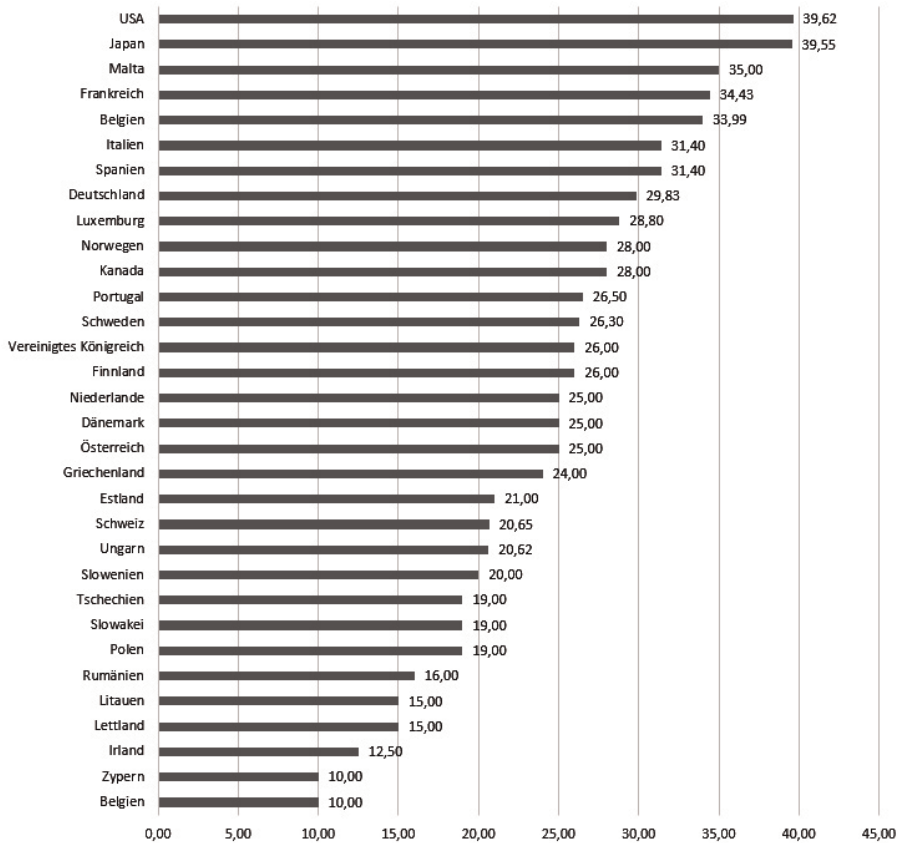


Abbildung 1: Unternehmensbesteuerung 2011 im internationalen Vergleich<sup>1</sup>

Durch diese Differenzen bei der Besteuerung wird deutlich aufgezeigt, dass Anreize seitens der Staaten geschaffen werden, Gewinne zu transferieren. Dieser von den Staaten betriebene Vorgang wird auch als Steuerwettbewerb bezeichnet. Einige Staaten führen absichtlich eine solche Steuerpolitik, um Standortvorteile zu generieren und um Unternehmen anzusiedeln.

1 BMF; Die wichtigsten Steuern im internationalen Vergleich; 21.06.2012: <http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2012/06/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-3-die-wichtigsten-steuern-im-internationalen-vergleich.html#doc274854bodyText4>

Diese Politik führt dazu, dass allein in der EU laut Schätzungen eine Billion Euro durch Steuervermeidung verloren gehen. Beispiele sind Apple, Google, Starbucks oder Amazon, die durch geschickte Steuerpolitik ihre Steuerlast minimieren. So musste Google auf im Ausland erzielte Gewinne nur einen Steuersatz von 3,2 Prozent zahlen.<sup>1</sup> Diese Vorgehensweise ist legal.

Dies führte aufgrund der finanziell angespannten Situation der Industrienationen zwangsläufig dazu, dass Gegenmaßnahmen eingeleitet werden. Monatlich werden zahlreiche Verrechnungspreisrichtlinien von einzelnen Staaten angepasst, geändert oder sogar erst erlassen. Ziel ist immer die Verschärfung der Richtlinien, um der Gewinnverlagerung vorzubeugen.

Doch das Problem ist schon seit vielen Jahren bekannt. Die westlichen Industrienationen bildeten zur Lösung dieser Probleme die OECD. Die OECD ist ein Forum, in dem die Staaten gemeinsam die Herausforderungen der Globalisierung in Wirtschafts-, Sozial- und Umweltbereichen bestreiten.<sup>2</sup> Die OECD veröffentlichte 1963 das erste Musterabkommen auf dem Gebiet der Besteuerung. Die Musterabkommen werden ständig auf Aktualität überprüft und überarbeitet.<sup>3</sup>

Diese Musterabkommen sind die Grundlage für ein bilaterales Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen zwei Staaten. Die veröffentlichten OECD-Musterabkommen enthalten im Artikel 9 die Grundlage der Verrechnungspreisproblematik. Wurde ein DBA abgeschlossen, so wird i. d. R. die deutsche Finanzverwaltung den Artikel kodifizieren und hat somit das Recht der Einkünftekorrektur nach dem Fremdvergleichsgrundsatz.<sup>4</sup>

Weiterentwickelt wird die Grundlage des Artikels 9 durch die OECD-Verrechnungspreisrichtlinie. Die Verrechnungspreisrichtlinie wurde 1995 erstmals publiziert und freigegeben. Im Jahre 2010 wurden die Kapitel I bis III erheblich verändert und überarbeitet. Die OECD-Richtlinien sollen sowohl den Steuerpflichtigen als auch der Steuerverwaltung Orientierung und Anhaltspunkte geben, um

- 
- 1 Stephan Kaiser, Spiegel-Online; Steuervermeidung: Die Tricks der Superreichen und Konzerne; 21.05.2013 <http://www.spiegel.de/wirtschaft/soziales/steuern-die-tricks-der-supperreichen-und-konzerne-a-900612-druck.html>
  - 2 Schreibe, Rolf; Nientimp, Axel; Verrechnungspreise S. 2 OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2010
  - 3 Keerl, Michael; Die Bestimmung von Transferpreisen und das Verständigungsverfahren, S. 6
  - 4 Vögele et al., Handbuch der Verrechnungspreise, 3. Aufl. 2010, S. 42 Tz. 13

## Die Autoren



CLIFF EINENKEL hat nach seiner Ausbildung zum Steuerfachangestellten ein duales Studium an der Internationalen Berufsakademie in Erfurt mit dem Titel „Diplom Betriebswirt (BA)“ im Jahr 2011 abgeschlossen. Er ist in einer mittelständischen Steuerberatungsgesellschaft für die Erstellung von Steuererklärungen und Jahresabschlüssen zuständig.



DIRK J. LAMPRECHT ist Steuer- und Unternehmensberater. Neben seiner Dozententätigkeit u. a. für die Hochschule Bremen und die Leibniz-Akademie Hannover ist Herr Lamprecht als Prüfer im Rahmen der IHK-Prüfung zum/zur Bilanzbuchhalter/-in (national und international) und als Herausgeber und Autor tätig. Daneben engagiert er sich ehrenamtlich beim DIHK im Bereich der Abschlussprüfung Bilanzbuchhaltung.

## Fachinformationen für Ihren Berufsalltag

Mit einem umfangreichen Programm an Fachbroschüren in elektronischer Form (Edocs) und im Printformat (Eprints) greift der Hamburger Wirtschaftsverlag Dashöfer zahlreiche interessante Themen auf – vom Arbeitsrecht über Steuerfragen bis hin zum Patentrecht oder zur Persönlichkeitsentwicklung. Das Themenspektrum ist groß und wächst stetig.

Unser Programm teilt sich in unterschiedliche Rubriken auf. In jeder Rubrik finden Sie kontinuierlich neue Themen:

- ▶ **Arbeitsrecht und Personal**
- ▶ **Bauwesen und Architektur**
- ▶ **Betriebsrat und Arbeitnehmervertretung**
- ▶ **Öffentliche Verwaltung und Non-Profit Organisationen**
- ▶ **Soziale Kompetenz**
- ▶ **Steuern, Finanzen und Controlling**
- ▶ **Unternehmensführung und Management**
- ▶ **Frau und Beruf**
- ▶ **Vertrieb und Marketing**

Expertinnen und Experten schreiben kompakt, aktuell und informativ. Unser Ziel ist es, Fachwissen auf den Punkt zu bringen.

Nähere Informationen zu den einzelnen Bereichen finden Sie unter [www.dashoefer.de/Fachliteratur](http://www.dashoefer.de/Fachliteratur)



Verlag Dashöfer GmbH

- Fachinformationen
- Business-Seminare
- Online-Medien

Barmbeker Straße 4a · 22303 Hamburg

Telefon: 040 413321-0

Fax: 040 413321-11

E-Mail: [info@dashoefer.de](mailto:info@dashoefer.de)

Internet: [www.dashoefer.de](http://www.dashoefer.de)

24,90 €

zzgl. gesetzl. MwSt.

ISBN 978-3-89236-069-8



9783892360698