

Die Welt der Verrechnungspreise



**Eine Einführung in die Grundlagen
der Verrechnungspreise,
die rechtlichen Vorschriften
und internationalen Grundsätze**

verständlich. einfach. praxisnah.

TPC Transfer Pricing Compliance StB GmbH



Vorwort

Sie sind mit dem Thema Verrechnungspreise bereits in Berührung gekommen oder haben schon einmal davon gehört und möchten gerne mehr erfahren?

Das Themenfeld der Verrechnungspreise erscheint auf den ersten Blick komplex und beinhaltet durchaus sehr spezifische Aspekte. Es ist daher nachvollziehbar, dass der Ruf nach Spezialisten in diesem Bereich regelmäßig ertönt, wenn grenzüberschreitende Liefer- und Leistungsbeziehungen innerhalb von multinationalen Unternehmensgruppen entstehen oder beleuchtet werden.

Wir, die TPC Transfer Pricing Compliance Steuerberatungsgesellschaft mbH (kurz: TPC), sind eine auf steuerliche Verrechnungspreise spezialisierte Boutique-Steuerberatungsgesellschaft. Die Verrechnungspreisexperten der TPC beraten seit mehr als zehn Jahren mittelständische Unternehmen und multinationale Konzerne aus unterschiedlichen Branchen bei der Auswahl, Implementierung und Verteidigung fremdüblicher Verrechnungspreise.

Aus unserer praktischen Erfahrung wissen wir, dass sich das Thema der Verrechnungspreise auch einfach und verständlich vermitteln lässt.

Auf den folgenden Seiten finden Sie daher einen Einstieg in das Thema der Verrechnungspreise- verständlich, einfach und praxisnah. Dabei beleuchten wir für Themeneinsteiger und Interessierte die Grundlagen der Verrechnungspreise, die rechtlichen Vorschriften sowie die internationalen Grundsätze.

Viel Spaß beim Lesen und vielen Dank für Ihr Interesse!

Inhaltsverzeichnis

01 Was sind Verrechnungspreise?	5
02 Deutsche Verrechnungspreisvorschriften und internationale Grundsätze	7
03 Die Verrechnungspreisdokumentation	12
04 Vorlageverlangen in Deutschland.....	20
05 Der Angemessenheitsnachweis.....	21
06 Die Verrechnungspreismethoden	23
07 Fazit.....	32
08 Über die Autoren	33
09 Auszeichnungen.....	34

01 Was sind Verrechnungspreise?

Multinationale Unternehmensgruppen (Konzerne) sind in verschiedenen Ländern wirtschaftlich tätig. In den meisten Fällen werden diese Tätigkeiten durch eigenständige Gesellschaften ausgeübt, die in ihrem jeweiligen Land steuerlich selbstständig zu behandeln sind. Unternehmen, die einem solchen internationalen Konzernverbund angehören, müssen wie jedes unabhängige Unternehmen, ihre Einkünfte gesondert ermitteln und alle wirtschaftlichen Liefer- und Leistungsbeziehungen (z.B. Warenlieferungen, Dienstleistungen und Nutzungsüberlassungen) erfassen. Dazu gehören nicht nur die Liefer- und Leistungsbeziehungen mit fremden Dritten, sondern in gleicher Weise auch die mit verbundenen Konzernunternehmen. Aus diesem Grund müssen auch für Liefer- und Leistungsbeziehungen innerhalb des Konzernverbundes Preise – so genannte **Verrechnungspreise** – festgelegt werden.

Anders als bei Geschäften mit fremden Dritten besteht bei Geschäftsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen eines Konzerns nicht notwendigerweise ein vergleichbarer wirtschaftlicher Interessengegensatz. In einem freien Markt, der von gegensätzlichen wirtschaftlichen Interessen geprägt ist, bilden sich Marktpreise in der Regel durch das Zusammenspiel von Angebot und Nachfrage, also durch Wettbewerb. Bei Verrechnungspreisen fehlt in der Regel dieser freie Wettbewerb zur Ermittlung marktüblicher Preise, weshalb Verrechnungspreise grundsätzlich die Möglichkeit der Gewinnverlagerung in sich bergen. Um möglichen Gewinnverlagerungen steuerlich durch eine Korrektur der Verrechnungspreise entgegenzuwirken, wurde international der **Fremdvergleichsgrundsatz** definiert.

Für wen sind Verrechnungspreise relevant?

Die Festsetzung von Verrechnungspreisen ist eine der wichtigsten steuerlichen und betriebswirtschaftlichen Herausforderungen für multinationale Unternehmen, die Waren, Dienstleistungen oder immaterielle Vermögenswerte zwischen verbundenen Unternehmen innerhalb ihres Konzerns übertragen. Die steuerlichen Vorschriften zu Verrechnungspreisen gewinnen zunehmend an Bedeutung, wenn multinationale Unternehmen ihre konzerninternen Preisvereinbarungen global festlegen. Immer umfangreichere Dokumentationspflichten, erhöhte Transparenzanforderungen sowie verschärfte Sanktionen erfordern eine regelmäßige Überprüfung und Kontrolle der Verrechnungspreisstrukturen sowie der Verrechnungspreisdokumentation international tätiger Unternehmen. Eine individuell angepasste Verrechnungspreisstrategie sowie deren effektive Umsetzung unter Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes sind daher für international tätige Unternehmen mit grenzüberschreitenden Liefer- und Leistungsbeziehungen unerlässlich. Dies gilt insbesondere dann, wenn ein Unternehmen weitere ausländische Konzerneinheiten integriert, eine Anpassung des Geschäftsmodells anstrebt oder sich die (inter-)nationalen Verrechnungspreisvorschriften ändern.

Was sind Verrechnungspreise?

- Verrechnungspreise (auch Transferpreise oder Transfer Pricing) sind Preise, zu denen Konzerne ihre Liefer- und Leistungsbeziehungen innerhalb der Unternehmensgruppe über Ländergrenzen hinweg verrechnen
- Verrechnungspreise sind wichtig für die Ermittlung von Gewinnen, Verlusten sowie die Besteuerung der einzelnen Geschäftseinheiten in unterschiedlichen Ländern
- Grundlage der Verrechnungspreise: Der Fremdvergleichsgrundsatz (Welche Preise würden voneinander unabhängige Marktteilnehmer vereinbaren?)



Für wen sind sie relevant?

- Grundsätzlich für alle Konzerne mit grenzüberschreitenden Transaktionen
- Unternehmen, die ausländische Konzerneinheiten einbinden oder ein derartiges Geschäftsmodell anstreben
- Betriebswirtschaftliche Relevanz aufgrund:
 - fortlaufend anspruchsvollerer Dokumentationspflichten;
 - erhöhter Transparenzanforderungen; und
 - verschärfter Sanktionen.

Was ist der Fremdvergleichsgrundsatz?

Vereinfacht ausgedrückt verlangt der **Fremdvergleichsgrundsatz**, dass Geschäftsbeziehungen zwischen nahestehenden Personen (Unternehmen) zu gleichen oder vergleichbaren Bedingungen wie mit unabhängigen Dritten abgewickelt werden.

Im deutschen Außensteuergesetz heißt es in § 1 Abs. 1 dazu:

„Werden Einkünfte eines Steuerpflichtigen aus einer Geschäftsbeziehung zum Ausland mit einer ihm nahestehenden Person dadurch gemindert, dass er seiner Einkünfteermittlung andere Bedingungen, insbesondere Preise (Verrechnungspreise), zugrunde legt, als sie voneinander unabhängige Dritte unter gleichen oder vergleichbaren Verhältnissen vereinbart hätten (Fremdvergleichsgrundsatz), sind seine Einkünfte unbeschadet anderer Vorschriften so anzusetzen, wie sie unter den zwischen voneinander unabhängigen Dritten vereinbarten Bedingungen angefallen wären.“

Die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf Grundlage nationaler und internationaler Konkretisierungen wird im Folgenden näher dargestellt und erläutert.

02 Deutsche Verrechnungspreisvorschriften und internationale Grundsätze

Der nationale Regelungsbereich im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen besteht aus einem Dreiklang an Regelungsvorschriften – **Gesetzen, Verordnungen** und **Verwaltungsgrundsätzen**.

Gesetze und Verordnungen

Das erste Gesetz, das den meisten im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen in den Sinn kommt, ist das Außensteuergesetz (AStG). Das Außensteuergesetz stellt eine Korrektornorm des nationalen Steuerrechts bei Auslandsbeziehungen dar. Bereits auf den ersten Blick findet sich in § 1 Abs. 1 AStG die Definition des Fremdvergleichsgrundsatzes.

Das aus sieben Teilen bestehende AStG befasst sich auch mit anderen Themen wie der Wegzugsbesteuerung oder der Hinzurechnungsbesteuerung. Die Verrechnungspreise sind ausschließlich in den §§ 1 und 1a AStG geregelt. Neben den Verrechnungspreisvorschriften des AStG finden sich weitere Verrechnungspreisvorschriften in der Abgabenordnung (AO). Während das AStG die materiell-rechtlichen Regelungen trifft, liegt der Schwerpunkt der AO auf dem Verfahrensrecht. Die für Verrechnungspreise relevanteste Vorschrift findet sich in § 90 AO, der auch in anderen Steuerarten Anwendung findet. Generell befasst sich § 90 AO mit den Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen bzw. seines steuerlichen Vertreters. Die Absätze 3 bis 5 wurden hier ausschließlich für Verrechnungspreise geschaffen und befassen sich mit den Aufzeichnungspflichten, die sowohl die Sachverhaltsdokumentation als auch die Angemessenheitsdokumentation umfassen. Da § 90 AO zwar die Verpflichtung dem Grunde nach regelt, nicht aber den konkreten Inhalt der Aufzeichnungspflichten, gibt es die Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV). Die GAufzV regelt Art, Inhalt und Umfang der Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Abs. 3 AO.

Das AStG bildet die rechtliche Grundlage für Verrechnungspreise. Sie wird von der AO um verfahrensrechtliche Vorschriften flankiert. Konkrete Vorgaben werden wiederum von der GAufzV ergänzt.

Eine weitere Regelung mit materieller Relevanz im Bereich der Verrechnungspreise ist § 162 AO über die **Schätzung von Besteuerungsgrundlagen als Rechtsfolge bei Verletzung der Mitwirkungspflichten** nach § 90 AO. Diese Vorschrift findet auch in den anderen Steuerarten Anwendung.

Verwaltungsgrundsätze

Gesetze und **Verordnungen** reichen regelmäßig nicht aus, um die Besteuerungsgrundsätze eindeutig und vor allem umfassend festzulegen. Es bedarf daher einer weiteren Konkretisierung der Regelungen zur Einkünftekorrektur. Dies geschieht im Bereich der Verrechnungspreise durch sogenannte **Verwaltungsgrundsätze**, die das Bundesministerium der Finanzen (BMF) im Rahmen von BMF-Schreiben an die obersten Finanzbehörden der Länder erlässt.

→ Während Gesetze und Verordnungen für den deutschen Steuerpflichtigen verbindlich sind, wirken sich Verwaltungsgrundsätze nur mittelbar auf Steuerpflichtige aus.

Historie

BMF-Schreiben ergänzen Regelungen verrechnungspreisrelevanter Vorschriften und sind regelmäßig eine gute Hilfe für Steuerpflichtige.

Die OECD-Verrechnungspreisleitlinien sind offizieller Anhang der Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise und damit für deutsche Steuerpflichtige relevant.

Im Jahr 1983 erfuhr die Verrechnungspreiswelt mit dem BMF-Schreiben zu den "Grundsätzen für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung bei international verbundenen Unternehmen" vom 23. Februar 1983 erstmals eine umfassende Konkretisierung im Rahmen von Verwaltungsgrundsätzen. Diese bildeten bis weit in die 2000er Jahre die wesentliche Diskussionsgrundlage im Rahmen von steuerlichen Außenprüfungen mit Verrechnungspreisbezug. In den Jahren 2005 bis 2018 wurden zahlreiche weitere BMF-Schreiben zu verschiedenen verrechnungspreisrelevanten Sachverhalten und Fragestellungen veröffentlicht (unter anderem die „Grundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung zwischen nahestehenden Personen mit grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen in Bezug auf Ermittlungs- und Mitwirkungspflichten, Berichtigungen sowie auf Verständigungs- und EU-Schiedsverfahren (Verwaltungsgrundsätze-Verfahren)“ vom 12. April 2005 sowie die BMF-Schreiben zur Namensnutzung im Konzern oder zu Umlageverträgen).

Am 14. Juli 2021 erfolgte mit den „**Verwaltungsgrundsätzen Verrechnungspreise** (Grundsätze für die Korrektur von Einkünften gemäß § 1 AStG)“ eine Überarbeitung, Ergänzung und Konsolidierung verschiedener BMF-Schreiben mit Verrechnungspreisbezug. Eine für die Steuerpflichtigen erfreuliche Entwicklung war dabei die Positionierung des BMF zur Bedeutung der OECD-Verrechnungspreisleitlinien für die internationale Auslegung des Fremdvergleichsgrundsatzes.

Um den weiteren Entwicklungen seit dem 14. Juli 2021 Rechnung zu tragen, wurden die Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise mit dem BMF-Schreiben vom 6. Juni 2023 („VWG VP 2023“) aktualisiert. Konkret wurden die Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise als Reaktion auf den neu eingeführten § 1 Abs. 3b AStG und die dadurch notwendig gewordene Neufassung der Funktionsverlagerungsverordnung (FVerlV) vom 10. Oktober 2022 sowie die Rechtsprechungen des Bundesfinanzhofs (BFH) zur grenzüberschreitenden Konzernfinanzierung angepasst.

Neben den VWG VP 2023, die sich auf die Grundsätze zur Korrektur von Einkünften gemäß § 1 AStG beziehen, existieren derzeit noch die Verwaltungsgrundsätze vom 3. Dezember 2020, die sich mit den Mitwirkungspflichten der Beteiligten nach § 90 AO und der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen und Zuschlägen nach § 162 AO befassen. Am 12. Dezember 2024 wurden die Verwaltungsgrundsätze 2024 („VWG VP 2024“) erlassen. Diese lösen die VWG VP 2023 ab und beinhalten insbesondere inhaltliche Erweiterungen und Konkretisierungen im Bereich der Finanztransaktionen, welche nach den neu aufgenommenen §§ 1 Abs. 3d und 3e AStG notwendig geworden sind.

Nach der Erörterung des BMFs mit den obersten Finanzbehörden der Länder gelten die Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise für die internationale Einkunftsabgrenzung nach dem Maßstab des Fremdvergleichs in den Regelungen des innerstaatlichen Rechts und der Doppelbesteuerungsabkommen. Dementsprechend sind die erlassenen Verwaltungsgrundsätze für die Finanzverwaltungen der Länder bindend und finden folglich Anwendung – beispielsweise im Rahmen von steuerlichen Außenprüfungen mit Bezug zu Verrechnungspreisen. Für den Steuerpflichtigen entfalten die Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise keine Bindungswirkung, dienen aber als gute Orientierungshilfe, wie die Finanzverwaltung die Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes (konkret die Angemessenheitsnachweise) im konkreten Sachverhalt beurteilen könnte.

⋮ **Verwaltungsgrundsätze sind ausschließlich für die Finanzverwaltung bindend – nicht für den Steuerpflichtigen. Dennoch eignen sie sich zur Abschätzung der Verfahrensweise der Finanzverwaltung.**

Die nachfolgende Tabelle stellt eine gesamtheitliche Übersicht über die verrechnungspreisrelevanten Vorschriften in Deutschland dar:

Rechtsquelle	Funktion
Außensteuergesetz (AStG)	<ul style="list-style-type: none"> • Regelungen der materiell-rechtlichen Ebene • Korrektornorm des nat. Steuerrechts bei Auslandsbeziehungen
Abgabenordnung (AO)	<ul style="list-style-type: none"> • Regelung der verfahrensrechtlichen Ebene • Mitwirkungspflichten Steuerpflichtiger (vgl. § 90 AO) • Rechtsfolgen bei Verletzung der Mitwirkungspflicht (vgl. § 162 AO)
Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV)	<ul style="list-style-type: none"> • Präzisierung der Mitwirkungspflichten Steuerpflichtiger • Regelung von Art, Inhalt und Umfang relevanter Aufzeichnungen
Verwaltungsgrundsätze	<ul style="list-style-type: none"> • Konkretisierung der Vorgaben aus AO und AStG • Erlassen vom BMF an die obersten Finanzbehörden der Länder • Nicht für Steuerpflichtige verbindlich, jedoch eine Orientierungshilfe für das Handeln der Finanzverwaltung

Die OECD-Verrechnungspreisleitlinien

Die **OECD-Verrechnungspreisleitlinien („OECD-VPL“)** wurden mit den VWG VP 2024 (ursprünglich bereits mit den Verwaltungsgrundsätzen Verrechnungspreise 2021 vom 14. Juli 2021) als offizieller Anhang aufgenommen. Für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung wird auf die OECD-VPL verwiesen, um eine internationale Ausrichtung und Orientierung an den OECD-VPL zu gewährleisten. Dementsprechend orientiert sich die deutsche Finanzverwaltung im Rahmen des geltenden innerstaatlichen Rechts grundsätzlich an den OECD-VPL. Hinsichtlich der Verrechnungspreismethoden legen die VWG VP fest, dass die Grundsätze des Kapitels II der OECD-VPL anzuwenden sind.

Was macht die OECD eigentlich?

Die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) ist eine internationale Organisation, die sich für eine bessere Politik und ein besseres Leben einsetzt. Das Ziel der OECD ist eine Politik, die Wohlstand, Gleichheit, Chancen und Wohlergehen für alle fördert.

Die OECD bietet ein Forum zum Austausch von Best Practices und berät Stakeholder bei der Politikgestaltung.

Die OECD arbeitet mit Regierungen, politischen Entscheidungsträgern und Bürgern zusammen, um evidenzbasierte internationale Standards zu schaffen und Lösungen für eine Reihe sozialer, wirtschaftlicher und ökologischer Herausforderungen zu finden. Von der Verbesserung der Wirtschaftsleistung und der Schaffung von Arbeitsplätzen bis hin zur Förderung einer soliden Bildung und der Bekämpfung der internationalen Steuerflucht bietet die OECD ein einzigartiges Forum für den Austausch von Erfahrungen, die Weitergabe bewährter Verfahren und die Beratung bei der Politikgestaltung sowie der Festlegung internationaler Standards.

Warum wurden die OECD-Verrechnungspreisleitlinien eingeführt?

In einer von multinationalen Unternehmen geprägten Weltwirtschaft müssen die Staaten sicherstellen, dass die steuerpflichtigen Gewinne dieser Unternehmen nicht künstlich in andere Steuergebiete verlagert werden und dass die von diesen Unternehmen im jeweiligen Steuergebiet erklärte Steuerbemessungsgrundlage der dort ausgeübten Wirtschaftstätigkeit entspricht. Gleichzeitig ist es für die Steuerpflichtigen von entscheidender Bedeutung, dass die Risiken einer wirtschaftlichen Doppelbesteuerung begrenzt werden.

Die OECD-VPL für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen helfen bei der einheitlichen Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes, der einen internationalen Konsens für die Bewertung grenzüberschreitender Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen darstellt. Insbesondere für Länder mit einer personell und fachlich weniger gut ausgestatteten Finanzverwaltung helfen die OECD-VPL bei der effizienten Umsetzung der weitreichenden Verrechnungspreisregelungen in lokalen Gesetzen und Verordnungen.

Welche Geltungswirkung haben die OECD-VPL in Deutschland?

Die OECD-VPL sind nicht verbindlich, sondern stellen lediglich internationale Leitlinien und den Versuch einer internationalen Konsensbildung dar. Um nationale Verbindlichkeit zu erlangen, müssen die Regelungen der OECD-VPL zunächst in nationales Recht umgesetzt werden. Viele OECD-Mitgliedstaaten haben die Grundsätze der OECD-VPL vollständig oder in sehr enger Anlehnung in ihr nationales Recht übernommen. In Deutschland wurde beispielsweise der zunächst international entwickelte dreistufige Dokumentationsansatz (Master File, Local File und Country-by-Country-Report) aus dem BEPS-Aktionspunkt 13 in nationales Recht umgesetzt.

Die OECD-Verrechnungspreisleitlinien stellen internationale Leitlinien für die Bewertung grenzüberschreitender Transaktionen dar. Dabei erfüllen sie eine Reihe von Funktionen:

- sie dienen der **einheitlichen Auslegung und Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes**,
- sie **minimieren das Risiko einer Doppelbesteuerung**, und
- sie **erleichtern Finanzverwaltungen die Umsetzung verrechnungspreisrelevanter Regelungen in lokale Rechtsgrundlagen**.

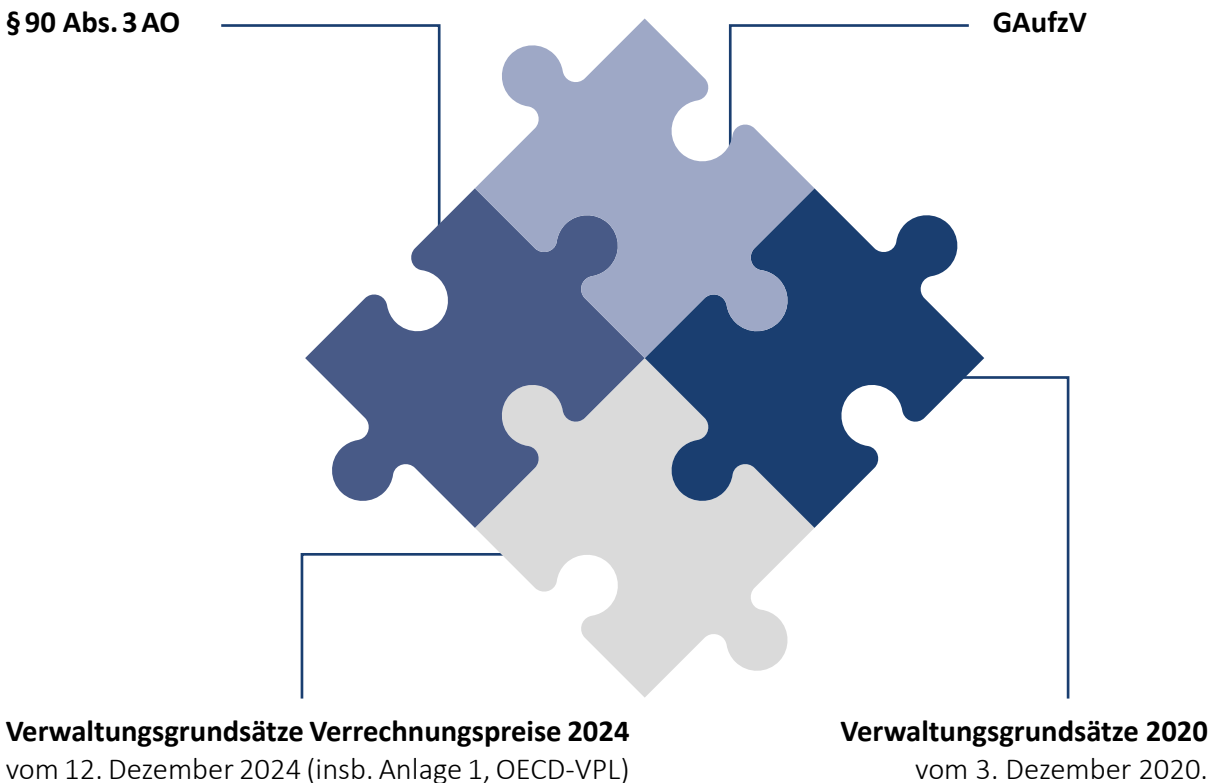
Zu beachten ist jedoch ihre mittelbare Geltungswirkung: Die OECD-Verrechnungspreisleitlinien sind nicht per se für Steuerpflichtige verbindlich. **Vielmehr bedarf es ihrer vorherigen Implementierung in nationales Recht.**

Dies ist auch (nahezu) vollumfänglich in vielen Mitgliedstaaten der OECD geschehen – so auch in Deutschland im Rahmen der Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise 2024, sodass die OECD-Verrechnungspreisleitlinien nicht nur von internationaler Relevanz sind, sondern auch explizit deutsche Steuerpflichtige betreffen.

03 Die Verrechnungspreisdokumentation

Die allgemeinen Mitwirkungspflichten nach §90 Abs.1 AO (Abgabenordnung) besagen, dass neben der Amtsermittlungspflicht der Finanzbehörde die Pflicht der Beteiligten zur Mitwirkung an der Sachverhaltsaufklärung besteht. Diese Mitwirkungspflicht wird in §90 Abs. 2 AO (Erhöhte Mitwirkungspflichten bei Auslandssachverhalten) und §90 Abs.3 AO (Besondere Mitwirkungspflichten) auf Sachverhalte außerhalb des Geltungsbereichs der Abgabenordnung (also auf Auslandssachverhalte) erweitert. Die nationalen Verrechnungspreisvorschriften (im Zusammenhang mit der Verrechnungspreisdokumentation) sind in der AO, der GAufzV sowie in mehreren Verwaltungsgrundsätzen geregelt.

Die Rechtsgrundlagen der Verrechnungspreisdokumentation in Deutschland



Wesentliche Angaben zu Art, Inhalt und Umfang von Aufzeichnungen i.S.d. § 90 Abs. 3 AO sind in der GAufzV geregelt. Ergänzend hierzu enthalten die **Anhänge I und II zu Kapitel V der OECD-VPL** eine Auflistung von Informationen, die regelmäßig in einer Verrechnungspreisdokumentation enthalten sein sollten.

Was hat die OECD mit den deutschen Verrechnungspreisdokumentationsvorschriften zu tun?

Im Juli 2017 hat die OECD die Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Finanzverwaltungen veröffentlicht. Diese enthielten (und enthalten in der aktuell gültigen Fassung vom Januar 2022) in Kapitel V Ausführungen zur Verrechnungspreisdokumentation. Mit den Ausführungen zu den Zielen und Anforderungen an die Verrechnungspreisdokumentation, der Einführung des dreistufigen Ansatzes zur Erstellung der Verrechnungspreisdokumentation (dazu im Folgenden mehr) sowie den Hinweisen zu Einzelmaßnahmen im Zusammenhang mit der Umsetzung der Anforderungen an die Verrechnungspreisdokumentation, wurden erstmals umfassende internationale Vorgaben erarbeitet und umgesetzt.

Rückblickend auf die Erläuterung der nationalen Verrechnungspreisvorschriften sowie der internationalen Grundsätze ist in Erinnerung zu rufen, dass der Regelungscharakter der OECD-Verrechnungspreisleitlinien auf lokaler Ebene nicht verbindlich ist, sondern eine Umsetzung der Leitlinien in nationales Recht erfordert. Dies ist mit der Veröffentlichung der GAufzV vom 12. Juli 2017 geschehen, die die Vorgängerversion der GAufzV aus dem Jahr 2003 ersetzt und den dreistufigen Ansatz der OECD-Verrechnungspreisleitlinien (Master File, Local File und Country-by-Country Report) in deutsches Recht umsetzt.

Grundsätzlich haben die Staaten die Hoheit über die nationale Umsetzung der Dokumentationsvorschriften. Dies sollte jedoch nur gelten, soweit diese nationalen Ergänzungen und Umsetzungen nicht im Widerspruch zu den Grundsätzen stehen. Auch hinsichtlich der von der OECD vorgeschlagenen Einzelmaßnahmen zur Umsetzung der Verrechnungspreisdokumentationsvorschriften (z.B. die Verpflichtung zur Einreichung der Verrechnungspreisdokumentation mit der Steuererklärung) haben die Staaten unterschiedliche Regelungen in nationales Recht umgesetzt. Deutschland hat sich z.B. gegen eine verpflichtende Abgabe mit der Steuererklärung entschieden (dazu später mehr).

.....

In Deutschland wurden die in den OECD-Verrechnungspreisleitlinien enthaltenen Ausführungen zur Verrechnungspreisdokumentation mittels einer Neufassung der GAufzV in nationales Recht übernommen. Somit gilt auch in Deutschland der international geläufige, **dreistufige Dokumentationsansatz**, der sich aus **Master File**, **Local File** und **Country-by-Country-Report** zusammensetzt.

Zwar herrscht diesbezüglich weitestgehende Einheitlichkeit, jedoch gibt es in den Dokumentationsvorschriften der Staaten eine gewisse Varianz, die eine präzise Kenntnis der jeweiligen Vorschriften unabdingbar machen.

.....

Die Ziele einer Verrechnungspreisdokumentation

Die **Aufzeichnungspflicht** als besondere Ausprägung der allgemeinen Mitwirkungspflicht verfolgt insbesondere die drei folgenden Ziele:



Der Steuerpflichtige dokumentiert die Berücksichtigung der Anforderungen des Fremdvergleichsgrundsatzes.



Die Steuerverwaltung erhält die notwendigen Informationen, um eine sachverständige Risikobeurteilung vornehmen zu können.



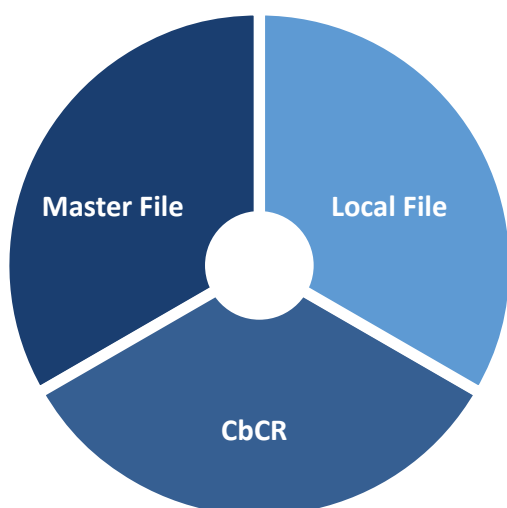
Die Steuerverwaltung erhält die steuerlich relevanten Informationen, die sie bei der Prüfung der grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen nahestehender Personen benötigt.

Die Aufzeichnungen gemäß § 90 Abs. 3 AO (sog. Verrechnungspreisdokumentation) tragen somit dazu bei, dass ein sachverständiger Dritter innerhalb angemessener Zeit feststellen kann, welche Sachverhalte der Steuerpflichtige im Rahmen seiner Geschäftsbeziehungen tatsächlich verwirklicht hat und ob (und inwieweit) er dabei den Fremdvergleichsgrundsatz beachtet hat.

Die Aufzeichnungen gemäß § 90 Abs. 3 AO müssen das **ernsthafte Bemühen des Steuerpflichtigen** um eine fremdvergleichskonforme Gestaltung seiner Geschäftsbeziehungen belegen (§ 2 Abs. 1 GAufzV). Das ernsthafte Bemühen ist anhand objektiver Umstände glaubhaft zu machen.

Der dreistufige Dokumentationsansatz

Gemäß den OECD-Verrechnungspreisleitlinien sollten die Staaten ihren **Dokumentationsansatz standardisieren und diesen auf drei Ebenen** strukturieren:



Master File

Die Stammdokumentation (Master File) stellt allgemeine Informationen bereit, die für alle Unternehmen der Gruppe relevant sind.

Local File

Die Einzeldokumentation (Local File) beschreibt die wesentlichen Transaktionen der lokalen Gesellschaft(en).

Country-By-Country-Report (CbCR)

Der länderbezogene Bericht (CbCR) gibt Informationen über die globale Allokation des Einkommens, der bezahlten Steuern und Indikatoren über die wirtschaftlichen Aktivitäten an den internationalen Standorten.

Dieser Ansatz wird auch in Deutschland angewandt, sodass die umfassende sowie strukturierte Dokumentation verrechnungspreisrelevanter Sachverhalte für deutsche Steuerpflichtige von hoher Relevanz ist.

In diesem Zusammenhang weisen wir darauf hin, dass die Aufteilung einer Verrechnungspreisdokumentation (wie sie im Umfang auch bisher schon bestand) **aus Konzernsicht eine Erleichterung** darstellt. Da Inhalte, wie sie seit der Einführung des dreistufigen Dokumentationsansatzes in nationales Recht auch für deutsche Steuerpflichtige gelten, in vergleichbarer Weise auch im Ausland von Bedeutung sind und eine wiederholte Erhebung und Dokumentation allgemeiner Konzerninformationen ineffizient ist, wurde das Master File eingeführt. Dieses enthält, wie im Folgenden näher erläutert wird, Informationen, die global verwendet werden und damit lokale Redundanzen bei der Erstellung der Verrechnungspreisdokumentation reduzieren können. Auch die **Vereinheitlichung durch internationale Vorschläge zum konkreten Inhalt und zur Struktur** der Verrechnungspreisdokumentation erleichtert die konsistente Erstellung globaler Dokumentationen.

Grundsätzlich gelten in Deutschland folgende zwei Schwellenwerte, die eine Pflicht zur Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation nach dem dreistufigen Ansatz auslösen:

Gemäß den OECD-Verrechnungspreisleitlinien sollten die Staaten ihren Dokumentationsansatz standardisieren und diesen auf drei Ebenen strukturieren:

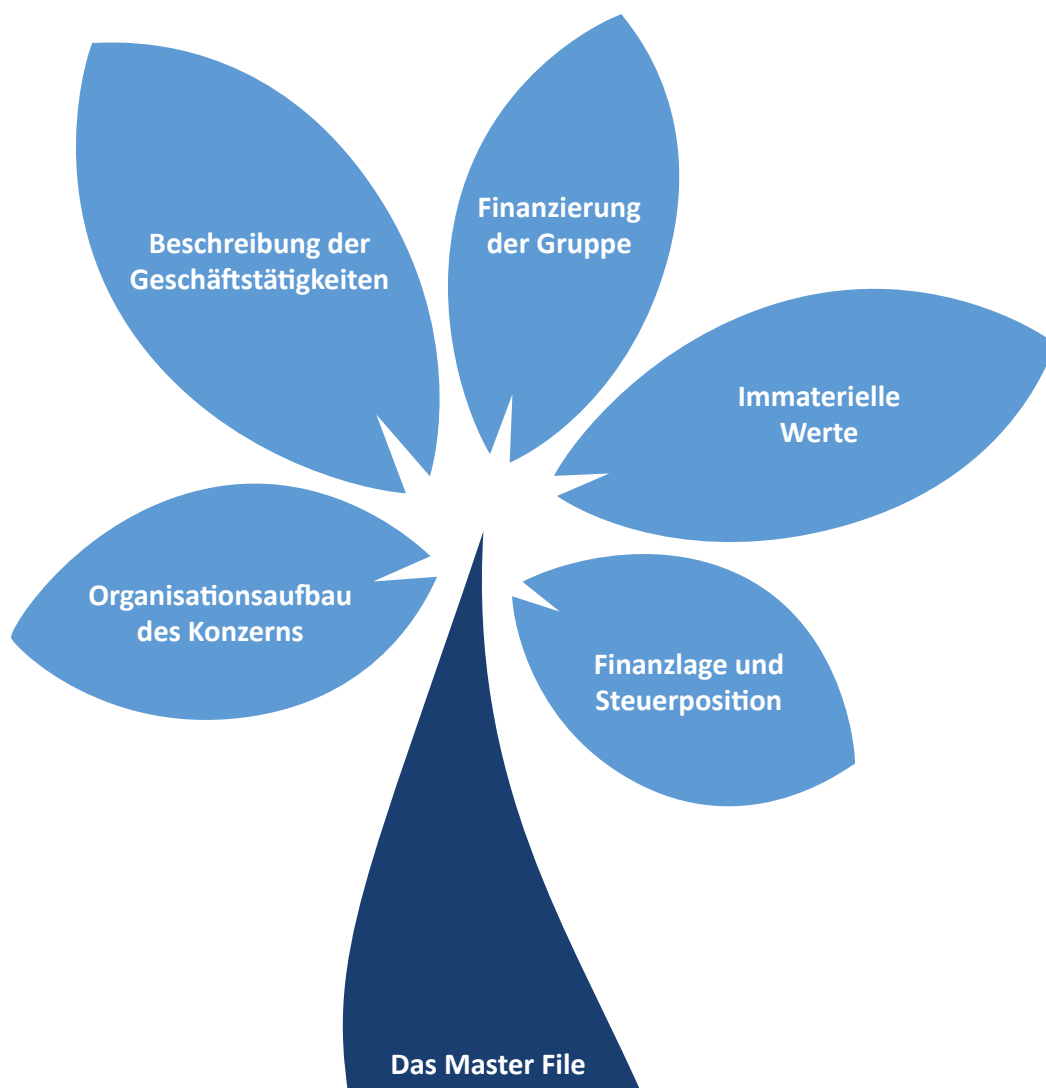
Schwellenwert	Resultierende Verpflichtung
100 Millionen Euro Umsatz (des Steuerpflichtigen im Vorjahr)	<ul style="list-style-type: none"> • Erstellungspflicht eines separaten Master Files • Inhalte müssten sonst in einem gemeinsamen Dokument erfolgen
750 Millionen Euro Konzernumsatz (konsolidiert, global im Vorjahr)	<ul style="list-style-type: none"> • Erstellungspflicht eines länderbezogenen Berichts (CbCR)

Das Master File (Stammdokumentation)

Im Rahmen der Verrechnungspreisdokumentation muss der Steuerpflichtige gemäß § 90 Abs. 3 Satz 3 AO unter bestimmten Voraussetzungen eine Stammdokumentation für ein Unternehmen erstellen. Diese Regelung setzt die Empfehlungen des OECD/G20-Abschlussberichts zu Aktionspunkt 13 des BEPS-Projekts vom 5. Oktober 2015 in nationales Recht um. Die Inhalte dieses Abschlussberichts wurden in Kapitel V und Anhang I zu Kapitel V der OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2017 übernommen. Die Stammdokumentation hat das Ziel, den Steuerverwaltungen einen Überblick über die weltweite Geschäftstätigkeit und die Systematik der Verrechnungspreisbestimmung der multinationalen Unternehmensgruppe zu geben.

Die Stammdokumentation soll einen Überblick über die Tätigkeit des multinationalen Konzerns geben. Dazu gehören die Art seiner globalen Geschäftstätigkeiten, seine Verrechnungspreispolitik sowie die globale Verteilung seiner Einkünfte und Wirtschaftstätigkeit. Die Stammdokumentation soll in der Regel einen allgemeinen Überblick geben. Dadurch wird es möglich, die Verrechnungspreispraxis des multinationalen Konzerns in ihren wirtschaftlichen, rechtlichen, finanziellen und steuerlichen Gesamtkontext zu stellen.

Dabei wird die Stammdokumentation grundsätzlich in **fünf Abschnitten** eingeteilt:



Das Local File (Einzeldokumentation)

Die Einzeldokumentation ergänzt die Stammdokumentation und zeigt, wie der Steuerpflichtige den Fremdvergleichsgrundsatz in seinen wesentlichen Transaktionen in einem Staat berücksichtigt hat. Im Gegensatz zur Stammdokumentation enthält die Einzeldokumentation Details zur Angemessenheitsanalyse der gewählten Verrechnungspreise. Die Einzeldokumentation behandelt Transaktionen zwischen einem lokalen Unternehmen und seinen verbundenen Unternehmen in anderen Staaten, soweit sie für die Besteuerung des lokalen Unternehmens wesentlich sind.

Die bereitzustellenden Informationen umfassen unter anderem

- die Beschreibung und das Volumen der untersuchten Transaktionen;
- eine Funktions- und Risikoanalyse der beteiligten Transaktionsparteien; und
- eine Angemessenheitsanalyse (Begründung und Anwendung der am meisten geeigneten Verrechnungspreismethode).

Die konkreten Inhalte der Einzeldokumentation sind in Anhang II zu Kapitel V der OECD-Verrechnungspreisleitlinien enthalten.

Eine Einzeldokumentation muss gemäß den deutschen Verrechnungspreisdokumentationsvorschriften (§ 90 Abs. 3 AO in Verbindung mit der GAufzV) sowohl **eine Sachverhaltsdokumentation** als auch **eine Angemessenheitsdokumentation** enthalten.

Das **Local File ergänzt das Master File** und enthält umfassende Informationen zu wirtschaftlichen Tätigkeiten auf lokaler Ebene.

Hierzu gehören in Deutschland beispielsweise die Sachverhaltsdokumentation und die Angemessenheitsdokumentation.

Die Sachverhaltsdokumentation und die Angemessenheitsdokumentation

Der Steuerpflichtige muss für die Sachverhaltsdokumentation Aufzeichnungen über Art, Inhalt und Umfang seiner Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen sowie über die wirtschaftlichen und rechtlichen Rahmenbedingungen erstellen (vgl. § 1 Abs. 2 und § 4 GAufzV). Die Aufzeichnungen müssen einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit ein grundlegendes Verständnis der Wertschöpfung innerhalb der Unternehmensgruppe, des Geschäftsmodells und des Funktions- und Risikoprofils der Transaktionspartner vermitteln. Nur so ist eine Beurteilung der Angemessenheit des Verrechnungspreises möglich. Die Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen müssen in einer Transaktionsübersicht dargestellt werden. Diese Übersicht enthält Informationen über die Art der Geschäftsbeziehungen sowie die Höhe der Entgelte.

⋮ **Die Sachverhaltsdokumentation beinhaltet eine Transaktionsübersicht, die Aufschluss über Geschäftsbeziehungen gibt.**

Die Sachverhaltsdokumentation und die Angemessenheitsdokumentation (Fortsetzung)

Zusätzlich müssen Aufzeichnungen über die Angemessenheit der Verrechnungspreise erstellt werden (**Angemessenheitsdokumentation**; § 1 Abs. 3 und § 4 GAufzV). Diese beziehen sich auf die wirtschaftlichen und rechtlichen Grundlagen, aus denen sich ergibt, dass der Steuerpflichtige den Fremdvergleichsgrundsatz beachtet hat. Die Angemessenheitsdokumentation muss das ernsthafte Bemühen des Steuerpflichtigen belegen, für Zwecke der steuerlichen Einkünfteermittlung den Fremdvergleichsgrundsatz zu beachten. Die Aufzeichnungen müssen die angestellten Überlegungen widerspiegeln und für einen sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Frist nachvollziehbar sein. Der Steuerpflichtige muss die Eignung der tatsächlich angewendeten Verrechnungspreismethode sowie die Angemessenheit der steuerlich zugrunde gelegten Preise oder des Ergebnisses begründen (§ 4 Abs 1 Nr. 4 Buchstabe d GAufzV). Der Steuerpflichtige ist verpflichtet, aufzuzeichnen, warum er die jeweils angewandte Verrechnungspreismethode als am besten geeignet ansieht. Auch dies wird im weiteren Verlauf des Beitrags erneut aufgegriffen.

Bei der Erstellung der Angemessenheitsdokumentation im Rahmen der Einzeldokumentation ist es wichtig, sich auf die Verhältnisse zum Zeitpunkt der Vereinbarung des Geschäftsvorfalles zu konzentrieren. Der Steuerpflichtige kann sich auf nachträglich bekannt gewordene, externe Fremdvergleichsdaten stützen, sofern sich diese auf den Zeitpunkt der Vereinbarung des Geschäftsvorfalles beziehen. Es ist daher entscheidend, dass die Verhältnisse zum Zeitpunkt der Vereinbarung des Geschäftsvorfalles berücksichtigt werden. Entsprechend soll die Angabe über den Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung der Finanzverwaltung ermöglichen, eine bessere Einschätzung vorzunehmen, mit welcher zeitlichen Distanz die tatsächlich durchgeführten Geschäftsbeziehungen auf ihre Fremdüblichkeit hin überprüft wurden.

Die Dokumentation umfasst nicht nur die Darstellung der Geschäftsvorfälle, sondern auch die wirtschaftlichen und rechtlichen Grundlagen für eine Vereinbarung von Bedingungen, insbesondere Preisen (Verrechnungspreisen), die den Fremdvergleichsgrundsatz beachten. Außerdem enthält sie Informationen zum Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung, zur verwendeten Verrechnungspreismethode und zu den verwendeten Fremdvergleichsdaten (Angemessenheitsanalyse).

Die Sachverhaltsdokumentation

- Art, Inhalt und Umfang von Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen
- Wirtschaftliche und rechtliche Rahmenbedingungen
- Ermöglichen Auskunft über die Wertschöpfung innerhalb der Unternehmensgruppe, das Geschäftsmodell und deren Funktions- und Risikoprofil
- Transaktionsübersicht: Art der Geschäftsbeziehungen und Höhe der Entgelte

Die Angemessenheitsdokumentation

- Wurde der Fremdvergleichsgrundsatz beachtet?
- Begründung der Eignung der gewählten Verrechnungspreismethode und der Angemessenheit der Preise
- Relevanz des Zeitpunkts: Verhältnisse müssen sich auf Zeitpunkt des Geschäftsvorfalles beziehen
- Übersicht über den Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung, die verwendeten Verrechnungspreismethoden und die verwendeten Fremdvergleichsdaten

Der länderbezogene Bericht (CbCR)

Am 8.12.2015 haben die europäischen Mitgliedsstaaten beschlossen, die EU-Amtshilferichtlinie um die BEPS-Empfehlungen zum Country-by-Country-Reporting innerhalb der EU einheitlich umzusetzen. In Deutschland wurde dies mit dem „Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen- und -verlagerungen“ (BEPS-Umsetzungsgesetz) durch die Aufnahme des § 138a in die Abgabenordnung umgesetzt. Die im CbCR anzuführenden Informationen über die Beziehungen zwischen den Ländern sollen den Finanzbehörden helfen, Risiken besser einzuschätzen. Dazu gehören lokale Umsätze, gezahlte Steuern und Beschäftigtenanzahlen. Weitere Hinweise zu konkreten Inhalten des CbCR sowie der geforderten Darstellung sind in Anhang III zu Kapitel V der OECD-Verrechnungspreisleitlinien enthalten.

Der länderbezogene Bericht bietet der Finanzverwaltung eine Übersicht über die verrechnungspreisrelevanten Sachverhalte eines Unternehmens auf lokaler Ebene. Sie umfassen unter anderem:

- lokale Umsätze,
- lokale Vorsteuergewinne (-verluste)
- gezahlte Steuern, und
- Beschäftigtenanzahlen.

Musterformular für den länderbezogenen Bericht aus Anhang III zu Kapitel V der OECD-VPL

Name des multinationalen Konzerns:										
Betrachtetes Wirtschaftsjahr:										
Währung der angegebenen Beträge:										
Steuerhoheitsgebiet	Umsatzerlöse			Vorsteuergewinn (-verlust)	Entrichtete Vertragssteuer (ohne Periodenabgrenzung)	Zu entrichtende Vertragssteuern (Periodengerecht abgegrenzt)	Ausgewiesenes Kapital	Einbehaltener Gewinn	Beschäftigtenzahl	Materielle Vermögenswerte (ohne flüssige Mittel)
	Fremde Unternehmen	Verbundene Unternehmen	Insg.							

04 Vorlageverlangen in Deutschland

Gemäß § 90 Abs. 3 Satz 5 AO in Verbindung mit § 2 Abs. 6 GAufzV liegt es im Ermessen der Finanzbehörde, ob und wann sie die Vorlage der Aufzeichnungen verlangt. In der Regel soll dies nur im Rahmen der Durchführung einer steuerlichen Außenprüfung erfolgen.

Die **reguläre Vorlagefrist** für die Verrechnungspreisdokumentation nach Aufforderung durch die Finanzbehörde im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung beträgt **60 Tage**.

Für außergewöhnliche Geschäftsvorfälle müssen zeitnah Aufzeichnungen erstellt werden. Dies sind z.B. der Abschluss und die Änderung von langfristigen Verträgen, die die Höhe der Einkünfte des Steuerpflichtigen aus Geschäftsbeziehungen erheblich beeinflussen, die Übertragung und Überlassung von Vermögenswerten im Zusammenhang mit wesentlichen Funktions- und Risikoänderungen im Unternehmen oder der Abschluss von Umlageverträgen. Aufzeichnungen über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle im Sinne des § 90 Abs. 3 Satz 8 AO müssen zeitnah erstellt werden. Dies bedeutet, dass sie im engen zeitlichen Zusammenhang mit dem Geschäftsvorfall gefertigt werden sollten. Sie gelten als noch zeitnah erstellt, wenn sie innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Wirtschaftsjahres gefertigt werden, in dem sich der Geschäftsvorfall ereignet hat.

Für die Verrechnungspreisdokumentation über **außergewöhnliche Geschäftsvorfälle** gilt eine **verkürzte Vorlagefrist von 30 Tagen**, da die Finanzbehörde davon ausgeht, dass Aufzeichnungen bereits zeitnah erstellt wurden.



Wichtiger Hinweis: Mit der Verabschiedung des Gesetzes zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts durch den Bundesrat am 16. Dezember 2022 wurde die Abgabenordnung (auch im Zusammenhang mit verrechnungspreisrelevanten Aspekten) geändert.

Im Rahmen dieser Änderungen wurden **drei wesentliche Verschärfungen** in Bezug auf die Vorlagefristen von Verrechnungspreisdokumentationen eingeführt:

- 1. Die Frist zur Vorlage beginnt nicht mehr mit einer expliziten Anfrage seitens der Finanzbehörde, sondern bereits mit der grundsätzlichen Prüfungsanordnung;**
- 2. Die Finanzbehörde kann jederzeit die Vorlage einer Verrechnungspreisdokumentation verlangen; und**
- 3. Die Frist zur Vorlage wurde einheitlich auf 30 Tage verkürzt.**

Mit dem Bürokratieentlastungsgesetz IV wurden die vorstehenden Verschärfungen der Vorlagepflichten von Verrechnungspreisdokumentationen ab dem 1. Januar 2025 teilweise entschärft. Anstelle einer automatischen Vorlagepflicht (d.h. ohne gesondertes Verlangen) einer Verrechnungspreisdokumentation über alle grenzüberschreitenden Geschäftsvorfälle tritt zunächst nur die Vorlagepflicht einer Transaktionsmatrix. Das gilt für auch für frühere Wirtschaftsjahre, sofern diese vom Veranlagungszeitraum der steuerlichen Außenprüfung erfasst sind und die Prüfungsanordnung nach dem 1. Januar 2025 ergeht.

Da die Vorlagefrist bei anschließender (expliziter) Anfrage einer Verrechnungspreisdokumentation durch die Finanzverwaltung weiterhin auf 30 Tage verkürzt bleibt, führen die verschärften Vorlagefristen de facto trotzdem zu einem Bedarf an Vorratsdokumentationen.

05 Der Angemessenheitsnachweis

Aus dem Abschnitt zur Verrechnungspreisdokumentation ist in Erinnerung zu rufen, dass die Mitwirkungspflichten deutscher Steuerpflichtiger die sogenannten Aufzeichnungspflichten umfassen. Diese bestehen grundsätzlich aus einer Sachverhaltsdokumentation und einer Angemessenheitsdokumentation.

Die Angemessenheitsdokumentation (konkret die Führung des Nachweises der Angemessenheit für die vorliegenden Geschäftsvorfälle) ist Gegenstand dieses Beitrags, jedoch ist für das grundsätzliche Verständnis notwendig zu wissen, dass die Verrechnungspreisdokumentation als Ganzes aus einer Kombination dieser beiden (Teil-)Bereiche besteht und die Angemessenheitsanalyse auf den Inhalten der Sachverhaltsdokumentation aufbaut.

Im Rahmen der Sachverhaltsdokumentation werden die Geschäftsvorfälle sowie deren Umfang beschrieben. Ebenso wird bereits eine Funktions- und Risikoanalyse durchgeführt. Diese umfasst eine Darstellung der im Rahmen der Geschäftsbeziehungen ausgeübten Funktionen und übernommenen Risiken, der eingesetzten wesentlichen Vermögenswerte, der gewählten Geschäftsstrategien sowie der für die Besteuerung relevanten Markt- und Wettbewerbsverhältnisse.

Erst auf dieser Grundlage ist es möglich, die im Folgenden dargestellte Angemessenheitsanalyse (Grundlage für den Angemessenheitsnachweis) durchzuführen. **Aus praktischer Sicht erfolgt die Angemessenheitsanalyse immer in den folgenden drei Schritten:**

- 1. Die Unternehmenscharakterisierung**
- 2. Die Methodendiskussion**
- 3. Die Anwendung der ausgewählten Verrechnungspreismethode**

Bevor auf die einzelnen Schritte im Detail eingegangen wird, sollen einige allgemeine Hinweise zur Angemessenheitsanalyse gegeben werden, die für alle Schritte gleichermaßen gelten.

Grundsätzlich ist die Angemessenheitsanalyse auf Transaktionsbasis durchzuführen. Dies bedeutet, dass Unternehmen, die mehrere Liefer- und Leistungsbeziehungen mit ausländischen Konzerneinheiten haben (z.B. konzerninterne Dienstleistungen und Finanztransaktionen), auch mehrere Angemessenheitsanalysen durchführen und dokumentieren müssen. Es ist möglich, die Angemessenheit mehrerer Transaktionstypen aggregiert zu prüfen. Ein praktisches Beispiel sind Dienstleistungen, die eng mit der Bereitstellung immaterieller Werte verbunden sind (z.B. Franchise). In solchen Fällen kann es wirtschaftlich sinnvoll (und fremdüblich) sein, die Angemessenheitsanalyse auf aggregierter Basis durchzuführen. Dabei gilt: Je enger die Geschäftsvorfälle miteinander verbunden sind, desto eher kommt eine Angemessenheitsanalyse auf aggregierter Basis in Betracht.

Des Weiteren ist der Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung und der Angemessenheitsanalyse (falls zeitlich auseinanderliegend) darzustellen. Im Rahmen der Angemessenheitsanalyse bedeutet dies, dass die Informationen zum Zeitpunkt der Analyse relevant sind. In der Praxis kommt es regelmäßig vor, dass Angemessenheitsanalysen erst zu einem späteren Zeitpunkt erstellt werden, z.B. im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung. Darüber hinaus gibt es auch Verrechnungspreismethoden, deren Anwendung regelmäßig erst im Nachhinein erfolgt (z.B. die transaktionale Nettomargenmethode; kurz: TNMM). Auf die einzelnen Verrechnungspreismethoden, ihre Anwendungsfälle und Besonderheiten werden wir an späterer Stelle eingehen.

Die Unternehmenscharakterisierung

**Die Unternehmens-
charakterisierung
erfolgt immer aus
transaktionaler Sicht.**

Um Missverständnisse zu vermeiden, sei einleitend darauf hingewiesen, dass die „Unternehmenscharakterisierung“ nicht notwendigerweise den Wertschöpfungsbeitrag des gesamten Unternehmens umfassen muss, sondern transaktional zu verstehen ist. Es gibt Fälle, in denen diese Unterscheidung nicht notwendig ist. Dies ist der Fall, wenn ein Unternehmen nur eine Art von Transaktion durchführt – ein klassisches Beispiel ist ein IT-Dienstleister, sofern dieser keine weiteren wirtschaftlichen Aktivitäten ausübt. Bei Unternehmen, die mehrere wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben (z.B. Produktion und Vertrieb), ist eine Unternehmenscharakterisierung für jeden Transaktionstyp erforderlich.

Im Kern ist eine Unternehmenscharakterisierung nichts anderes als das Fazit der für den betrachteten Geschäftsvorfall (die Transaktion) durchgeführten Funktions- und Risikoanalyse. Dabei wird in im Grundsatz zwischen dem sogenannten Strategieführer (auch als Entrepreneur bezeichnet) und einem Routineunternehmen unterschieden. Diese doch sehr binäre Unterscheidung wird vielen Geschäftsvorfällen und möglichen Ausprägungen der ausgeübten Funktionen, übernommenen Risiken und eingesetzten Vermögenswerte oft nicht gerecht. Daher gibt es auch feinere Abstufungen, die für die nachfolgenden Schritte der Angemessenheitsanalyse von entscheidender Bedeutung sind. Eine Vertriebseinheit kann z.B. auf Grundlage des Funktions- und Risikoprofils (1) ein Eigenhändler, (2) eine risikoarme Vertriebsgesellschaft oder (3) ein Kommissionär sein.

Die Methodendiskussion und die Anwendung der gewählten Methode

Die Auswahl der am besten geeigneten Verrechnungspreismethode („Verrechnungspreismethode dem Grunde nach“) erfolgt in Abhängigkeit vom Ergebnis der Unternehmenscharakterisierung. So sind einzelne Verrechnungspreismethoden in bestimmten Fällen überhaupt nicht anwendbar oder nicht plausibel. Handelt es sich z.B. um einen Strategieführer (Entrepreneur) mit eigenen Marktrisiken, ist eine Vergütung auf Basis der Kostenaufschlagsmethode nicht sinnvoll. Umgekehrt sind Routineunternehmen regelmäßig nicht am Residualgewinn beteiligt, sodass die Gewinnaufteilungsmethode keine Anwendung findet.

Schritt	Inhalt und Funktion
1. Schritt: Die Unternehmenscharakterisierung	<ul style="list-style-type: none"> • Transaktionale Herangehensweise • Fazit der Funktions- und Risikoanalyse für die jeweilige Transaktion • Grundsätzliche Differenzierung in „Strategieführer“ und „Routineunternehmen“
2. Schritt: Die Methodendiskussion	<ul style="list-style-type: none"> • Welche Verrechnungspreismethode ist auf Grundlage der Unternehmenscharakterisierung geeignet? • Warum sind andere Methoden nicht geeignet?
3. Schritt: Die Anwendung der ausgewählten Methode	<ul style="list-style-type: none"> • Darstellung der sachgerechten Anwendung der gewählten Verrechnungspreismethode • Ergebnisse der Anwendung der Verrechnungspreismethode müssen in Relation zu angewandten Verrechnungspreisen gesetzt werden

06 Die Verrechnungspreismethoden

Aufbauend auf die Erläuterungen zum Angemessenheitsnachweis als Teil der Verrechnungspreissystematik und damit auch der Verrechnungspreisdokumentation, werden an dieser Stelle die Verrechnungspreismethoden näher betrachtet. Anknüpfend an die Ausführungen zum Angemessenheitsnachweis ist in Erinnerung zu rufen, dass sowohl die Auswahl der am besten geeigneten Verrechnungspreismethode als auch die Anwendung der gewählten Verrechnungspreismethode immer vom Funktions- und Risikoprofil der beteiligten Transaktionsparteien abhängen. Obwohl alle Verrechnungspreismethoden das Ziel verfolgen, die Fremdüblichkeit der gewählten Verrechnungspreise zu ermitteln bzw. nachzuweisen und auch alle Verrechnungspreismethoden gleichermaßen die ausgeübten Funktionen, übernommenen Risiken und eingesetzten Vermögenswerte berücksichtigen, ist die tatsächliche Anwendung der verschiedenen Verrechnungspreismethoden sehr unterschiedlich.

Die OECD-Verrechnungspreisleitlinien, deren Grundsätze in Kapitel II über die Verrechnungspreismethoden gemäß den Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise 2024 anzuwenden sind, nennen **zwei Arten von Verrechnungspreismethoden**, die bei der Durchführung des Angemessenheitsnachweises bei Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen anzuwenden sind:

- die **geschäftsvorfallbezogenen Standardmethoden**; und
- die **geschäftsvorfallbezogenen Gewinnmethoden**.

Die geschäftsvorfallbezogenen Standardmethoden (im Folgenden nur „Standardmethoden“) betrachten zur Führung des Angemessenheitsnachweises Preise oder Bruttomargen, die auch fremde Dritte vereinbart haben bzw. hätten. Bei den gewinnorientierten Verrechnungspreismethoden (im Folgenden nur „Gewinnmethoden“) werden die Gewinne der verbundenen Unternehmen mit den Gewinnen vergleichbarer dritter Unternehmen verglichen, um festzustellen, ob die gewählten Verrechnungspreise der verbundenen Unternehmen dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen.

Gibt es eine Methodenhierarchie?

Nach den deutschen Verrechnungspreisvorschriften und den OECD-Verrechnungspreisleitlinien ist diejenige Verrechnungspreismethode anzuwenden, die für die zugrundeliegende Geschäftsbeziehung am **besten geeignet** ist. Eine Methodenhierarchie wird dabei nicht per se vorgeschrieben. In Fällen, in denen sowohl eine Standardmethode als auch eine Gewinnmethode gleichermaßen zuverlässig angewendet werden können, ist jedoch der Standardmethode der Vorzug zu geben. Darüber hinaus sind im Einklang mit den deutschen Verrechnungspreisvorschriften sowie den OECD-Verrechnungspreisleitlinien auch andere als die genannten Methoden der Preisermittlung zulässig, sofern die ermittelten Verrechnungspreise dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen.

Bei der Auswahl einer geeigneten Verrechnungspreismethode sind die nachfolgenden Überlegungen in Betracht zu ziehen:

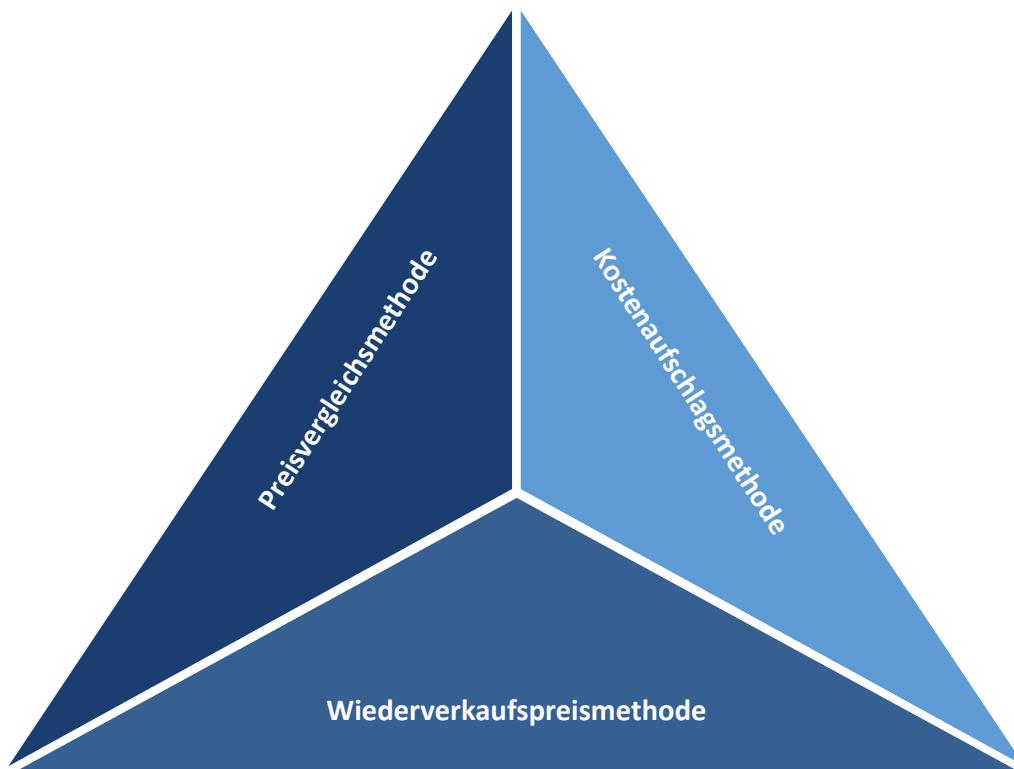
- Welche Stärken oder Schwächen haben die jeweiligen Verrechnungspreismethoden?
- Schließt das vorliegende Funktions- und Risikoprofil der Transaktionsparteien ggf. bereits einzelne Verrechnungspreismethoden aus?
- Welche Anforderungen werden an die Vergleichbarkeit der konzerninternen Transaktionen zu Fremdtransaktionen gestellt?
- Welche Informationen sind vorhanden und wie zuverlässig sind diese?

Die geschäftsvorfallbezogenen Standardmethoden

Die geschäftsvorfallbezogenen Standardmethoden betrachten zur Führung des Angemessenheitsnachweises Preise oder Bruttomargen, die auch fremde Dritte vereinbart haben bzw. hätten.

Die Standardmethoden umfassen folgende Verrechnungspreismethoden:

- die **Preisvergleichsmethode** (Comparable Uncontrolled Price Method);
- die **Wiederverkaufspreismethode** (Resale Price Method); und
- die **Kostenaufschlagsmethode** (Cost Plus Method).



In der Verrechnungspreispraxis stellen die Standardmethoden den direktesten Weg dar, um den Angemessenheitsnachweis zu führen, da die zwischen verbundenen Unternehmen vereinbarten Bedingungen oder Preise mit Bedingungen oder Preisen verglichen werden, die für vergleichbare Transaktionen zwischen unabhängigen Unternehmen unter vergleichbaren Bedingungen vereinbart wurden. Es kommt jedoch regelmäßig vor, dass in der Praxis nicht immer (uneingeschränkt) vergleichbare Transaktionen identifiziert werden können. In solchen Fällen werden auch eingeschränkt vergleichbare Transaktionen in die Betrachtung einbezogen oder es wird nicht auf den direkten Preis, sondern auf die Bruttomarge abgestellt, um die Fremdüblichkeit der gewählten Verrechnungspreise zu belegen.

Die Preisvergleichsmethode

Bei der Preisvergleichsmethode werden Preise direkt als Vergleichsmaßstab herangezogen, um die Fremdüblichkeit von Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen zu untersuchen.

Grundsätzlich wird zwischen der **internen** und der **externen Preisvergleichsmethode** unterschieden.

- Bei der **internen Preisvergleichsmethode** werden Preise verglichen, die zwischen einer der verbundenen Transaktionsparteien und einem fremden Dritten für eine vergleichbare Leistung oder ein vergleichbares Produkt vereinbart wurden.
- Bei der **externen Preisvergleichsmethode** werden Preise verglichen, die zwischen voneinander unabhängigen, fremden Dritten für eine vergleichbare Leistung oder ein vergleichbares Produkt vereinbart wurden.

Die Preisvergleichsmethode gilt grundsätzlich als die direkteste und verlässlichste Verrechnungspreismethode, wenn die Transaktionen identisch sind oder nur geringfügige und quantifizierbare Unterschiede bestehen. Sie hängt daher stark von der (eingeschränkten) Vergleichbarkeit der Leistung bzw. des Produkts ab. Grundsätzlich kann die Vergleichbarkeit durch Anpassungsrechnungen erhöht werden. Vergleichbarkeitsfaktoren, die in der Praxis regelmäßig herangezogen werden, sind z.B. Qualität, Marktumstände, Vertragsbedingungen, geografische Besonderheiten und die Risikoposition des zum Preisvergleich herangezogenen Unternehmens bzw. Produkts. In der Praxis wird die Preisvergleichsmethode beispielsweise regelmäßig bei konzerninternen Finanztransaktionen (Cash Pools, Darlehen und Garantien) angewandt.

Preisvergleichsmethode	Intern	Extern
Verglichene Preise für eine vergleichbare Leistung bzw. ein vergleichbares Produkt	Zwischen einer der Transaktionsparteien und einem fremden Dritten	Zwischen voneinander unabhängigen, fremden Dritten

Bei der Preisvergleichsmethode werden Preise verglichen, die für vergleichbare Leistungen oder Produkte vereinbart wurde. Sie eignet sich daher insbesondere bei nahezu deckungsgleichen Transaktionen.

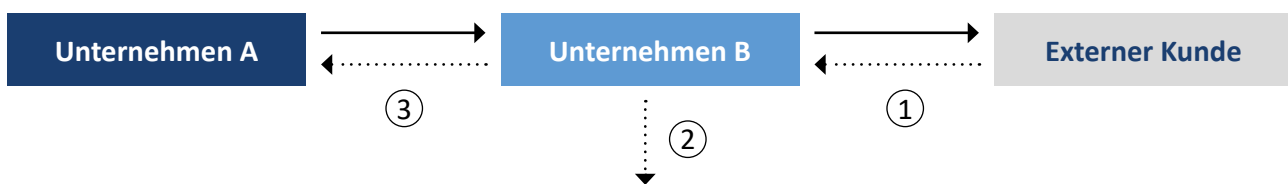
Die Vergleichbarkeit kann dabei durch Anpassungsrechnungen erhöht werden.

Die Preisvergleichsmethode wird regelmäßig im Rahmen von konzerninternen Finanztransaktionen angewendet.

Die Wiederverkaufspreismethode

Die Wiederverkaufspreismethode basiert auf dem Preis, zu dem ein von einem verbundenen Unternehmen erworbenes Produkt an ein unabhängiges Unternehmen weiterverkauft wird. Der für die Transaktion zwischen verbundenen Unternehmen anzusetzende Preis wird daher auf der Grundlage des Wiederverkaufspreises berechnet. Von diesem Wiederverkaufspreis wird eine angemessene Bruttomarge abgezogen. Diese angemessene Bruttomarge muss es dem Wiederverkäufer ermöglichen, seine Vertriebs- und sonstigen operativen Kosten zu decken und darüber hinaus einen angemessenen Gewinn zu erzielen. Dieser Gewinn sollte – in Übereinstimmung mit den anderen Verrechnungspreismethoden – einem Gewinn entsprechen, der den ausgeübten Funktionen, getragenen Risiken und eingesetzten Vermögenswerten entspricht. Dieser retrospektiv ermittelte Restbetrag, der nach Abzug einer fremdüblichen Bruttomarge verbleibt, kann als Fremdvergleichspreis für die ursprüngliche Leistung zwischen den verbundenen Unternehmen angesehen werden. Diese Methode ist am besten geeignet, um die Fremdüblichkeit von Verrechnungspreisen mit Vertriebsgesellschaften zu untersuchen.

Die Wiederverkaufspreismethode wird insbesondere bei Vertriebstransaktionen angewandt, bei denen die Vertriebsgesellschaft keine oder nur eine geringe Wertschöpfung erbringt und die Produkte nicht verändert. Wie bei der Preisvergleichsmethode können Anpassungsrechnungen zur Überprüfung der Vergleichbarkeit herangezogen werden.



- ① Preis, den ein fremder Dritter (externer Kunde) bereit ist, zu zahlen
- ② Unternehmen B zieht eine angemessene Marge ab, die sowohl die Vertriebs- und sonstigen Kosten deckt als auch einen angemessenen Gewinn beinhaltet, der anhand der ausgeübten Funktionen, getragenen Risiken und eingesetzten Vermögenswerte zu bestimmen ist
- ③ Verrechnungspreis, den Gruppenunternehmen B an Gruppenunternehmen A zahlt (entspricht ① - ②)

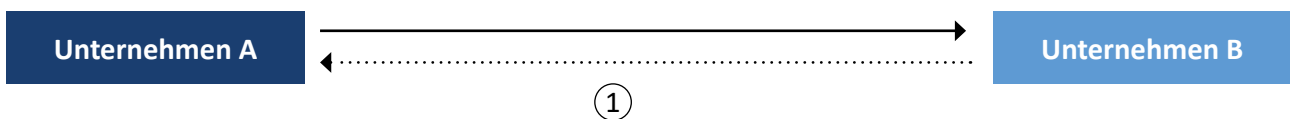
—————> Warenfluss

.....> Cashflow

Kostenaufschlagsmethode

Im Gegensatz zur Preisvergleichsmethode orientiert sich die Kostenaufschlagsmethode an den Kosten, die einem verbundenen Unternehmen für konzerninterne Lieferungen und Leistungen entstehen. Bei der Anwendung dieser kostenorientierten Verrechnungspreismethode wird auf eine zu ermittelnde Kostenbasis ein Gewinnelement (Kostenaufschlag) aufgeschlagen, um einen fremdüblichen Gewinn zu ermitteln, der den ausgeübten Funktionen und übernommenen Risiken entspricht. Da unterschiedliche Funktionen und Risiken auf Seiten der Vergleichsunternehmen die Höhe des Gewinn- bzw. Kostenaufschlags beeinflussen können, ist bei dieser Methode die Vergleichbarkeit der Funktionen und Risiken von entscheidender Bedeutung. Für die Anwendung der Kostenaufschlagsmethode ist es notwendig, dass verlässliche und detaillierte Finanzdaten vorliegen (auch um etwaige Unterschiede in der Vergleichbarkeit zu quantifizieren und auszugleichen).

Die Kostenaufschlagsmethode wird häufig verwendet, um Kostenaufschläge von Produzenten oder Dienstleistern gegenüber verbundenen Unternehmen zu ermitteln. Sie erfordert einen detaillierten Vergleich der Produkte oder Dienstleistungen, der ausgeübten Funktionen und übernommenen Risiken, der Kostenstrukturen und der eingesetzten (immateriellen) Vermögenswerte der konzerninternen Transaktion und der zum Vergleich herangezogenen Transaktion fremder Dritter.



Ermittlung der Kosten, die Unternehmen A im Rahmen der Dienstleistung für Unternehmen B entstehen

- ① Vergütung in Höhe der Kosten von Unternehmen A zuzüglich eines Gewinnaufschlages. Der angemessene Gewinnaufschlag bemisst sich nach der Wertschöpfung bzw. dem Funktions- und Risikoprofil von Unternehmen A

—————> Warenfluss

.....> Cashflow

Die geschäftsvorfallbezogenen Gewinnmethoden

Bei den geschäftsvorfallbezogenen Gewinnmethoden werden die Gewinne der verbundenen Unternehmen mit den Gewinnen vergleichbarer dritter Unternehmen verglichen, um festzustellen, ob die gewählten Verrechnungspreise der verbundenen Unternehmen dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen.

Obwohl die Standardmethoden in der Verrechnungspreispraxis den direktesten Weg darstellen, um den Angemessenheitsnachweis zu führen, kann es Fälle geben, in denen die Standardmethoden nicht anwendbar sind oder zu keinen verlässlichen Ergebnissen führen. In Fällen, in denen keine der Standardmethoden verlässlich angewendet werden kann, sehen die Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise vom 12. Dezember 2024 sowie die OECD-Verrechnungspreisleitlinien die Anwendung von Gewinnmethoden vor, um die Angemessenheit der Verrechnungspreise für Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen zu überprüfen bzw. zu belegen.

Die Gewinnmethoden untersuchen die Gewinne aus konzerninternen Transaktionen und vergleichen diese mit den Gewinnen, die voneinander unabhängige Marktteilnehmer unter vergleichbaren Umständen erzielen oder erzielt hätten. Die OECD-Verrechnungspreisleitlinien nennen hierbei

- die **Gewinnaufteilungsmethode**; und
- die **transaktionsbezogene Nettomargenmethode** (im weiteren Verlauf nur “TNMM”).

Diese werden nachfolgend näher betrachtet.

.....

Geschäftsvorfallbezogene Gewinnmethoden sind zwar nachrangig gegenüber den Standardmethoden anzuwenden – dennoch ist ihre Anwendung in einigen Fällen gegeben.

Dies ist regelmäßig dann der Fall, wenn die Standardmethoden sich nicht zur verlässlichen Anwendung eignen.

Sie eignen sich insbesondere bei hochintegrierten Geschäftsaktivitäten.

.....

Die Gewinnaufteilungsmethode(n)

Wenn Geschäftsbeziehungen sehr eng miteinander verbunden oder sogar voneinander abhängig sind, kann es vorkommen, dass eine getrennte Beurteilung einzelner Geschäftsvorfälle oder Gruppen von Geschäftsvorfällen nicht sinnvoll durchführbar ist. Dies ist in der Praxis regelmäßig dann der Fall, wenn folgende **zwei Kriterien** zutreffen:

1. Es resultieren Gewinne aus Transaktionen, deren Wertschöpfung maßgeblich auf dem **Einsatz immaterieller Werte** beruht; und
2. beide Transaktionsparteien haben **zur Schaffung dieser immateriellen Werte beigetragen** oder jeweils eigene immaterielle Werte eingebracht.

In solchen Fällen sind nach den OECD-Verrechnungspreisleitlinien sogenannte zweiseitige Verrechnungspreismethoden wie die Gewinnaufteilungsmethode angemessen. Zweiseitige Verrechnungspreismethoden berücksichtigen beide Transaktionsparteien, während die Prüfung der Angemessenheit mittels einseitiger Verrechnungspreismethoden nur auf der Basis einer der beteiligten Transaktionsparteien erfolgt (z.B. bei der Kostenaufschlagsmethode, der Wiederverkaufpreismethode und der TNMM). Einseitige Verrechnungspreismethoden sind bei hochintegrierten Geschäftsaktivitäten weniger zuverlässig anwendbar. Die Gewinnaufteilungsmethode bietet daher einen Flexibilitätsvorteil, indem sie einerseits die besonderen Umstände der Transaktion berücksichtigt und andererseits durch die Berücksichtigung aller Transaktionsparteien eine Preissimulation wie zwischen fremden Dritten ermöglicht.

⋮ **Die Gewinnaufteilungsmethode eignet sich insbesondere bei hochintegrierten Geschäftsaktivitäten und bietet somit auch Vorteile gegenüber den Standardmethoden.**

Die Gewinnaufteilungsmethode verteilt die Gewinne (und Verluste!) aus konzerninternen Transaktionen entsprechend dem Verhältnis der Beiträge der einzelnen Transaktionspartner zur Erzielung dieser gemeinsamen Gewinne (oder Verluste). Wie bei allen Verrechnungspreismethoden werden die jeweiligen Beiträge aus den ausgeübten Funktionen, den übernommenen Risiken und den eingesetzten (immateriellen) Werten abgeleitet (die Funktions- und Risikoanalyse).

In der Praxis sind zwei verschiedene Ausprägungen der Gewinnaufteilungsmethode denkbar. Die **(reine) Gewinnaufteilungsmethode** und die **Restgewinnaufteilungsmethode**.

Bei beiden Ausprägungen der Gewinnaufteilungsmethode ist zunächst der Gesamtgewinn aus der gemeinsamen wirtschaftlichen Tätigkeit zu ermitteln. Während dieser nun im Rahmen der (reinen) Gewinnaufteilungsmethode auf Basis der objektiven Wertschöpfungsbeiträge oder einer beobachteten Gewinnaufteilung zwischen fremden Dritten aufgeteilt wird, erfolgt im Rahmen der Restgewinnaufteilungsmethode noch ein weiterer, vorgelagerter Schritt.

Die Gewinnaufteilungsmethode(n) (Fortsetzung)

Die Restgewinnaufteilungsmethode (auch Residualgewinnaufteilungsmethode) folgt somit einem zweistufigen Verfahren. Auf der **ersten Stufe** werden den beteiligten Transaktionsparteien zunächst die nicht einzigartigen Wertschöpfungsbeiträge vergütet. Dies sind in der Regel die weniger komplexen Beiträge, für die verlässliche Fremdvergleichswerte gefunden werden können. In der Regel wird diese anfängliche Vergütung durch Anwendung einer der Standardmethoden oder der TNMM bestimmt, um die Vergütung zu ermitteln, die unabhängige Unternehmen bei vergleichbaren Transaktionen erhalten würden.

Diese Vergütungsbestandteile reduzieren dann den ermittelten Gesamtgewinn. Nachdem alle beteiligten Transaktionsparteien im Rahmen der ersten Stufe für ihre nicht einzigartigen Beiträge vergütet wurden, wird im Rahmen der **zweiten Stufe** der verbleibende Restgewinn unter den beteiligten Transaktionsparteien aufgeteilt. Dies erfolgt analog zur Anwendung der (reinen) Gewinnaufteilungsmethode auf Basis der objektiven Wertschöpfungsbeiträge oder einer beobachteten Gewinnaufteilung zwischen fremden Dritten.

.....

Die Restgewinnaufteilungsmethode ist eine Erweiterung der Gewinnaufteilungsmethode.

Ihr charakteristisches Merkmal ist die anfängliche Vergütung der nicht einzigartigen Wertschöpfungsbeiträge, die zumeist mithilfe von Standardmethoden oder der TNMM ermittelt werden.

Abgesehen hiervon gleichen sich beide Variationen der Gewinnaufteilungsmethode.

.....

Die transaktionsbezogene Nettomargenmethode

Die transaktionsbezogene Nettomargenmethode ist eine Gewinnmethode, die die Nettogewinnmarge untersucht, die ein Steuerpflichtiger mit einer konzerninternen Transaktion im Vergleich zu einer geeigneten Bezugsgröße (z.B. Umsatz oder Kosten) erzielt. Gleiches gilt für Gruppen von Transaktionen, soweit diese nach den Grundsätzen des Kapitels III der OECD-Verrechnungspreisleitlinien zusammengefasst werden können. Die Nettogewinne aus konzerninternen Transaktionen werden mit den Nettogewinnen verglichen, die unabhängige Marktteilnehmer bei vergleichbaren Transaktionen erzielen würden.

Die TNMM ist eine einseitige Verrechnungspreismethode. Um die TNMM verlässlich anwenden zu können, wird die TNMM regelmäßig auf der Seite der Transaktionspartei der konzerninternen Transaktion angewendet, deren Funktions- und Risikoprofil am wenigsten komplex ist. Der Grund hierfür liegt darin, dass für diese weniger komplexen Funktions- und Risikoprofile regelmäßig verlässlichere Vergleichswerte identifiziert werden können bzw. die Notwendigkeit etwaiger Anpassungsrechnungen reduziert wird. Eine Anwendung der TNMM auf Transaktionsparteien, die immaterielle Werte einsetzen, erfolgt in der Regel nicht (mit Ausnahme der Anwendung der TNMM auf der ersten Stufe der Residualgewinnaufteilungsmethode, wie zuvor in diesem Beitrag beschrieben).

Die TNMM wird auf der Seite der Transaktionspartei angewendet, deren Funktions- und Risikoprofil am wenigsten komplex ist.

Im Rahmen der TNMM wird die Nettomarge anhand einer geeigneten Rentabilitätskennzahl (engl.: Profit Level Indicator, kurz PLI) gemessen und mit „fremdüblichen“ Nettomargen voneinander unabhängiger Marktteilnehmer verglichen. In der Praxis werden regelmäßig die operative Marge (z.B. bei der Beurteilung der Vertriebsvergütung) und der Netto- oder Vollkostenaufschlag (z.B. bei der Beurteilung der Höhe der Gewinnmarge im Rahmen der Anwendung der Kostenaufschlagsmethode) herangezogen.

Die Rentabilitätskennzahl (PLI) ist Grundlage des Vergleichs mit fremdüblichen Nettomargen.

Die TNMM funktioniert ähnlich wie die Kostenaufschlagsmethode und die Wiederverkaufspreismethode. Diese Ähnlichkeit bedingt jedoch auch ähnliche Anforderungen an die Vergleichbarkeit wie bei den Standardmethoden. Dementsprechend ist analog eine Funktions- und Risikoanalyse erforderlich, um festzustellen, ob die Transaktionen vergleichbar sind und welche Anpassungen gegebenenfalls erforderlich sind, um verlässliche Ergebnisse zu erzielen. Nach den deutschen Verrechnungspreisvorschriften sowie den OECD-Verrechnungspreisleitlinien wird die TNMM angewendet, wenn es um die bereits erläuterte Angemessenheitsanalyse von Transaktionen mit mindestens einem Routineunternehmen geht.

Grundsätzlich kann festgehalten werden, dass für zuverlässige Ergebnisse eine geringere funktionale Vergleichbarkeit als bei den Standardmethoden erforderlich ist.

Weiterhin ist eine geringere Produktähnlichkeit als bei den Standardmethoden erforderlich. Die Möglichkeit der Durchführung von Anpassungsrechnungen zur Erhöhung der Vergleichbarkeit gilt analog zu allen anderen Verrechnungspreismethoden.

07 Fazit

Im Rahmen dieses Beitrags wurden die Grundlagen der Verrechnungspreise behandelt, deren zentrale Inhalte wir an dieser Stelle nochmal abstrahieren und kurz zusammenfassen möchten.

Nach einer kurzen Übersicht über grundlegende Begriffe wurde die Bedeutung des Fremdvergleichsgrundsatzes verdeutlicht, der bei jeglichen verrechnungspreisrelevanten Sachverhalten zu wahren und zwingend im Gedächtnis zu behalten ist.

Darauf aufbauend wurden relevante Verrechnungspreisvorschriften im nationalen Kontext Deutschlands sowie auf internationaler Ebene betrachtet. Insbesondere die drei Dimensionen von Verrechnungspreisvorschriften in Deutschland und ihre Wechselwirkung ist diesbezüglich von Bedeutung. Das AStG und die AO bilden das Fundament, das durch Verordnungen wie die GAuzfV präzisiert wird. Während sowohl die Gesetze als auch die Verordnungen unmittelbare Geltungswirkung für den Steuerpflichtigen entfalten, verhält sich dies mit den Verwaltungsgrundsätzen anders. Diese dienen der Präzisierung der genannten Rechtsquellen, sind jedoch lediglich für die Finanzverwaltung bindend und wirken sich nur mittelbar auf den Steuerpflichtigen aus. Ähnlich verhält sich dies mit den OECD-Verrechnungspreisleitlinien, die auf internationaler Ebene verortet sind und nur in Folge einer Implementierung in nationales Recht für Steuerpflichtige gelten.

Daran anschließend haben wir uns der Verrechnungspreisdokumentation gewidmet, deren Anforderungen aus den verschiedenen nationalen Vorschriften und internationalen Grundsätzen resultieren. Dabei ist der Dreiklang der Dokumentationsebenen in Erinnerung zu halten, der aus Master File, Local File und Country-by-Country-Report besteht. In diesem Kontext sind auch die verschiedenen Vorlagefristen zu beachten, die je nach Art des Geschäftsvorfalles variieren und eine vorausschauende Gestaltung der Verrechnungspreispolitik sowie das Vorhalten von Verrechnungspreisdokumentationen erforderlich machen.

Abschließend erfolgte eine Übersicht über die verschiedenen Verrechnungspreismethoden und ihrer Angemessenheit im Zusammenhang mit verschiedenen Transaktionstypen. Besonders hervorzuheben ist diesbezüglich die grundsätzliche Differenzierung in die Standardmethoden und die Gewinnmethoden, deren Auswahl nicht willkürlich erfolgen kann, sondern stets vom jeweiligen Geschäftsmodell abhängig ist.

Wir hoffen, dass wir mit diesem Artikel zur Schaffung eines grundlegenden Verständnisses von Verrechnungspreisen beitragen konnten. Sollten Sie weitergehende Fragen haben, beraten wir Sie gerne zum Thema Verrechnungspreise und freuen uns darauf, gemeinsam Ihre Verrechnungspreis-Compliance sicherzustellen.

.....

Vielen Dank für Ihr Interesse an den Grundlagen der Verrechnungspreise

.....

08 Über die Autoren

Das Team der TPC Transfer Pricing Compliance StB GmbH (kurz TPC) berät Unternehmen und Unternehmer seit über zehn Jahren in der Steuer- und Verrechnungspreisplanung. So können wir Ihnen frühzeitig zu einer praktikablen und effektiven Gestaltung von Verrechnungspreisen verhelfen. Wir unterstützen Unternehmen und Unternehmer dabei, sich im Bereich der Verrechnungspreise rechtssicher zu bewegen und sich frühzeitig auf die umfangreichen nationalen und internationalen Compliance-Anforderungen vorzubereiten.



LORENZ KURREK

Partner Verrechnungspreisexperte

Lorenz Kurrek ist Verrechnungspreisexperte und Partner bei der TPC, einer auf Verrechnungspreise und internationale Steuersachverhalte spezialisierten Steuerberatungsgesellschaft. Er verfügt über mehr als zehn Jahre Big4-Beratungserfahrung für Unternehmensgruppen aller Größen (von Start-Ups bis zu DAX-Konzernen) sowie Industrieerfahrung im Bereich der Gestaltung und Verteidigung von steuereffektiven Verrechnungspreismodellen und -Strukturen.

Lorenz Kurrek ist Mitglied des Expertengremiums des Internationalen Wirtschaftsrates und berät dort schwerpunktmäßig mittelständische Unternehmensgruppen in der Wachstumsphase und die damit verbundene Implementierung von verlässlichen Verrechnungspreisstrukturen für grenzüberschreitende Liefer- und Leistungsbeziehungen.



JEFFREY BUDER

Partner International Tax

Jeffrey Buder ist Steuerberater mit einem Schwerpunkt in der Steuergestaltung und Partner für internationales Steuerrecht bei der TPC. Er verfügt über langjährige Beratungserfahrung mittelständischer Unternehmen im nationalen und internationalen Ertragssteuerrecht.

Jeffrey Buder ist Vorstandsmitglied der Steuerberaterkammer Berlin und setzt sich dort verstärkt für ein kooperatives Zusammenwirken des Berufsstandes ein. Durch seine Fortbildung zum Fachberater für Internationales Steuerrecht hat er seine langjährige Erfahrung im Bereich der internationalen Ertragssteuerrechts vertiefen können

09 Auszeichnungen

In unserem ersten vollen Wirtschaftsjahr der TPC darf sich das Team der TPC über zwei besondere Auszeichnungen freuen:



BESTE Steuerberater 2024 – Handelsblatt 03/2024

In diesem Jahr haben wir erstmals am Handelsblatt-Ranking „Beste Steuerberater & Wirtschaftsprüfer 2024“ teilgenommen und wurden als eine der besten Steuerberatungsgesellschaften Deutschlands u.a. in der Kategorie „Gesamtwertung“ ausgezeichnet.

Das Ranking wurde vom Hamburger Analyseinstitut SWI Finance durchgeführt. Mehr als 4.000 Steuerberater und mehr als 800 Wirtschaftsprüfer nahmen an der Studie teil, deren Bewertungsgrundlage Fachfragen aus verschiedenen steuerlichen Bereichen waren.



TOP Steuerberater Deutschlands 2024 – FOCUS MONEY 24/2024

Ebenfalls erstmalig im Jahr 2024 haben wir beim FOCUS MONEY Ranking „TOP Steuerberater 2024“ teilgenommen und wurden direkt ausgezeichnet.

FOCUS MONEY hat gemeinsam mit Projektleiter Ulf Hausmann und Betriebsprüfern einen Test initiiert, der auf Fachfragen aus verschiedenen steuerlichen Bereichen basiert und zu dem knapp 13.000 Steuerkanzleien eingeladen wurden.

Wir freuen uns über die Auszeichnungen und bedanken uns beim Handelsblatt und Focus Money.

Kontakt

Wir beraten Sie gerne bei Ihren Fragen zum Thema Verrechnungspreise.

Rufen Sie uns gerne an und lassen Sie sich direkt beraten oder senden Sie uns eine E-Mail und wir melden uns kurzfristig bei Ihnen zurück.



Telefon
030 288 88 123



E-Mail
office@tp-compliance.de



Homepage
www.tp-compliance.de

Praxisnahe Verrechnungspreisberatung

Die **TPC Transfer Pricing Compliance StB GmbH** (kurz **TPC**) ist eine Boutique-Steuerberatungsgesellschaft mit einem Fokus auf die Beratung zu steuerlichen Verrechnungspreisen. Das Team der TPC berät seit mehr als zehn Jahre mittelständische Unternehmen und multinationale Konzerne aus den unterschiedlichen Branchen bei der Auswahl, Implementierung und Verteidigung fremdüblicher Verrechnungspreise. Neben der Verrechnungspreisexpertise verfügt das Team über jahrzehntelange Erfahrung im Bereich der nachhaltigen Steuergestaltung und der Einhaltung von Compliance-Anforderungen. Unsere vielfältigen Erfahrungen mit zahlreichen Mandaten sichern die Qualität unserer Beratung.

Wir sind Ansprechpartner für Unternehmer und Unternehmen, die eine Expansion mit Liefer- und Leistungsbeziehungen über die Landesgrenzen hinaus planen oder bereits vollzogen haben.

Wir unterstützen Sie gerne bei allen Versicherungsthemen, darunter:

- Gestaltung und Planung von Versicherungspreisstrukturen
- Unterstützung bei der Implementierung von Verrechnungspreissystemen
- Erstellung von Angemessenheitsnachweisen
- Verteidigung von Verrechnungspreisen im Rahmen steuerlicher Außenprüfungen
- Erstellung von Verrechnungspreisdokumentationen nach deutschen Verrechnungspreisvorschriften sowie den Vorgaben der OECD-Verrechnungspreisleitlinien

Pragmatische und praxisorientierte Experten für alle Anliegen im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen – gerne auch in Zusammenarbeit mit Ihrem bestehenden Steuerberater.

Sie sind an Verrechnungspreisen interessiert?

Dann besuchen Sie gerne unsere **Website** oder folgen Sie uns auf **LinkedIn** für spannende Inhalte und aktuelle Einblicke!



Telefon
030 288 88 123



E-Mail
office@tp-compliance.de



Homepage
www.tp-compliance.de



LinkedIn
www.linkedin.com/company/tp-compliance/

