



**TAXACADEMY**

Skript zum Online-Training  
**Verrechnungspreise**  
Grundlagen

Rechtsstand: Januar 2019

In Kooperation mit



# Inhalt

<b>1 Lernziele.....</b>	<b>1</b>
<b>2 Bedeutung der Verrechnungspreise.....</b>	<b>2</b>
<b>3 Rechtsgrundlagen des Fremdvergleichs im nationalen Recht .....</b>	<b>4</b>
3.1 Einführung .....	4
3.2 Verdeckte Gewinnausschüttung.....	4
3.3 Verdeckte Einlage.....	6
3.4 § 1 AStG .....	7
3.4.1 Einleitung .....	7
3.4.2 Tatbestandsvoraussetzungen von § 1 AStG .....	8
3.4.2.1 Geschäftsbeziehung im Sinne von § 1 Abs. 4 AStG .....	9
3.4.2.2 Nahestehende Person.....	10
3.4.2.3 Einkünfterminderung.....	10
3.4.3 Rechtsfolgen von § 1 AStG.....	10
3.4.4 Konkurrenzverhältnis § 1 AStG zu verdeckter Gewinnausschüttung und verdeckter Einlage .....	12
<b>4 Verankerung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf völkerrechtlicher Ebene .....</b>	<b>13</b>
4.1 Verhältnis der nationalen und abkommensrechtlichen Korrektornormen .....	13
4.2 Bestand der punktuellen Sperrwirkung der DBA gegenüber § 1 AStG .....	14
<b>Haftungsausschluss.....</b>	<b>II</b>
<b>Copyright.....</b>	<b>II</b>

# 1 Lernziele

Das vorliegende Online-Training vermittelt Ihnen ein Verständnis folgender Inhalte:

- ▶ Konzept der grenzüberschreitenden Gewinnabgrenzung nach dem Separate Entity Approach
- ▶ § 8 Abs. 3 S. 2 ff. KStG sowie § 1 AStG als Rechtsgrundlagen der einschlägigen Korrektornormen des nationalen deutschen Steuerrechts für Verrechnungspreise
- ▶ Verhältnis von § 1 AStG zu anderen Gewinnermittlungs- und Korrektornormen des nationalen deutschen Steuerrechts
- ▶ Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen von § 1 AStG
- ▶ Weitere zentrale Regelungsinhalte von § 1 AStG im Hinblick auf die Verrechnungspreisbildung
- ▶ Zusammenspiel von nationalem Recht und völkerrechtlichen Vereinbarungen in Form der DBA
- ▶ Unterschiede in der Auslegung des Fremdvergleichsgrundsatzes durch das deutsche nationale Recht und Art. 9 OECD-Musterabkommen
- ▶ Verhältnis von § 1 AStG zum Abkommensrecht

## 2 Bedeutung der Verrechnungspreise



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:  
**3 praktische Übungen**

- 1 Schätzungen zufolge findet der weitaus überwiegende Anteil des Welthandels zwischen verbundenen Unternehmen statt.<sup>1</sup> Durch den grenzüberschreitenden Austausch von Lieferungen und Leistungen im Konzern findet eine Realisierung von Zwischengewinnen statt, die unmittelbar auf die Verteilung des Steuersubstrats zwischen den beteiligten Staaten durchschlägt. Da innerhalb eines Unternehmens aufgrund der gesellschaftsrechtlichen Verflechtung der Konzerngesellschaften grundsätzlich kein Interessensgegensatz besteht, könnten die Preise für Lieferungen und Leistungen im Konzern (z.B. Warenlieferungen, Dienstleistungen, Überlassung von immateriellen Vermögenswerten, Gewährung von Darlehen etc.) so gewählt werden, dass die Gewinne von denjenigen Konzerngesellschaften realisiert werden, die den niedrigsten Gewinnsteuersätzen unterworfen sind. Um eine Optimierung der Konzernsteuerquote auf dem Wege der Verrechnungspreisgestaltung zu unterbinden, wurde als Grundparadigma für eine sachgerechte und international konsensfähige grenzüberschreitende Gewinnabgrenzung der **Fremdvergleichsgrundsatz**, bzw. das **arm's length principle** gewählt.<sup>2</sup> Nach dem Fremdvergleichsgrundsatz sind die Verrechnungspreise zwischen nahestehenden Personen zu gleichen oder vergleichbaren Bedingungen wie Geschäftsbeziehungen zwischen fremden Dritten abzuwickeln. Der Fremdvergleichsgrundsatz dient somit einer wertschöpfungsgerechten Verteilung des Gewinns eines multinationalen Unternehmens auf die am konzerninternen Leistungsaustausch involvierten Gesellschaften. Die einzelnen Gesellschaften eines multinationalen Unternehmens werden vom Fremdvergleichsgrundsatz für Zwecke der Gewinnabgrenzung somit als eigenständige Unternehmen betrachtet, obgleich sie sich unter einheitlicher Leitung der Konzernobergesellschaft befinden. Dieser Ansatz wird auch als **Separate Entity Approach** bezeichnet. Die Alternative zum Separate Entity Approach ist die **formelhafte Gewinnaufteilung** des konsolidierten Konzerngewinns auf die involvierten Länder mittels bestimmter Allokationsfaktoren (z.B. Umsatz, Anlagevermögen, Personal) nach dem so genannten Formulary Apportionment. Im Gegensatz zu einer formelhaften Gewinnaufteilung bietet jedoch der Separate Entity Approach den großen Vorteil der breiten Akzeptanz durch die meisten Nationalstaaten, da er als Grundlage auf dem Verhalten fremder Dritter auf funktionierenden Märkten aufbaut.
- 2 Der **Fremdvergleichsgrundsatz** impliziert, dass die Verrechnungspreise für konzerninterne Lieferungen und Leistungen aus ertragsteuerlicher Sicht nur soweit als angemessen angesehen werden, als die vereinbarten und durchgeführten Bedingungen einer konzerninternen Lieferung oder Leistung dem Verhalten fremder Dritter unter vergleichbaren Bedingungen entsprechen. Soweit dies nicht der Fall ist, erlauben die Kodifizierungen des Fremdvergleichsgrundsatzes auf nationaler und völkerrechtlicher Ebene eine Korrektur der steuerlichen Einkünfte der betreffenden Steuerpflichtigen. Der Fremdvergleichsgrundsatz

**Verrechnungspreise**

**Separate Entity Approach**

**Fremdvergleichsgrundsatz**

<sup>1</sup> Boos/Rehkugler/Tucha, DB 2000, 2389.

<sup>2</sup> Zur Historie des Fremdvergleichsgrundsatzes siehe Koch, Immaterielle Vermögenswerte, 2014, 49 ff.

wird durch zahlreiche Regelungen im jeweiligen Recht der Nationalstaaten sowie auf völkerrechtlicher und supranationaler Ebene konkretisiert. In einzelnen Punkten differierende Auslegungen des Fremdvergleichsgrundsatzes durch die Nationalstaaten sind hierbei zu beachten.

- 3 Der Nachweis der Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes durch die Steuerpflichtigen erfolgt im Rahmen der so genannten Verrechnungspreisdokumentation. Viele Nationalstaaten haben die in ihrem Hoheitsgebiet ansässigen Steuerpflichtigen gesetzlich zur Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation verpflichtet, wenn gewisse Schwellenwerte des Umfangs konzerninterner grenzüberschreitender Lieferungen oder Leistungen überschritten werden.<sup>3</sup> **Dokumentation**

---

<sup>3</sup> Vgl. zur Thematik Verrechnungspreisdokumentation das Modul „VP III – Verrechnungspreisdokumentation.“

## 3 Rechtsgrundlagen des Fremdvergleichs im nationalen Recht



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:  
**10 praktische Übungen**

### 3.1 Einführung

- 4 Der Gedanke des Fremdvergleichs findet sich sowohl in Korrektornormen des nationalen Steuerrechts wie auch auf völkerrechtlicher Ebene in den zahlreichen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, die Deutschland mit anderen Nationalstaaten abgeschlossen hat. Von Bedeutung ist für den Rechtsanwender insoweit die Kenntnis der Gemeinsamkeiten und Unterschiede was Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen betrifft. Darüber hinaus wird ein Verständnis des ggf. bestehenden Konkurrenzverhältnisses benötigt, um im Einzelfall beurteilen zu können, welche Korrektornorm einschlägig ist und welche Rechtsfolgen hieraus erwachsen. Im Rahmen der nachfolgenden Ausführungen wird exemplarisch auf Investitionen eines ausländischen Gesellschafters in eine inländische Kapitalgesellschaft (**Inboundfall**) und Investitionen eines inländischen Gesellschafters in eine ausländische Kapitalgesellschaft (**Outboundfall**) eingegangen. Hierbei wird jeweils ein direktes Beteiligungsverhältnis vorausgesetzt. Im nationalen deutschen Steuerrecht sind als Korrekturvorschriften für den Fall nicht fremdüblicher Liefer- und Leistungsbeziehungen zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft insbesondere die Vorschriften der verdeckten Gewinnausschüttung, der verdeckten Einlage sowie § 1 AStG potenziell einschlägig.

### 3.2 Verdeckte Gewinnausschüttung

▶ **Lesen Sie bitte § 8 Abs. 3 S. 2 KStG.**

- 5 Nach § 8 Abs. 3 S. 2 KStG mindern verdeckte Gewinnausschüttungen nicht das Einkommen eines der Körperschaftsteuer unterliegenden Steuerpflichtigen. Nach der Rechtsprechung des BFH ist eine verdeckte Gewinnausschüttung durch folgende fünf Merkmale charakterisiert:

- ▶ Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung bei der Kapitalgesellschaft
- ▶ Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis
- ▶ Auswirkung auf die Höhe des Unterschiedsbetrags im Sinne des § 4 Abs. 1 S. 1 EStG
- ▶ Fehlender Zusammenhang mit einer den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden offenen Ausschüttung
- ▶ Eignung, beim Gesellschafter einen sonstigen Bezug im Sinne von § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG auszulösen<sup>4</sup>



**Verdeckte  
Gewinnausschüttung**

<sup>4</sup> BFH, Urteil v. 7.8.2002, I R 2/02, BStBl. II 2004, 131.

## Haftungsausschluss

- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

## Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH  
**[www.tax-academy.de](http://www.tax-academy.de)**