



TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

Verrechnungspreise

Verrechnungspreismethoden

Skript zum Online-Training

Inhalt

1 Grundsätze für die Auswahl der Verrechnungs- preismethode	1
2 Standardmethoden	2
2.1 Preisvergleichsmethode.....	2
2.2 Wiederverkaufspreismethode.....	5
2.3 Kostenaufschlagsmethode	6
2.3.1 Bestimmung der Kostenbasis.....	7
2.3.2 Bestimmung des Gewinnaufschlags	9
3 Gewinnorientierte Methoden	11
3.1 Transaktionsbezogene Nettomargenmethode.....	11
3.2 Transaktionsbezogene Gewinnaufteilungsmethode	12
4 Hypothetischer Fremdvergleich	15
5 Funktions- und Risikoanalyse	18

1 Grundsätze für die Auswahl der Verrechnungspreismethode



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

- 1 Die Bestimmung und Überprüfung von Verrechnungspreisen für Lieferungen und Leistungen zwischen nahe stehenden Personen erfolgt unter Heranziehung eines Kanons definierter Verrechnungspreismethoden, die methodische Ansätze zur Kalkulation von Verrechnungspreisen darstellen. Die Verrechnungspreismethoden beruhen dem Ziel einer angemessen wertschöpfungsgerechten Ergebnisallokation entsprechend auf anerkannten ökonomischen Grundprinzipien, z.B. der Kosten oder Gewinne als Kalkulationsgrundlage oder einer direkten Ableitung von zwischen fremden Dritten entstandenen Marktpreisen. Welche Verrechnungspreismethode in der Praxis zur Anwendung kommt, hängt von den Umständen des jeweiligen Geschäftsvorfalles ab. Hauptaspekte bei der Wahl der am besten geeigneten Verrechnungspreismethode sind das Funktions- und Risikoprofil der an einem Geschäftsvorfall beteiligten Parteien sowie die Verfügbarkeit von Fremdvergleichsdaten (z.B. Marktpreise).

► **Lesen Sie bitte § 1 Abs. 3 AStG.**

Der deutsche Gesetzgeber hat mit Wirkung zum VZ 2022 das bisher in § 1 Abs. 3 S. 1 bis 7 AStG geregelte Stufenverhältnis für die Wahl der Verrechnungspreismethode stark modifiziert. Hiernach sind nicht mehr die sogenannten Standardmethoden vorrangig im Hinblick auf ihre Eignung für die Bestimmung angemessener Verrechnungspreise zu prüfen, sondern es ist alleine auf die Frage der Verfügbarkeit von Fremdvergleichswerten und deren Vergleichbarkeit mit dem zu beurteilenden Geschäftsvorfall zwischen nahestehenden Personen abzustellen, um die am besten geeignete Verrechnungspreismethode auszuwählen.

Sind keine Fremdvergleichswerte ermittelbar, ist der so genannte hypothetische Fremdvergleich anzuwenden, der eine kalkulatorische Simulation des Verhaltens fremder Dritter Geschäftspartner in Bezug auf einen zu beurteilenden grenzüberschreitenden Geschäftsvorfall beinhaltet.



Wahl Verrechnungspreismethode

2 Standardmethoden

Als Standardmethoden werden die in der Praxis regelmäßig Anwendung findenden Verrechnungsmethoden bezeichnet, die hinsichtlich ihrer Konzeption nahezu globale Akzeptanz genießen:

- ▶ Preisvergleichsmethode,
- ▶ Wiederverkaufspreismethode,
- ▶ Kostenaufschlagsmethode.

2 Die drei **Standardmethoden** verkörpern in unterschiedlicher Art und Weise den Gedanken des Fremdvergleichs und haben in der Praxis daher auch verschiedene Einsatzbereiche. Während die Preisvergleichsmethode unmittelbar auf den zwischen fremden Dritten vereinbarten Preis eines Produkts abstellt und diesen als Vergleichsgröße heranzieht, betrachtet etwa die Kostenaufschlagsmethode einen als fremdüblich anzusehenden Aufschlag des Liefernden oder Leistenden auf seine mit der Leistungserstellung verbundenen Kosten. Wenn die Standardmethoden nicht oder nur unzuverlässig angewendet werden können, ist der Rückgriff auf alternative Methoden wie z. B. die Gewinnaufteilungsmethode¹ gestattet. Im Ergebnis muss der Steuerpflichtige die für einen spezifischen Sachverhalt am besten geeignete Methode der Verrechnungspreisbestimmung zu Grunde legen und seine Auswahl der jeweiligen Methode im Rahmen der Angemessenheitsdokumentation begründen. Auch die Nutzung mehrerer Methoden zur Preisbestimmung und -verprobung ist in Fällen einer schwierigen Verrechnungspreisbestimmung ausdrücklich gestattet.²

3 Die Eignung einer Verrechnungsmethode für die Ermittlung des Verrechnungspreises für eine bestimmte Transaktion zwischen nahestehenden Personen hängt an der Erfüllung der nachfolgend aufgeführten Kriterien:

- ▶ Verfügbarkeit von Fremdvergleichswerten aus Transaktionen zwischen fremden Dritten dem Grunde nach,
- ▶ Vergleichbarkeit des gruppeninternen³ Geschäftsvorfalles mit der Vergleichstransaktion,
- ▶ Abbildung des wirtschaftlichen Gehalts der Transaktion, insbesondere der von den Transaktionspartnern ausgeübten Funktionen, eingesetzten Wirtschaftsgütern und getragenen Risiken.⁴

2.1 Preisvergleichsmethode

4 Die Preisvergleichsmethode, die im internationalen Sprachgebrauch als **Comparable Uncontrolled Price Method**⁵ bezeichnet wird, stellt die direkteste Form des Fremdvergleichs dar, da sie die zwischen fremden Dritten vereinbarten Preise für Waren oder Dienstleistungen für die Verrechnungspreisbestimmung einsetzt. Hierbei wird zwischen dem inneren und dem äußeren Preisvergleich differenziert. Verkauft eine Konzerngesellschaft ein Produkt

Preisvergleichsmethode

¹ Zur Gewinnaufteilungsmethode siehe Kapitel 3.2.

² Tz. 2.12 der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien 2022.

³ Die Begriffe „Gruppe“ und „Konzern“, bzw. „gruppeneigen“ und „gruppenintern“ werden nachfolgend synonym verwendet.

⁴ *Baumhoff*, in Mössner et. al.: Steuerrecht, 2012, 484.

⁵ Abgekürzt: CUP.

unter vergleichbaren Bedingungen nicht nur an nahestehende Konzerngesellschaften, sondern auch an fremde Dritte, liegt ein innerer Preisvergleich vor. Kann der Preis aus vergleichbaren Markttransaktionen zwischen unabhängigen fremden Dritten abgeleitet werden, ist ein äußerer Preisvergleich gegeben.

Beispiel: Die inländische Muttergesellschaft verkauft ihre Produkte im französischen Markt sowohl an ihre Tochtergesellschaft als auch an konzernexterne Großhändler. Beide Kunden verkaufen die Produkte wiederum an Endkunden und nehmen vergleichbare Mengen identischer Produkte ab. Die Konditionen (Zahlungsziele, Lieferbedingungen, Serviceleistungen etc.) sind ebenfalls identisch. Es ist ein innerer Preisvergleich gegeben. Dieser ist der Vereinbarung der Verrechnungspreise für die Lieferungen der inländischen Muttergesellschaft an die französische Tochtergesellschaft zu Grunde zu legen. In diesem Fall ist es aufgrund der unmittelbaren Anwendbarkeit der Preisvergleichsmethode unerheblich, wie sich die Gewinnsituation der französischen Tochtergesellschaft aus ihrer Vertriebstätigkeit darstellt.



Beispiel: Die inländische Muttergesellschaft verkauft von ihr hergestellte Rohstoffprodukte an ihre Tochtergesellschaft in Polen, die diese auf dem dortigen Markt vertreibt. Für die Produkte sind tagesaktuelle Marktpreise von Rohstoffbörsen verfügbar. Es ist ein äußerer Preisvergleich gegeben. Dieser ist der Vereinbarung der Verrechnungspreise für die Lieferungen an die polnische Tochtergesellschaft zu Grunde zu legen.



5 Die Anwendung der Preisvergleichsmethode ist grundsätzlich für alle Transaktionsarten möglich, bei denen die Verfügbarkeit von Vergleichspreisen im Einzelfall gegeben ist. In der Praxis sind dies insbesondere:

Vergleichspreise

- ▶ Warenlieferungen,
- ▶ Finanztransaktionen (insbesondere Darlehen),
- ▶ Nutzungsüberlassung immaterieller Vermögenswerte.

Die Preisvergleichsmethode ist im Falle ihrer Anwendbarkeit aufgrund ihrer unmittelbaren Verbindung zum Verhalten fremder Dritte vorrangig vor anderen Verrechnungspreismethoden. Dabei ist allerdings zu beachten, dass die Anforderungen der Preisvergleichsmethode hinsichtlich der Vergleichbarkeit sehr hoch sind. Dies gilt nicht nur für das betreffende Produkt, das Gegenstand der Geschäftsbeziehung ist, sondern auch für alle anderen preisbeeinflussenden Umstände, wie z. B. Liefermenge, Lieferbedingungen, Absatzstufe etc. Insbesondere bei immateriellen Vermögenswerten können bereits geringfügige Unterschiede der Eigenschaften zur Unvergleichbarkeit führen.

Preisvergleichsmethode

Beispiel: Die inländische Muttergesellschaft lizenziert ein Patent sowohl an ihre ausländische Tochtergesellschaft in China als auch an ein konzernexternes Unternehmen in Nordamerika. Das an die Tochtergesellschaft lizenzierte Patent betrifft ein völlig neuartiges Produkt, welches mit großen Absatzchancen verbunden ist. Darüber hinaus wird eine weltweite Exklusivitätsvereinbarung getroffen, d. h. kein anderer Lizenznehmer darf das betreffende Produkt während der Lizenzdauer unter Nutzung des Patents herstellen. Das an den amerikanischen Geschäftspartner lizenzierte Produkt betrifft eine frühere Produktgeneration, die nur noch für wenige Jahre zulassungsfähig ist. Darüber hinaus ist die Lizenz auf den nordamerikanischen Markt beschränkt. Die Vergleichbarkeit zwischen den beiden Lizenzvereinbarungen ist aufgrund der signifikant abweichenden Bedingungen und Inhalte im vorliegenden Fall nicht gegeben. Die Anwendung der Preisvergleichsmethode ist nicht möglich.





TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ 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.