
Sabrina Rieke

Verrechnungspreise im Spannungsfeld zwischen Konzernsteuerung und internationalem Steuerrecht

Mit einem Geleitwort von Prof. Dr. Michael Wosnitza

 Springer Gabler

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort	VII
Abbildungsverzeichnis	XIX
Tabellenverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
Symbolverzeichnis	XXVII
1 Einleitung	1
1.1 Problemstellung	1
1.2 Vorgehensweise und Aufbau	3
2 Verrechnungspreise im internationalen Konzern	7
2.1 Grundlagen des Verrechnungspreises	7
2.1.1 Begriff und Abgrenzung des Verrechnungspreises	7
2.1.2 Gewinneinfluss des Verrechnungspreises	8
2.2 Verrechnungspreisfunktionen	10
2.2.1 Allgemeine Zielhierarchie im Konzern	10
2.2.2 Betriebswirtschaftliche Funktionen von Verrechnungspreisen	10
2.2.2.1 Interne Funktionen	10
2.2.2.2 Externe Funktionen	13
2.2.3 Steuerrechtliche Funktionen von Verrechnungspreisen	15
2.2.4 Gesamtkonzernorientierte und konzernunternehmensorientierte Verrechnungspreise	18
	IX

2.2.4.1	Zielkonflikt zwischen gesamtkonzernorientierten und konzernunternehmensorientierten Verrechnungspreisen	18
2.2.4.2	Funktionserfüllung durch gesamtkonzernorientierte und konzernunternehmensorientierte Verrechnungspreise	22
2.2.5	Ein-Kreis- versus Mehr-Kreis-Systeme der Verrechnungspreise	24
2.2.6	Bedeutung der Funktionen in der Praxis	27
3	Betriebswirtschaftliche Verrechnungspreise	33
3.1	Verrechnungspreisarten	33
3.1.1	Überblick über unterschiedliche Verrechnungspreisarten	33
3.1.2	Marktorientierte Verrechnungspreise	33
3.1.3	Kostenorientierte Verrechnungspreise	35
3.1.3.1	Definition des kostenorientierten Verrechnungspreises	35
3.1.3.2	Zeitbezug der Kostenbasis	36
3.1.3.3	Kostenumfang	39
3.1.4	Verhandlungsorientierte Verrechnungspreise	42
3.2	Beurteilung hinsichtlich betriebswirtschaftlicher Funktionserfüllung	44
3.2.1	Definition der Beurteilungskriterien	44
3.2.2	Beurteilung marktorientierter Verrechnungspreise	44
3.2.3	Beurteilung kostenorientierter Verrechnungspreise	46
4	Steuerrechtliche Verrechnungspreise	49
4.1	Rechtsgrundlagen für Verrechnungspreissachverhalte	49
4.1.1	Nationale Verrechnungspreisvorschriften	49
4.1.1.1	Verdeckte Gewinnausschüttung, verdeckte Einlage und § 1 AStG	49
4.1.1.2	Überblick über § 1 AStG	51

4.1.1.3 § 1 AStG konkretisierende Vorschriften	52
4.1.2 Internationale Vorschriften	53
4.2 Fremdvergleichsgrundsatz	55
4.2.1 Grundlagen des Fremdvergleichsgrundsatzes	55
4.2.2 Tatsächlicher Fremdvergleich	56
4.2.3 Hypothetischer Fremdvergleich	58
4.2.4 Kritische Analyse des Fremdvergleichsgrundsatzes	59
4.2.5 Beurteilung des Fremdvergleichsgrundsatzes hinsichtlich der Funktionserfüllung	62
4.3 Steuerrechtliche Verrechnungspreisbestimmung	63
4.3.1 Abgrenzung von dem Grunde nach nicht verrechenbaren Leistungen	63
4.3.2 Grundsätzliches Vorgehen bei der Verrechnungspreisbestimmung	63
4.3.3 Funktions- und Risikoanalyse	64
4.3.3.1 Überblick über die Funktions- und Risikoanalyse	64
4.3.3.2 Beurteilung der Funktions- und Risikoanalyse	67
4.3.4 Steuerrechtliche Verrechnungspreismethoden	69
4.3.4.1 Unterschiedliche Methoden und deren Rangfolge	69
4.3.4.2 Standardmethoden	72
4.3.4.2.1 Allgemeine Systematik und Anwendbarkeit der Standardmethoden	72
4.3.4.2.2 Preisvergleichsmethode	73
4.3.4.2.3 Wiederverkaufspreismethode	74
4.3.4.2.4 Kostenaufschlagsmethode	76
4.3.4.2.4.1 Systematik und Anwendungsbereich	76
	XI

4.3.4.2.4.2	Kostenbasis	77
4.3.4.2.4.3	Gewinnaufschlag	80
4.3.4.2.4.4	Beurteilung	82
4.3.4.3	Transaktionsbezogene Gewinnmethoden	83
4.3.4.3.1	Allgemeine Systematik und Anwendbarkeit der transaktionsbezogenen Gewinnmethoden	83
4.3.4.3.2	Geschäftsvorfallbezogene Nettomargenmethode	83
4.3.4.3.3	Geschäftsvorfallbezogene Gewinnaufteilungsmethode	86
4.3.4.4	Nach deutschem Steuerrecht unzulässige Gewinnmethoden	88
4.3.4.5	Methodenbeurteilung hinsichtlich steuerrechtlicher Funktionserfüllung	91
4.3.5	Behandlung von Bandbreiten	92
4.3.5.1	Überblick über die Behandlung von Bandbreiten	92
4.3.5.2	Beurteilung der Bandbreitenbehandlung	94
4.3.6	Abkehr von der Einzelverrechnung durch Umlageverträge	96
4.3.7	Verrechnungspreise bei Funktionsverlagerungen	98
4.3.7.1	Überblick über die Funktionsverlagerungsbesteuerung	98
4.3.7.2	Beurteilung der Funktionsverlagerungsregelungen	101
4.3.8	Dokumentationsanforderungen	104
4.3.8.1	Überblick über die Dokumentationsanforderungen	104
4.3.8.2	Beurteilung der Dokumentationsanforderungen	107
4.4	Verrechnungspreiskorrekturen und Doppelbesteuerungen	108
4.4.1	Doppelbesteuerungen aufgrund von Verrechnungspreiskorrekturen	108
4.4.2	Sanktionen	111
4.4.3	Vermeidung der Doppelbesteuerung	114

4.4.3.1	Überblick über die Rechtsmittel zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	114
4.4.3.2	Verständigungsverfahren	115
4.4.3.3	Schiedsverfahren	116
4.4.3.4	Advance Pricing Agreement	117
4.4.3.5	Beurteilung	120
4.5	EU-Vorschläge zur Einkünfteabgrenzung ohne Verrechnungspreise	121
5	Verrechnungspreissystem für betriebswirtschaftliche und steuerrechtliche Zwecke	123
5.1	Analyse der unterschiedlichen Verrechnungspreismethoden	123
5.1.1	Vergleich der betriebswirtschaftlichen und steuerrechtlichen Methoden	123
5.1.2	Methodenverwendung in der Praxis	126
5.2	Verrechnungspreisoptimierungsmodell zur internen Steuerung und Besteuerung	132
5.2.1	Fokussierung auf interne Steuerung und Besteuerung	132
5.2.2	Überblick über verwandte Optimierungsmodelle	132
5.2.3	Entwicklung und Analyse von Verrechnungspreisoptimierungsmodellvarianten	135
5.2.3.1	Modellannahmen	135
5.2.3.2	Sukzessive Ausarbeitung der Modellvarianten	138
5.2.3.2.1	Überblick über die verschiedenen Modellvarianten und deren Begründung	138
5.2.3.2.2	Singuläre Funktionserfüllung ohne Steuerrestriktionen (Einkreis-System)	141

5.2.3.2.2.1	Grundmodell von Hirshleifer zur Koordinationserfüllung ohne Steuern	141
5.2.3.2.2.2	Steuerminimaler Verrechnungspreis	144
5.2.3.2.2.3	Verwendung des mengenoptimalen Verrechnungspreises für die Besteuerung	151
5.2.3.2.2.4	Verwendung des steuerminimalen Verrechnungspreises zur Koordination	153
5.2.3.2.3	Duale Funktionserfüllung ohne Steuerrestriktionen (Zwei- Kreis-System)	156
5.2.3.2.4	Steuerliche Beachtung des fremdvergleichskonformen Verrechnungspreises	161
5.2.3.2.4.1	Mittels Kostenaufschlagsmethode ermittelter, fremdvergleichskonformer Verrechnungspreis	161
5.2.3.2.4.2	Ein-Kreis-System	163
5.2.3.2.4.3	Zwei-Kreis-System	168
5.2.3.2.5	Berücksichtigung von Steuerrestriktionen in Form von Kosten der Fremdvergleichspreisabweichung	173
5.2.3.2.5.1	Kosten der Fremdvergleichspreisabweichung	173
5.2.3.2.5.2	Ein-Kreis-System mit mengenoptimalem Verrechnungspreis	178
5.2.3.2.5.3	Ein-Kreis-System mit steuerminimalem Verrechnungspreis	183
5.2.3.2.5.4	Zwei-Kreis-System	189
5.2.3.3	Ergebnisanalyse	195
5.2.3.3.1	Modellvariantenunabhängige Analyse der Erweiterung des Grundmodells um steuerliche Aspekte	195
5.2.3.3.2	Numerisches Beispiel	196
5.2.3.3.2.1	Tabellarischer Vergleich des Beispiels	196

5.2.3.3.2.2	Begründung der Ergebnisabweichungen zwischen den unterschiedlichen Fällen	199
5.2.3.3.2.3	Vergleichsanalyse der steuerrestriktionsberücksichtigenden Modellvarianten	200
5.2.3.4	Optimaler fremdüblicher Verrechnungspreis im Ein-Kreis-System	205
5.2.3.4.1	Gewinnmaximaler Verrechnungspreis	205
5.2.3.4.2	Besteuerungsmaximaler Verrechnungspreis	209
5.2.3.4.3	Vergleich der beiden Varianten	212
5.2.3.5	Konzerngewinnoptimierungsansatz als Alternativvariante	213
5.2.3.6	Grenzen des Modells mit seinen Varianten	217
5.2.3.7	Zwischenfazit	219
5.3	Konzernweites Verrechnungspreissystem	221
5.3.1	Grundlegendes zum Verrechnungspreissystem	221
5.3.2	Zentrale Bedeutung der Verrechnungspreisfunktionen	222
5.3.2.1	Geplante Funktionen des Verrechnungspreissystems	222
5.3.2.2	Eruierung der Funktionserfüllung	222
5.3.3	Auswahl der Verrechnungspreismethoden	225
5.3.4	Konzernweite Gültigkeit des Verrechnungspreissystems	227
5.3.4.1	Allgemeine Konzernrichtlinien	227
5.3.4.2	Probleme der Funktionserfüllung durch die Konzerneinheitlichkeit	229
5.3.5	Veränderungen im Verrechnungspreissystem	230
6	Fallstudie: Verrechnungspreissystem des VP Konzerns	233
6.1	Zielsetzung und Vorgehensweise der Fallstudie	233

6.2	Dezentrale Organisationsstruktur des VP Konzerns	234
6.3	Geplante Funktionserfüllung des VP Verrechnungspreissystems	235
6.4	VP Verrechnungspreissystem bis 2008	237
6.4.1	Überblick über die Konzernrichtlinie „KR Konzernverrechnungsmodell“	237
6.4.2	Einzelverrechnung	238
6.4.3	Leistungumlage	238
6.4.4	Kostenpooling	239
6.4.5	Lizenzen	240
6.5	Aktuelles VP Verrechnungspreissystem	241
6.5.1	Entwicklung des Verrechnungspreissystems	241
6.5.2	Grundprinzipien des Verrechnungspreissystems	242
6.5.2.1	Funktions- und Risikoanalyse für die Modellzuordnung	242
6.5.2.2	Production Leader Modell	243
6.5.2.3	Business Leader Modell	245
6.5.3	Umstellungsprozess	246
6.6	Konzernsteuerung im VP Konzern	247
6.6.1	Überblick über die finanzielle Unternehmenssteuerung	247
6.6.2	Ergebnisorientierte Steuerung	248
6.6.2.1	Operatives Ergebnis der einzelnen Konzernunternehmen	248
6.6.2.2	Ergebniszuordnung zu einzelnen Funktionsbereichen	252
6.6.3	VP Value Added und Return On Capital Employed	253
6.6.4	Motivation durch variables Vergütungssystem	255
6.7	Beurteilung der Funktionserfüllung der Verrechnungspreissysteme	256

6.7.1	Beurteilung der steuerlichen Funktionen	256
6.7.2	Beurteilung der finanziellen Steuerungsfunktion	258
6.7.2.1	Allgemeiner Verrechnungspreiseinfluss auf Kennzahlen	258
6.7.2.2	Ergebnisorientierte Steuerung	259
6.7.2.2.1	Operatives Ergebnis der einzelnen Konzernunternehmen	259
6.7.2.2.2	Ergebniszuordnung zu einzelnen Funktionsbereichen	262
6.7.2.3	VP Value Added und Return On Capital Employed	265
6.7.2.4	Motivation durch variables Vergütungssystem	266
6.7.3	Beurteilung weiterer Funktionen	268
6.8	Fallbeispiel	270
6.8.1	Ausgangssituation und Annahmen	270
6.8.2	Ergebnisse und deren Analyse	272
6.9	Zwischenfazit	276
7	Fazit und Ausblick	279
	Anhang	285
Anhang 1:	Bestimmung von r	285
Anhang 2:	Variation der Variablen r und t_B	287
Anhang 3:	Weitere Beispiele	291
Anhang 4:	Formale Analyse von VPVA und ROCE	293
	Literaturverzeichnis	297
	Quellenverzeichnis	329
	Rechtsprechungsverzeichnis	335