

Controller-Forum 2012

Workshop Verrechnungspreise

Teil 1: Verrechnungspreise Grundlagen

Mag. Doris Bramo-Hackel,
PwC Wien

Teil 2: Verrechnungspreise im Bereich Global Engineering

Mag. Jürgen Jakobovic,
MAGNA STEYR Fahrzeugtechnik

Controller-Forum 2012

Workshop Verrechnungspreise
Teil 1: Grundlagen

Mag. Doris Bramo-Hackel,
PwC Wien

07. März 2012

Agenda Teil 1

1. Rolle und Bedeutung der Verrechnungspreise
2. Arten der Dienstleistungsverrechnung
3. Methoden zur Verrechnung von Dienstleistungen
4. Dokumentation von Dienstleistungsverrechnungen
5. Gefahrenpotentiale bei der Verrechnung von Dienstleistungen

1.1 Rolle und Bedeutung der Verrechnungspreise

Verrechnungspreise sind kein rein steuerlich motiviertes Thema

- Betriebswirtschaftlich – „Abbild der tatsächlichen Organisation“
- Unternehmens- und Gesellschaftsrecht
- Finanzstrafrecht

Korrekte Ermittlung ist wesentlich für ...

- Planung
- Bewertung
- Ergebnissteuerung und Kennzahlen
- DB-Rechnung (gesamt und einzelgesellschaftsbezogen)
- EDV

1.2 Nutzen einer eingehenden Auseinandersetzung mit Verrechnungspreisen

- Klare Übersicht über die Struktur der Leistungsströme im Konzern
- Zeitnahe Dokumentation = Zeit- und Argumentationsvorsprung
- Funktions- und Verantwortlichkeitsverlagerungen müssen sich in Verrechnungspreisänderungen widerspiegeln
- Managemententlohnungs-Schemata geben häufig Aufschluss über die tatsächlichen Einflussbereiche
- Risikominimierung bei Steuerprüfungen und Vermeidung von Kosten- und Steuerexplosion (verdeckte Gewinnausschüttung, KESt, Quellensteuer, USt, Zinsen, Säumniszuschläge, Strafen, Einleitung von Strafverfahren)

1.3 Innerstaatliche Rechtsgrundlagen im Zusammenhang mit VP

Einkünfteberichtigung:

- Verdeckte Ausschüttung § 8 Abs. 2 KStG, VPR Rz 332f
- Verdeckte Einlage § 8 Abs. 1 KStG, VPR Rz 337
- Bewertung von grenzüberschreitend überführten Wirtschaftsgütern, Betrieben oder Betriebsteilen § 6 Z 6 EStG

Erlässe:

- OECD-Verrechnungspreisgrundsätze - Amtsblatt der Finanzverwaltung 114 v. 1.08.1996, 122 v. 22.05.1997, 155 v. 10.09.1998, 171 v. 14.09.2000, Update Juli 2010
- Österreichische Verrechnungspreisrichtlinien 2010 vom 28. Oktober 2010 (BMF – 010221/2522-IV/4/2010)

EAS-Anfragebeantwortungen vom BMF; UFS-Judikate; VwGH-Judikate

1.4 Konsequenzen unrichtiger VP (1)

Verdeckte Gewinnausschüttung



1. Feststellung BP: Verrechnungspreis um 900 überhöht
2. Sekundärberichtigung:
 - a) Einstellen einer Forderung iHv 900 bei TU an MU → Betrag muss fließen!
 - b) Verdeckte Gewinnausschüttung von TU an MU iHv 900
 - Aufwandskürzung bei TU um 900 (=225 KÖSt)
 - uU Quellensteuer (KESt 25%: 225 oder 33,33% wenn von TU zu tragen: 300 KESt); je nach DBA und Sachverhalt uU rückerstattbar
 - Anspruchszinsen für max 48 Monate, 2% über Basiszinssatz (dzt rd 2,38% = max. 21,4 Anspruchszinsen)
 - uU Finanzstrafrechtliche Konsequenzen

1.4 Konsequenzen unrichtiger VP (2)

Verdeckte Einlage



1. Feststellung BP: Verrechnungspreis um 900 zu gering
2. Sekundärberichtigung:
 - a) Einbuchen einer Verbindlichkeit von TU an MU über 900 → aufwandserhöhend um 900 bei TU (= -225 KÖSt)
 - b) Verdeckte Einlage vom MU an TU iHv 900
 - erhöht den Beteiligungsansatz von MU an TU um 900
 - uU Gesellschaftssteuer 1% (= 9 GesSt)

2.1 Arten der Dienstleistungsverrechnung - Dienstleistungen

Häufig Leistungsbeziehungen in der Praxis:

- IT-Leistungen
- Lizenzzahlungen
- Zinszahlungen
- Forschung und Entwicklung
- Marketing
- Training
- Beratungsleistung (wirtschaftlich, rechtlich, technisch)
- SOX-Kosten
- ...

2.1 Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung beim Leistungsempfänger:

→ Willing to pay – perform for itself - Test

- Wurde eine verrechenbare konzerninterne Dienstleistung erbracht ?
- Hat die Leistung dem Empfänger einen wirtschaftlichen Vorteil verschafft, sodass ein fremder Dritter entweder
 - bereit gewesen wäre, für diese Leistung zu zahlen, oder
 - diese Leistung als Eigenleistung zu erbringen?

2.2 Nicht verrechenbare Leistungen - Shareholder activities

= Tätigkeiten, die dem Mutterunternehmen in seiner Eigenschaft als Gesellschafter nützen

- Konzernrückhalt (Recht auf Konzernnamen, Vorteile aufgrund der Eingliederung in den Konzern) Ausnahme: Konzernname ist als Markenname oder –zeichen geschützt und hat einen wirtschaftlichen Wert
- Rechtliche Organisation des Konzerns
- Kosten des Anteilseigners, wie Kosten seiner Corporate Structure, Aktionärsversammlung des Gesellschafters, Organisationskosten des Gesellschafters
- Entwicklung der Konzern-Strategie (in welchen Bereichen will der Konzern tätig werden; will er in neue Produkte/Regionen gehen oder aus bestehenden ausscheiden)
- Verwaltung der Beteiligungen
- Kontrolle, dass die Konzerngesellschaften in Übereinstimmung mit der Konzernstrategie handeln (Corporate Governance)

2.2 Verrechnungspreisrichtlinien 2010: Verrechenbare Leistungen vs Shareholder activities

- Beispiele für **nicht verrechenbare** Shareholder activities (VPR Rz 84-85):
 - Kosten des Vorstandes, Konsolidierung der Konzernbilanz, Organisation des Konzerns als Ganzes, “aufgedrängte“ Leistungen, SOX- Kosten, ...
- Beispiele für **verrechenbare** Leistungen (VPR Rz 86):
 - Beratungsleistungen, Arbeitskräfteüberlassung, Aus- und Fortbildung von Personal, div. Leistungen, die im Interesse der Tochter erbracht werden, ...
 - Leistungen auf Abruf: Dokumentation notwendig, dass Tochter sie tatsächlich benötigt

2.3 Mischleistungen

Grundsatz der sachlichen Nähe und Unmittelbarkeit

Beispiele:

- Konsolidierungstätigkeiten für Teilkonzernabschluss
- Revision
- SOX

2.4 Arten der Dienstleistungsverrechnung

Leistungsverrechnung für Dienstleistungen gemäß OECD – RL bzw. öst VPR

1. Einzelabrechnung (direct method)
wird von VPR und OECD favorisiert
2. Pauschalabrechnung (indirect-charge method)
Konzernumlage
3. Kostenteilungsvereinbarung
(cost contribution arrangements) sog. Poolverträge

2.4.1 Einzelabrechnung- Direkte Ermittlung

→ Einzelne Leistungen werden gesondert bewertet und verrechnet

- Zu bevorzugen, wenn ermittelbar und zumutbar
- Insbesondere, wenn die Leistungen auch an Dritte erbracht werden
- Nicht immer praktikabel
- Abhängig von der Art der Leistung

Wird von den österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien sowie von den OECD-RL favorisiert.

Problem in der Praxis: keine Verwaltungsvereinfachung, daher kostenintensiv

2.4.2 Pauschalabrechnung - Konzernumlage (1)

→ vereinfachte Form der Entgeltvereinbarung dar, bei der der Leistende, (der idR ein Bündel an Leistungen an mehrere Empfänger im Konzern erbringt)

- die **Gesamtkosten** (= „Kostenbasis“)
- nach nutzenorientiertem **Umlageschlüssel**
- mit **Gewinnaufschlag** (idR Cost Plus Methode)
- auf die Leistungsempfänger verteilt

Häufigste Form der Verrechnung von Dienstleistungen im Konzern

2.4.2 Pauschalabrechnung – Konzernumlage (2)

- Insbesondere dann **anwendbar**, wenn bei zentralisierten Leistungen ...
 - der Vorteil für einen Leistungsempfänger nur geschätzt werden kann oder
 - die Ermittlung mit unverhältnismäßig hohem Aufwand verbunden ist (zB Werbung in der internationalen Presse).
- grundsätzlich **nicht anwendbar**, wenn ...
 - Dienstleistungen, die das Hauptgeschäftsfeld darstellen, auch an fremde Dritte erbracht werden.

2.4.2 Pauschalabrechnung - Konzernumlage (3)

Arten von Umlageschlüssel – der im Einzelfall sachgerechteste ist heranzuziehen, wie z.B.:

- Anzahl der Arbeitnehmer
 - Lohnsumme
 - Anzahl der User
 - Bilanzsumme
 - Umsatz
 - Anzahl der Buchungszeilen
 - ...
-
- Mischung von Umlageschlüsseln möglich
 - Unterschiedliche Umlageschlüssel pro Dienstleistungsart empfehlenswert

2.4.2 Pauschalabrechnung – Konzernumlage (4)

Notwendigkeit eines Gewinnaufschlags

- Gewinnaufschlag im Allgemeinen erforderlich (VPR Rz 77),
- „außer“ unter besonderen Umständen (VPR Rz 80)

Höhe des Gewinnaufschlags

- VPR Rz 77 : 5% - 15% bei Routinedienstleistungen als Orientierungshilfe
- keine Bandbreite
- Tendenz zwischen 5%-15% einzelfallbezogen
- „Hochwertige Dienstleistungen“: nicht durch mark-up von 5% abgeltbar (fraglich, ob Kostenaufschlagsmethode geeignet ist)

2.4.3 Kostenteilungsvereinbarung - Poolvertrag (1)

Voraussetzungen:

- Mehrere Konzernunternehmen schließen sich zusammen, um gemeinsam
- materielle oder immaterielle Wirtschaftsgüter oder Dienstleistungen zu produzieren, zu erwerben oder zu erbringen,
- wobei die tatsächlichen Kosten und Risiken im **Verhältnis des Nutzens** getragen werden.

Anwendungsfälle:

v.a. F&E, Erwerb von Wirtschaftsgütern, aber auch allgemeine Dienstleistungen (in der Praxis eher selten, da kompliziert)

2.4.3 Kostenteilungsvereinbarung - Poolvertrag (2)

Wirkungen

- Kein Gewinnaufschlag
- Ausgleichszahlungen an den Pool sowie Leistungen für den Pool gelten als Eigenleistungen (Steuerbegünstigungen wie Forschungsprämie anwendbar, keine Quellensteuern)
- Buy-in, Buy-out - Zahlungen

Bemessung der angemessenen Beiträge:

1. Anteil an Vorteilen ist zu schätzen
2. Aufteilung der Beiträge nach dem Verhältnis des Vorteils

3.1 Preisvergleichsmethode (Comparable Uncontrolled Price Method – CUP)

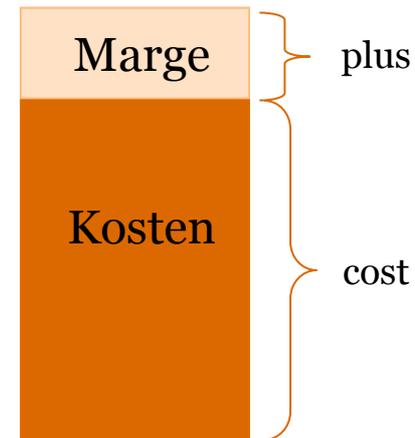
Voraussetzungen:

- Preise können für vergleichbare Produkte ermittelt werden
- die sich im freien Wettbewerb
- auf freien Märkten
- zwischen voneinander unabhängigen fremden Dritten
- unter vergleichbaren Bedingungen (Volumen, Zeitraum, Markt, Transport, Produktions- und Vertriebsstufen, Zahlungsziel, usw.) gebildet haben

3.2 Kostenaufschlagsmethode

Kosten des Leistungserbringers
+ Gewinnaufschlag

Konzernverrechnungspreis



- Grundsätzlich anzuwenden, wenn Vergleichspreise fehlen.
- am häufigsten angewandte Methode bei der Verrechnung von Dienstleistungen!

4. Dokumentation von Dienstleistungs- verrechnungen

- VPR Rz 82: Erfordernis eines schriftlichen Umlagevertrages mit Mindestinhalt
 - Vereinbarung über Art und Umfang der zu erbringenden Dienstleistungen
 - Teilnehmende Unternehmen
 - Ermittlung der umzulegenden Kosten
 - Art und Ermittlung des Umlageschlüssels
 - Laufzeit
- Dokumentation, dass keine Doppelverrechnung derselben Leistung erfolgt (z.B. Warenpreis/Umlage) (VPR Rz 83)
- VwGH 8.7.2009, 2007/15/0036 (VPR Rz 308):
 - Vorlage von Urkundenkonvoluten nicht ausreichend
 - Nachweis des konkreten Leistungsinhalts und Wertes der Leistung erforderlich
 - Sachverständiger Dritter muss innerhalb angemessener Frist prüfen können , ob die Verrechnung dem Fremdverhaltensgrundsatz entspricht.
- Dokumentation ist eingebettet in das Gesamtdokumentationskonzept des Unternehmens

5. Gefahrenpotentiale bei der Dienstleistungs- verrechnung

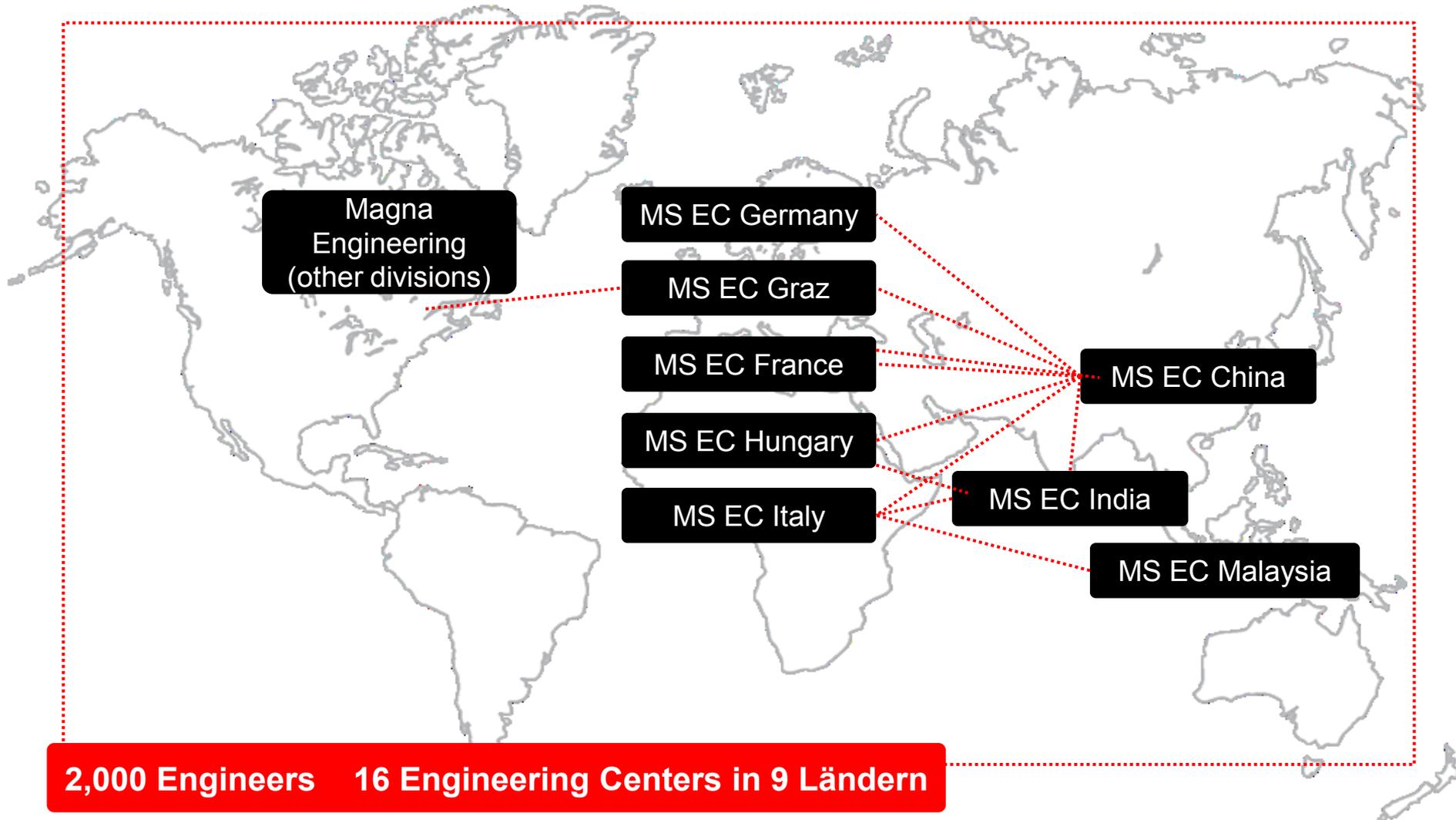
- Doppelverrechnungen
- Nichtverrechnungen (Achtung Finanzstrafrecht!)
- Keine/nicht ausreichende Leistungsnachweise vorhanden
- Kostenbasis nicht richtig (zB inklusive Shareholder activities)
- Verteilungsschlüssel falsch/unpassend
- Vertrag nicht fremdüblich oder gar nicht vorhanden
- Pauschalbetrag als Prozentsatz vom Umsatz (Achtung Finanzstrafrecht!)
- Betriebsstättenbegründung im Empfängerland
- Personalentsendung: Unterschiede zwischen Gestellung und Assistenzleistung nicht beachtet
- Keine ausreichende Beschreibung der zu erbringenden Leistungen im Vertrag
- Nutzen für den Leistungsempfänger kann nicht dargelegt werden
- ...



Teil 2: Verrechnungspreise im Bereich Global Engineering

Mag. Jürgen Jakopovic





- Design- und Fahrzeugkonzepte
- Gesamtfahrzeugentwicklung und -integration
- Entwicklung von Modulen und Teilprojekten
 - Body / Interieur, Exterieur
 - Fahrwerk und Antriebsstrang
 - Elektrik / Elektronik
- Prototypen und Kleinserienbau
- Aerospace und diversified Industries

- Konventionelle und virtuelle Entwicklung
- One-Stop Shop – Abbildung des gesamten Entwicklungsprozesses optimiert mit Know-How aus interner Produktion und Feld-Feedback
- Global Engineering Network
 - Nähe zum Kunden
 - Nutzung weltweiter Ressourcen
 - Lokale und globale Entwicklungsprojekte
- MAGNA STEYR Qualität weltweit



- Auftraggeber mit Sitz im In-/Ausland (Deutschland, Indien, China etc.)
- Engineering Dienstleistungen mit/ohne Vorortaktivitäten
- Leistungserbringung länderübergreifend

Fragestellungen:

- ✓ Auftragsnehmer (lokale Tochter oder Muttergesellschaft)?
- ✓ Vertragsgestaltung?
- ✓ Begründung Betriebsstätte?
- ✓ Quellensteuern?
- ✓ Verrechnungspreise?
- ✓ Sonstige Themen (Lohngestellung etc.)?



Steuerpflicht:

- **Persönlich** (unbeschränkte Steuerpflicht)
 - abhängig vom Sitz, Ort der Geschäftsleitung und gewöhnlicher Aufenthalt
 - → Welteinkommensprinzip im Ansässigkeitsstaat
- **Sachlich** (beschränkte Steuerpflicht)
 - → Einkommenspflicht für Einkünfte im Ausland ohne Wohnsitz
 - **Überschneidung einer sachlichen Steuerpflicht** in einem anderen Land mit **dem Welteinkommensprinzip**
- **Doppelbesteuerung**, Vermeidung durch entsprechende Abkommen



I. Anwendungsbereich

II. Bestimmung der persönlichen Anknüpfung durch Bestimmung des Wohnsitzes

III. Konkrete Zuteilung der Besteuerungsrechte

- eg. Artikel 12 – Lizenzgebühren

IV. Methodenartikel – zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung

- Anrechnungsmethode
- Befreiungsmethode (nur ein Land führt Besteuerung durch)

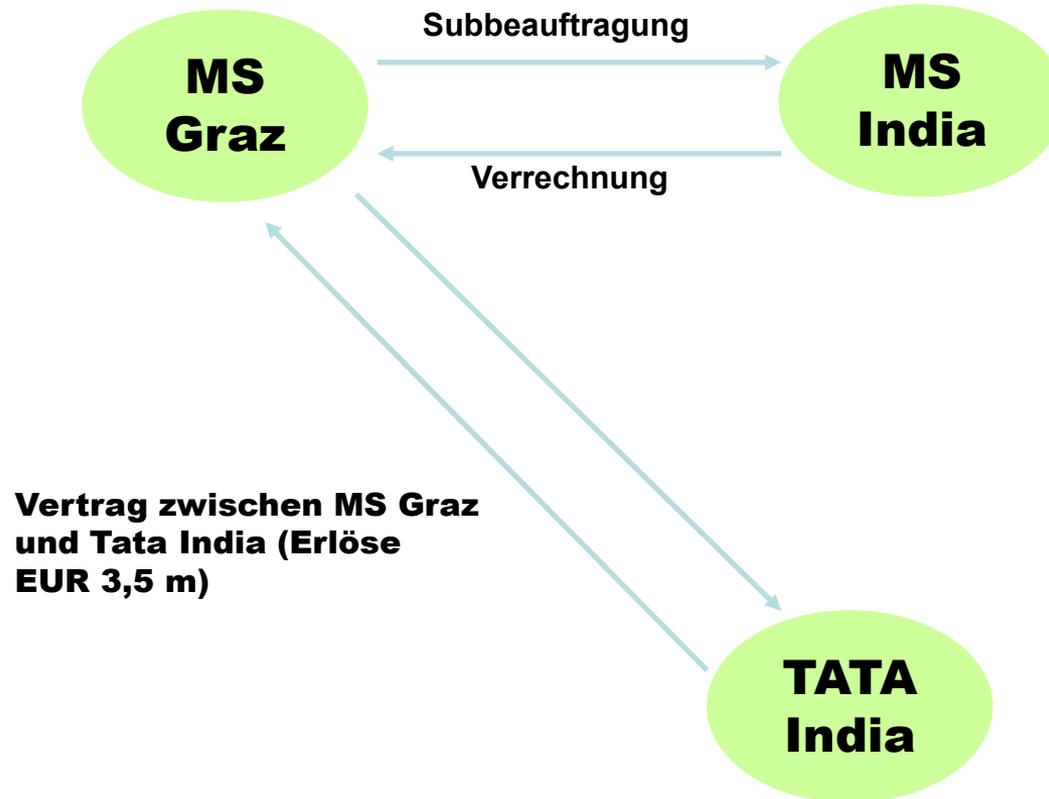
V. Rechtshilfe



- Beauftragung MS für die Entwicklung eines Prototypen für einen Kunden in Indien (Tata Motors)
- Leistungserfüllung durch MS Graz und MS India gemeinsam
- Umsatzerlöse EUR 3,5 Mio
- Anfallende Herstellungskosten EUR 2,1 Mio (davon 10% in Indien)
- Vertragspartner seitens MS dispositiv gestaltbar
- Verrechnungspreisgestaltung offen



Szenario 1: Vertrag zwischen Magna Steyr Graz und Tata Motors India ohne Begründung einer permanenten Betriebsstätte in Indien



Szenario 2: Vertrag zwischen Magna Steyr Graz and Tata Motors India (mit Begründung einer permanenten Betriebsstätte in Indien)

