

## Verrechnungspreise zwischen verbundenen Unternehmen – eine kurze Einführung in das Thema

### Einführung

Bei der Frage nach dem *angemessenen Verrechnungspreis* zwischen verbundenen Unternehmen denken wir zunächst an das Steuerrecht: verdeckte Gewinnausschüttung und steuerliche Bemessungsgrundlage für Gewerbesteuer (immer) und für Einkommen-/Körperschaftsteuer (sofern verbundene Unternehmen ihren Sitze im Ausland haben).

Zu einer Frage des Handelsrechts wird es allein dadurch, dass es Thema des Steuerrechts ist. Aber auch aus den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung lässt sich ableiten, dass Verrechnungspreise in angemessener Höhe zu wählen sind: Neben Wahrheits- und Bewertungsgrundsätzen fordert einerseits der Gläubigerschutz eine zutreffende (vor allem nicht zu hohe) Bemessung des ausschüttungsfähigen Gewinns, andererseits haben die Gesellschafter Anspruch auf den *richtig* bemessenen Gewinnanteil.

Es gilt den angemessenen Wert für die erbrachte Leistung zu finden, und das ist nur auf betriebswirtschaftlichem Wege möglich.

Ist der Jahresabschluss prüfungspflichtig, muss sich auch der Abschlussprüfer den Verrechnungspreisen widmen. Das schließt die steuerliche Thematik ein: Höhe der Gewerbesteuer, der Einkommen- oder Körperschaftsteuer, einschließlich der Frage, in welchem Staat welches Einkommen zu besteuern ist (Doppelbesteuerungsabkommen).

## Verfahren zur Ermittlung von Verrechnungspreisen

Im Folgenden werden übliche Verfahren dargestellt (weitere sind nicht üblich bzw. nicht zulässig). Aber: Die Methoden sind den Marktgegebenheiten sinnvoll anzupassen!

### Preisvergleichsmethode

Der *direkte Fremdvergleich* stellt auf am Markt beobachtbare Preise ab (wie Aktienkurse). Hier müssen Gegenstand und Bedingungen vergleichbar sein. In der Praxis ist dies kaum gegeben.

Beim *indirekten Fremdvergleich* werden *ähnliche* Geschäfte betrachtet. Unterschiede in Menge, Qualität, Bedingungen usw. werden identifiziert und bewertet, der Preis angeglichen.

### Wiederverkaufspreismethode

Von dem Absatzpreis und den Bedingungen, die unabhängigen Dritten eingeräumt würden, werden marktübliche Margen abgesetzt. Die Ermittlung der marktüblichen Marge ist hierbei das zu lösende Problem.

Diese Methode wird insbesondere für Vertriebstochtergesellschaften angewendet.

#### Unabhängiges Drittunternehmen:

Umsatz	100
./. Vertriebskosten	25
./. Verwaltungskosten	10
./. Sonstige Kosten	10
./. Gewinn	5

Bezugspreis Drittunternehmen 50 (= 50% vom Umsatz)

#### Vertriebstochter:

Umsatz	70
./. Bezugspreis 50%	35

### Kostenaufschlagsmethode

Hier wird eine klassische Stückkostenkalkulation angestellt, dabei ein betriebs-/branchenüblicher Gewinnaufschlag berücksichtigt. Beim leistenden Unternehmen kann kein Verlust entstehen.

Die Methode bietet sich an für Lieferungen von Halbfertigerzeugnissen, Gemeinschaftseinrichtungen mehrerer verbundener Unternehmen oder konzerninterner Dienstleistungs-Erbringung.

Variable Stückkosten	100
+ Erzeugnis-Fixkosten	50
+ sonstige Fixkosten	15
+ Gewinn pro Stück	5

Stückpreis 170

### Steuerrecht

#### BFH-Urteil vom 17.10.2001 (I R 103/00):

„1. Ist eine vGA dem Grunde nach anzunehmen, so ist der Gewinn um die Differenz zwischen dem tatsächlich vereinbarten Preis und dem Preis zu erhöhen, den voneinander unabhängige Vertragspartner unter vergleichbaren Umständen vereinbart hätten (Fremdvergleichspreis).

2. Verweigert eine inländische Tochtergesellschaft die Auskunft darüber, wie die mit ihrer ausländischen Muttergesellschaft vereinbarten Preise zustande gekommen sind, so kann aus der Pflichtverletzung nur gefolgert werden, dass die vereinbarten Preise durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind. Die vereinbarten Preise können dennoch angemessen sein. Für die Ermittlung des angemessenen Fremdvergleichspreises trägt das FA die objektive Beweislast.

3. Ergibt sich auf der Basis der Preisvergleichs- oder der Wiederverkaufspreismethode nur ein Bandbreite angemessener Fremdvergleichspreise, so besteht für die Schätzung eines Mittelwerts regelmäßig keine Rechtsgrundlage. Die Schätzung muss sich an dem für den Steuerpflichtigen günstigsten Bandbreitenwert orientieren.“

Die Finanzbehörden stellen für konzerninternen Leistungsverkehr auf angemessene Bedingungen ab; dabei wenden sie den Fremdvergleichsgrundsatz an.

## BFH-Urteil vom 6.4.2005 (I R 22/04):

- „1. Zahlt eine Kapitalgesellschaft an eine Schwestergesellschaft für die von dieser gelieferten Waren Preise, die sie einem fremden Unternehmen nicht eingeräumt hätte, so liegt darin eine verdeckte Gewinnausschüttung.
2. Die Ermittlung des hiernach maßgeblichen Fremdvergleichspreises ist in erster Linie Aufgabe des Finanzgerichts...
3. Ein Einkaufspreis hält nicht notwendig schon deshalb dem Fremdvergleich stand, weil er sich an einer Preisliste orientiert, die für alle Kunden des betreffenden Lieferanten gleichermaßen gilt.
4. Eine Vertriebsgesellschaft wird regelmäßig keine Einkaufspreise akzeptieren, bei denen sie die betreffenden Waren voraussichtlich nur mit Verlust verkaufen kann.
5. Verreibt eine Kapitalgesellschaft sowohl Produkte einer Schwestergesellschaft als auch Waren, die sie von Fremdunternehmen bezogen hat, so müssen bei der Ermittlung des Fremdvergleichspreises für die Waren der Schwestergesellschaft die mit den Fremdprodukten erzielten Handelsmargen berücksichtigt werden.“

**Den** Verrechnungspreis gibt es nicht.  
Es gibt nur eine Bandbreite,  
innerhalb derer der Steuerpflichtige frei wählen darf.

## Aufzeichnungspflichten

Das Handelsrecht fordert in § 257.1 Nr. 1 HGB die Aufbewahrung von zum „Verständnis (von Jahresabschlüssen) erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstiger Organisationsunterlagen“. Auch aus den Grundsätzen von Klarheit und Wahrheit lässt sich ableiten, dass eine angemessene Dokumentation der angestellten Berechnungen zur Verrechnungspreis-Findung erwartet wird.

Für das Steuerrecht hat der Gesetzgeber besondere Dokumentationspflichten für internationale Verrechnungspreise geschaffen. (Sie gelten nur, wenn eines der verbundenen Unternehmen seinen Sitz im Ausland hat.) Darauf wird hier nicht näher eingegangen – nur folgende Verweise gegeben: → § 90.3 AO, weiter konkretisiert mit → BMF-Schreiben vom 12.4.05 und → GAufzV (Gewinnabgrenzungs-Aufzeichnungs-Verordnung). Umfangreich dargestellt in → IDW Arbeitshilfe zur Verrechnungspreisdokumentation.

Hingewiesen werden soll aber doch auf die Ausnahmeregelung des § 6 GAufzV: Die besonderen Aufzeichnungspflichten gelten für kleinere Unternehmen nicht in dem vollen Umfang – hier genügt die Erteilung von Auskünften und Vorlage angeforderter Unterlagen. Kleinere Unternehmen in diesem Sinne sind solche, deren Geschäftsvolumen mit nahe stehenden Personen weder €5 Mio. für Güter- und Warenverkehr noch T€500 für andere Leistungen übersteigt.

Die GAufzV wird vielfach kritisiert. Die Kritik zielt überwiegend auf Formulierungen des Gesetzgebers, die den Kritikern eben nicht konkret genug sind – es fehle an eindeutigen Definitionen gewählter Worte. M.E. ist dies inhaltlich wenig ernst zu nehmen.

## Zusammenfassung

Die Ermittlung der Verrechnungspreise ist eine betriebswirtschaftliche Aufgabe: Kostenrechnung, Kalkulation, Bewertung und Marktbeobachtung / Recherche. Mit oben skizzierten Verfahren lässt sich ein angemessener Wert finden, der sowohl handels- als auch steuerrechtlich akzeptabel ist.

Wer dagegen vorrangig eine *Steuergestaltung* verfolgt, muss zunehmende Probleme der steuerlichen Außenprüfung erwarten. Hier gilt aber: Aus einer gegebenen Bandbreite kann der steuerlich günstigste Wert gewählt werden (BFH-Urteil).