

Verrechnungspreise in Controlling und Steuerrecht

Prof. Dr. Volker Steinhübel und StB Prof. Dr. Matthias Hiller,
SRH Fernhochschule – The Mobile University

Durch Ziele, Pläne und Budgets erfolgt die Ausrichtung der dezentralen Einheiten auf die Unternehmensziele. Insofern zwischen den dezentralen Einheiten ein- oder wechselseitige Beziehungen in Form von Liefer-/Abnehmer-Verflechtungen bestehen, sind die mengen- und wertmäßigen Wirkungen dieser Abhängigkeiten zu planen, zu budgetieren und zu dokumentieren. Daher ist zunächst festzulegen, wie die Bewertung und Verrechnung dieser innerbetrieblichen Leistungen erfolgen soll. Anschließend ist ein System mit Verrechnungs- und Lenkpreisen zu gestalten, mit dessen Hilfe dann die konkrete Abwicklung realisiert wird.¹ Sofern diese Verrechnungs- und Lenkpreise auch im Rahmen der steuerlichen Wertermittlung verwendet werden (Einkreisssystem), sind hierbei die steuerlichen Vorgaben zwingend zu beachten.

1. Grundlagen zu Verrechnungspreisen

Die Problematik von Verrechnungspreisen² entsteht mit der wachsenden Größe und zunehmender Internationalisierung der Unternehmen sowie der zunehmenden Dynamik der Märkte.

Die daraus resultierenden Herausforderungen für die Unternehmensführung werden durch eine stärkere Dezentralisierung der Organisation und des Controllings gelöst. Damit sollen folgende Ziele besser erreicht werden:

- Erfolgsorientierung aller Bereiche,
- Konzentration und Spezialisierung,
- Adaptionfähigkeit an Marktveränderungen,
- Entscheidungsqualität und -geschwindigkeit,
- Motivation und Selbständigkeit der MitarbeiterInnen,
- Erfolgsgzurechnung,
- Gewinnverlagerung zur Optimierung der Steuerlast,
- Aufbau von Kernkompetenzen,
- Entwicklung stringenter Marktstrategien.

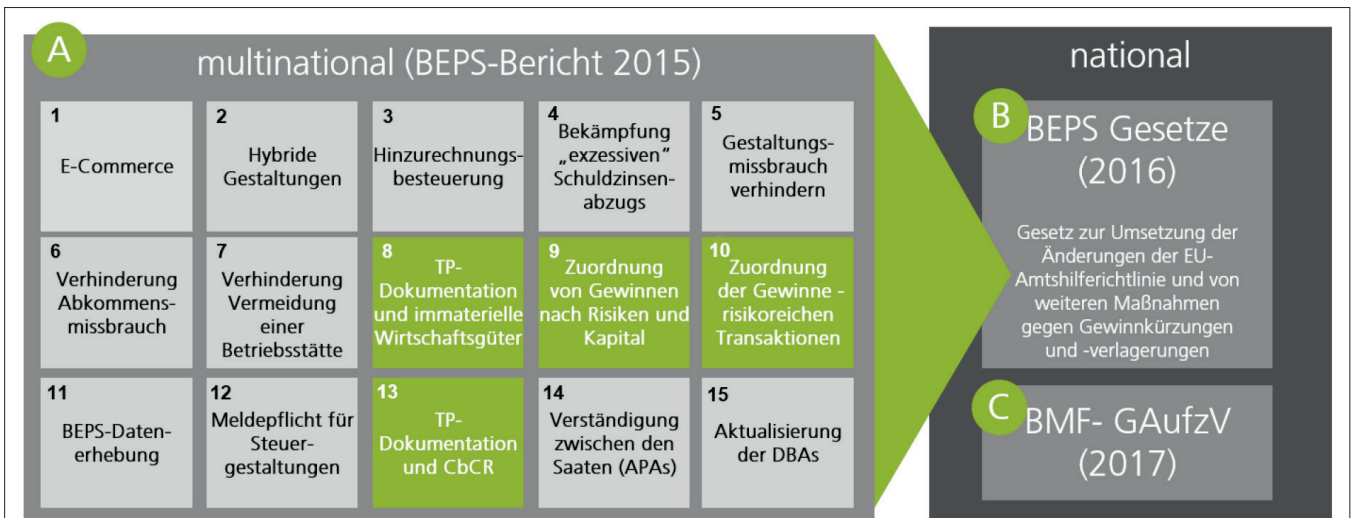
Als Ergebnis der organisatorischen Divisionalisierung bilden sich unterschiedliche Einheiten mit verschiedenen Formen der Verantwortlichkeit heraus.³ Es können differenziert werden:

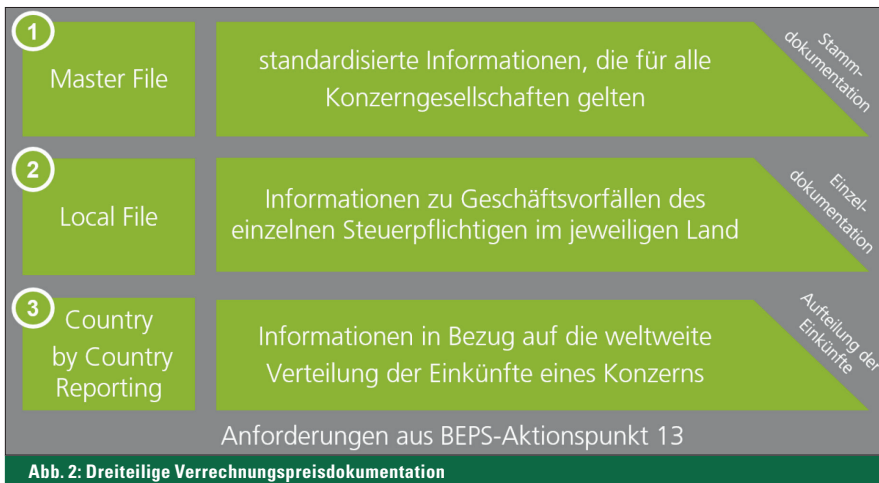
- Cost Center; Teilbereiche, bei denen ausschließlich der Input, d.h. die Kosten controlled wird;
- Revenue Center; Teilbereiche, bei denen ausschließlich der Output, d.h. die Leistung controlled wird;

- Profit Center; Teilbereiche, bei denen sowohl der Input, d.h. die Kosten als auch der Output, d.h. die Leistungen und vor allem die Differenzgröße in Form des Ergebnisses controlled werden;
- Investment Center; Teilbereiche, bei denen, zusätzlich zu den Kosten und Leistungen, auch der Erfolg von Investitionen, gemessen an Renditekennzahlen, controlled wird;
- Service Center; spezielle Form der Cost Center, die als Zentralbereiche innerbetriebliche Dienstleistungen für die übrigen Geschäftsbereiche erbringen.

2. Aufgaben von Verrechnungspreisen

Ein zentrales Problem des Controllings divisionaler Organisationen ist die Gestaltung des Leistungstransfers und die Verteilung der knappen Ressourcen und Kapazitäten. Dazu werden Verrechnungspreise eingesetzt, welche die Kompatibilität von Einzelentscheidungen mit dem Gesamtunternehmensziel sicherstellen sollen. Als „optimale Geltungszahl“ (Schmalenbach) sollen Verrechnungspreise den Wert dar-





stellen, der intern für den Austausch von Gütern und Diensten zwischen den Organisationseinheiten oder für die Nutzung gemeinsamer Potentiale und Märkte durch die Organisationseinheiten angesetzt wird. Als Aufgaben und Zwecke von Verrechnungspreisen können bestimmt werden:

- Abrechnungsfunktion in Form der Bestandsbewertung, Kalkulation und Ermittlung von Preisgrenzen;
- Planungsfunktion in Form der Vorkalkulation, Preisfindung und Make-or-Buy-Entscheidungen;
- Lenkungsfunktion in Form der optimalen Nutzung von knappen Ressourcen und der Steuerung der dezentralen Bereiche zur Erreichung einer optimalen Effizienz des Gesamtunternehmens. Letztendlich soll der Marktmechanismus in das Unternehmen transferiert werden;
- Erfolgsermittlungsfunktion in Form der Bestimmung von Teilergebnissen für einzelne Einheiten zur Erhöhung von deren Selbständigkeit und zur Gestaltung eines spezifischen Anreizsystems.

Verrechnungspreise sind für alle Arten von Leistungen und alle Bereiche eines Unternehmens immer dann zu bestimmen, wenn

- Transfers zwischen Vor- und Vorkostenstellen,
- Transfers zwischen Vor- und Endkostenstellen,
- Transfers zwischen End- und Endkostenstellen,
- Transfers zwischen abgegrenzten Werken, Stufen, Sparten und Einheiten und
- Transfers zwischen rechtlich selbständigen Einheiten des selben Konzerns stattfinden.

3. Wirkungen und Bestimmung von Verrechnungspreisen

Um die Wirkungen von Verrechnungspreisen optimal zu nutzen, sind insbesondere folgende Organisations- und Controllingfragen zu klären:

- Informationsfluss und -intensität;
 - Kosten- und Zeitstrukturen;
 - Egoismus und Informationsasymmetrien;
 - Motivation und Entscheidungsfreiheit;
 - Verhandlungen und Ergebniswirkung;
 - Bewertung und Anreizsystem;
 - Beteiligung und Führungsqualifikation;
 - Kostenstellen- und Kostenträgerabgrenzung;
 - Systemeinheit und -konstanz;
 - Faire und wahre Ergebnisdarstellung;
 - Transparente Verrechnungspreisgestaltung.
- Generell können Verrechnungspreise nach folgenden Kriterien eingeteilt werden:
- Art des Zustandekommens,
 - Kostengrößen,
 - Zeitliche und sachliche Orientierung,
 - Einheitlichkeit bzw. Differenziertheit und
 - Gültigkeitsdauer.



Prof. Dr. Volker Steinhübel
volker.steinhuebel@mobile-university.de

In der Praxis haben sich aktuell die beiden Möglichkeiten „Verhandeln“ und „Festlegen“ zur Bildung von Verrechnungspreisen durchgesetzt. Für die zweite Methode sind anschließend marktorientierte und / oder kostenorientierte Transferpreise zu bestimmen. Diese können jeweils auch als Basis für die internen Verhandlungen dienen. Demzufolge wird die Bildung von

- marktorientierten Transferpreisen,
- kostenorientierten Transferpreisen,
- sonstigen Verrechnungspreisen und
- Service Level Agreements

empfohlen.

4. Steuerliche Verrechnungspreisdokumentation nach BEPS⁴

Durch das BEPS-Projekt (Base Erosion and Profit Shifting) sind die Verrechnungspreise und deren Dokumentation noch stärker in den Fokus des internationalen Steuerrechts gerückt. Im Rahmen des BEPS-Aktionsplans, welcher aus 15 Maßnahmen gegen Steuervermeidung und Gewinnverlagerung besteht, haben vier Aktionspunkte die Verrechnungspreise zum Hauptregelungsinhalt (Aktionspunkte 8, 9, 10 und 13).

Besondere Bedeutung kommt dabei Aktionspunkt 13 zu. „Da die BEPS Empfehlungen durchgängig ‚soft law‘ sind, bedürfen sie der Umsetzung in nationales Recht bzw. in Doppelbesteuerungsabkommen, um wirksam zu werden.“⁵ Korrespondierend zur gesetzlichen Neuregelungen wurde ebenfalls die GAufzV überarbeitet und veröffentlicht. Die Ermächtigung zum



StB Prof. Dr. Matthias Hiller
matthias.hiller@mobile-university.de



FLEXIBEL UND MOBIL STUDIEREN OHNE WARTESEMESTER ODER NC

An der SRH Fernhochschule – The Mobile University entscheiden Sie selbst, wann und wo Sie studieren. Eröffnen Sie sich neue Karriereperspektiven durch ein Fernstudium parallel zu Beruf und Familie.

Ihre Gründe, bei uns zu studieren:

- ▮ Berufsbegleitend
- ▮ Persönlich betreut
- ▮ Staatlich anerkannt
- ▮ Flexibel planbar
- ▮ 20 Jahre Erfahrung
- ▮ Garantierte Qualität
- ▮ Moderner Online-Campus
- ▮ Jederzeitiger Studienstart
- ▮ Herausragender Service
- ▮ Bestbewertet

Bachelor-Studiengänge:

- ▮ Betriebswirtschaft und Management (B.A.)
mit den Spezialisierungen
 - ▮ Accounting & Controlling
 - ▮ Banking & Finance
 - ▮ Industriebetriebslehre
 - ▮ International Management
 - ▮ und mehr

Master-Studiengänge:

- ▮ Finance, Accounting, Controlling & Taxation (M.Sc.)
- ▮ Master of Business Administration (MBA) **AUCH AUF ENGLISCH**
- ▮ Wirtschaftspsychologie, Leadership & Management (M.Sc.)

Hochschulzertifikate:

- ▮ Betriebswirtschaft
- ▮ Projektmanagement
- ▮ Rating, Risk & Finance

SRH Fernhochschule – The Mobile University

Telefon +49 (0) 7371 9315-0

www.mobile-university.de



Erlass der GAufzV gründet sich auf § 90 Abs. 3 Satz 11 AO. Entsprechend dieser Regelung darf das BMF eine Rechtsverordnung für verbindliche technische Regelungen zu Art, Inhalt und Umfang der zu erstellenden Aufzeichnungen nach § 90 Abs. 3 Sätze 1-10 AO, also einschließlich Stammdokumentation und landesspezifischer, unternehmensbezogener Dokumentation erlassen.

5. Die dreiteilige Verrechnungspreisdokumentation

Mit dem sog. BEPS I-Gesetz wurde der empfohlene Standard einer dreiteiligen Verrechnungspreisdokumentation im nationalen Recht umgesetzt (insb. durch Neuerungen in § 90 Abs. 3 AO).

Nunmehr müssen Steuerpflichtige (in Abhängigkeit von Umsatz und Umfang der jeweiligen Geschäftsbeziehung) folgende Verrechnungspreisdokumentationen erstellen:

1. Stufe: Local File (oder Einzeldokumentation, stellenweise wird auch die Begrifflichkeit „Country File“ verwendet): Informationen zu Geschäftsvorfällen des einzelnen Steuerpflichtigen im jeweiligen Land
2. Stufe: Master File (oder Stammdokumentation): standardisierte Informationen, die für alle Konzerngesellschaften gelten
3. Stufe: Country by Country Reporting (CbCR oder länderbezogener Bericht): Informationen in Bezug auf die weltweite Verteilung der Einkünfte eines Konzerns.

Problematisch ist dabei, dass die Umsetzung des BEPS-Aktionsplans nicht konsistent abläuft. Unterschiede lassen sich dabei sowohl bei der zeitlichen Geltung der neuen Regelungen, als auch bei den Inhalten feststellen. So wird auf OECD-Ebene vorgeschlagen, eine Dokumentation in international üblichen Sprachen zu akzeptieren. Trotzdem verlangen einzelne Staaten (z. B. China) auch weiterhin die Vorlage der Verrechnungspreisdokumentation in lokaler Sprache, was mit einem zusätzlichen Erstellungsaufwand verbunden ist.⁶

Fußnoten

¹ Vgl. u.a. Friedl, B.: Controlling, 2. Aufl. München 2013 und Weber, J/Schäffer, U.: Einführung in das Controlling, 15. überarbeitete und aktualisierte Auflage 2016.

² Vgl. hierzu: Coenenberg, A.G. / Fischer T.M/ Günther, T.: Kostenrechnung und Kostenanalyse; 9. überarbeitete Auflage 2016.

³ Vgl. hierzu auch Ebert, G.: Kosten- und Leistungsrechnung, 11. Aufl. Wiesbaden 2012

⁴ Vgl. hierzu insbesondere Hiller, M., in: Brennpunkte Verrechnungspreise, S. 11-51.

⁵ Fehling, D., IWB 2016, S. 161. Ebenfalls: Kunert, M./Strothenke, S., StuB 2017, S. 772.

⁶ Vgl. Hiller, M., in: Brennpunkte Verrechnungspreise, S. 11-51.