

**Hendrik Blankenstein**

Master in Betriebsökonomie mit  
Spezialisierung in Steuerrecht, Partner  
hendrik.blankenstein@taxpartner.ch

**Bettina Beverungen**

LLB (Hons) in Taxation and Law,  
Verrechnungspreis-Expertin, Senior Advisor  
bettina.beverungen@taxpartner.ch

Tax Partner AG

CH-8001 Zürich

www.taxpartner.ch



**Hendrik Blankenstein**



**Bettina Beverungen**

## 1 Einführung

Als eine Schweizer Gruppe mit Niederlassungen u. a. in Deutschland gibt es typischerweise mehrere gruppeninterne Leistungs- und Lieferbezüge, die an das deutsche Tochterunternehmen weiterbelastet werden. Viele Schweizer Muttergesellschaften verrechnen sowohl Dienstleistungen (häufig auf einer Kostenaufschlagsbasis auf hierfür angefallene Kosten, plus einen fremdüblichen Gewinnaufschlag), als auch entgeltfähige Lizenzen für die Unternehmensmarke /

# DEUTSCHE TÖCHTER SCHWEIZER UNTERNEHMEN: STEUERPRÜFUNGEN IN DEUTSCHLAND

Technologie / Knowhow, da das deutsche Tochterunternehmen diese immateriellen Wirtschaftsgüter als Teil seiner lokalen Geschäftstätigkeiten nutzt.

Gruppeninterne Verrechnungen von Leistungen einer Schweizer Muttergesellschaft an eine deutsche Tochtergesellschaft werden oft als Teil einer deutschen Betriebsprüfung („BP“) geprüft. Untenstehend gehen wir auf einige Kernpunkte ein, die bei der Verteidigung der Weiterbelastungen ggf. mit einbezogen werden können.

## 2 Verrechnung von Dienstleistungen

### 2.1 Häufige Ansatzpunkte der BP

Folgende Punkte werden häufig als Teil einer BP hinterfragt:

- Duplikation von Dienstleistungen: Ein allgemeiner Ansatzpunkt der BP ist sicherzustellen, dass keine Leistungsverdoppelung vorliegt, d. h. dass keine Leistungen von der Schweizer Muttergesellschaft eingekauft werden, die auch durch die deutsche Tochter selbst erbracht werden. Häufig sehen wir Fälle, in denen die lokalen Dienstleistungen ergänzend zu den durch die Muttergesellschaft erbrachten Dienstleistungen erfolgen. Ratsam wäre, unterjährig konkrete Beispiele für den Nutzen der Dienstleistungen zu sammeln und zu belegen.
- Standort des Managements: Gerade bei mittelständischen Gruppen mit Haupttätigkeiten in der Schweiz und Deutschland ist das Gruppenmanagement oft in beiden Gesellschaften vertreten. Die Weisungsbefugnisse und eigenverantwortliche Kontrolle des deutschen Managements kann evtl. Auswirkungen auf die Transaktion haben mit der Folge, dass evtl. ein größerer Teil der Gesamtwertschöpfung und die hiermit verbundene Vergütung dem deutschen Unternehmen zuzuordnen ist.
- Verrechnung von Dienstleistungen nicht im Einklang mit dem Vertrag: Deutschland legt grossen Wert auf gruppeninterne Verträge. Allerdings besteht für

die meisten Arten von Transaktionen keine Vertragspflicht. Dennoch ist die Abwesenheit eines gruppeninternen Vertrages nicht hilfreich bei einer BP, da dieser – bei einer vertragsmäßigen Abrechnung – den Einklang zwischen der legalen Realität und dem Verhalten der Vertragsparteien und somit die tatsächliche Transaktion darlegt. Eine nicht schriftlich geregelte Vereinbarung zwischen nahestehenden Personen lässt daher nicht automatisch den Rückschluss ziehen, dass die Transaktion nicht fremdüblich ist bzw. die Bepreisung der Transaktion nicht im Einklang mit dem Fremdvergleichsgrundsatz stattfindet, sondern bedeutet lediglich, dass das Verhalten aller involvierten Parteien ausschlaggebend ist.

### 2.2 Fazit

Im Prinzip besteht die entgeltfähige Verrechenbarkeit einer Dienstleistung dann, wenn die Tätigkeit dem jeweiligen Konzernunternehmen einen wirtschaftlichen oder kommerziellen Wert verschafft, der seiner Geschäftsposition förderlich ist. Dies lässt sich feststellen, indem man prüft, ob ein unabhängiges Unternehmen unter vergleichbaren Verhältnissen bereit gewesen wäre, diese Tätigkeit zu vergüten, wenn sie von einem unabhängigen Unternehmen ausgeübt worden wäre, oder ob es diese Tätigkeit im eigenen Unternehmen als Eigenleistung erbracht hätte. Oftmals sind die obengenannten Punkte durch die Anwendung dieses Ansatzes sowie mit der Untermauerung durch spezifische Beispiele eines wirtschaftlichen Nutzens verteidigbar. Die Höhe des Gewinnaufschlages (bei der Wahl der Kostenaufschlagsmethode) wird meistens nicht hinterfragt.

## 3 Verrechnung von Lizenzen

### 3.1 Häufige Ansatzpunkte der BP

Folgende Punkte werden häufig als Teil einer BP hinterfragt:

- Markenlizenzierung und Rückhalt im Konzern: Die Lizenzierung von Markenrechten und Konzernnamen an ausländische, verbundene Unternehmen ist häufig ein Fokus der deutschen BP. Diese Entwicklung ist insbesondere mit Blick auf den Konzernnamen relevant, da die Finanzverwaltung die steuerliche Abzugsfähigkeit von Lizenzgebühren für die Nutzung des Firmennamens regelmäßig als nicht vergütungsfähigen Rückhalt im Konzern betrachtet. Konzern- und Markennamen stellen allerdings nicht ausschließlich einen Rückhalt im Konzern dar und sind unter Umständen verrechenbar. Erfahrungsgemäß wird der Rückhalt im Konzern bei Inbound-Fällen, wie z.B. bei der Inbound-Lizenzierung einer Schweizer Marke an eine deutsche Tochter, sehr weit ausgelegt. Gegensätzliches ist bei Outbound-Fällen der Fall. Dieser gegensätzliche Ansatz sowie verschiedene Rechtsprechungen können bei der Verteidigung einer entgeltlichen Markenlizenz genutzt werden.
- Gegenrechnung von Werbe- und Marketingkosten: Je nach Branche ist es nicht unüblich, dass lokale Werbe- und Marketingfunktionen übernommen und die hiermit verbundenen Kosten von der Lizenznehmerin getragen werden. Typischerweise dienen die Werbe- und Marketingaktivitäten der Förderung des Produktabsatzes in Deutschland. Oft wird von der BP argumentiert, dass es sich hierbei um den Erhalt bzw. die Verbesserung der Marke als Ganzes handelt und somit das deutsche Unternehmen einen Teil des Wertschöpfungsbeitrages übernimmt. Es wird argumentiert, dass aufgrund dessen keine volle Lizenz an die Schweiz zahlbar ist bzw. das deutsche Unternehmen für die Erbringung von Werbe- und Marketingdienstleistungen für die Schweizer Muttergesellschaft zu vergüten ist.
- Anpassungen der Höhe der Lizenz: Seitens der BP wird oft auch als pauschales Argument genannt, dass die Entgelte der Lizenz zu hoch sind. Hierbei beruft sich die BP häufig auf die nicht allgemein zugängliche Lizenzkartei des Bundesamtes für Steuern. Ferner geht die

deutsche Finanzverwaltung davon aus, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer eine Lizenz nur bis zu der Höhe zahlen würden, bei der für ihn ein angemessener Betriebsgewinn aus dem lizenzierten Produkt verbleibt. Die Kombination einer erstellten Datenbankstudie sowie einer innerbetrieblichen Finanzanalyse sollte ein erster Ansatzpunkt zur Verteidigung der Höhe der Lizenz bilden.

- Abwesenheit eines Lizenzvertrages: Selbige Kommentare wie unter 2.1 gelten auch für die Abwesenheit eines Lizenzvertrages.

Bei allen Lizenzzahlungen in die Schweiz sollte die mögliche Anwendung der deutschen Lizenzschranke in Betracht gezogen werden.

### 3.2 Fazit

Im Prinzip besteht eine verrechnungsfähige Lizenz, wenn einem immateriellen Wirtschaftsgut eine gewisse Werthaltigkeit zugeordnet werden kann und es von einem oder mehreren Gruppenunternehmen genutzt wird. Entscheidend ist hierbei die Bestimmung des oder der Unternehmen, die einen Anspruch auf eine Beteiligung an den Erträgen des immateriellen Wirtschaftsgutes haben.

Um eine einheitliche Vorgehensweise bei der Bestimmung der gruppeninternen Allokation der Erträge zu gewährleisten, enthalten die aktualisierten Verrechnungspreisleitlinien eine Schritt-für-Schritt-Anleitung. Der Startpunkt dieser Anleitung ist die Etablierung des oder der Unternehmen mit einem legalen Eigentum an dem relevanten, immateriellen Wirtschaftsgut. Die Ermittlung des Anspruchs auf eine Beteiligung an den Erträgen erfolgt allerdings auf der Basis des Wertschöpfungsbeitrages (d.h. der tatsächlichen Verantwortung) des jeweiligen Gruppenunternehmens – d.h. auf der Basis der Substanz der Transaktion. Nur sofern der legale Eigentümer (üblicherweise die Schweizer Muttergesellschaft) auch alle wertschöpfenden Funktionen hinsichtlich des immateriellen Wirtschaftsgutes ausführt, kann die Ganzheit des Ertrages (üblicherweise in der Form

einer umsatzbasierten Lizenz) dem legalen Eigentümer bzw. der Schweizer Muttergesellschaft zugeordnet werden.

Die gruppeninterne Allokation dieser Erträge wird regelmäßig als Teil einer deutschen BP kritisch hinterfragt und es wird oft davon ausgegangen, dass das deutsche Unternehmen zu hohe Lizenzen zahlt oder selbst einen Teil der Wertschöpfung unternimmt, welches ebenfalls nach der Meinung der BP zu niedrigeren Lizenzsätzen führen sollte. Auch in ihren Annahmen beruft sich die BP auf die Anleitung der aktualisierten Verrechnungspreisleitlinien.

Es ist daher vorteilhaft und empfehlenswert, die wertschöpfenden Funktionen hinsichtlich eines immateriellen Wirtschaftsgutes, bestehend aus der Entwicklung, der Verbesserung, dem Erhalt, dem Schutz und der Verwertung immaterieller Werte festzustellen und die Verantwortungsaufteilung im Hinblick auf diese Funktionen zwischen der Schweizer Muttergesellschaft und der deutschen Tochter als Teil der bei einer BP eingereichten Verrechnungspreisdokumentation zu beschreiben, um den jeweiligen Wertschöpfungsbeitrag hinsichtlich des lizenzierten Wirtschaftsgutes zu erläutern und somit die Allokation der Vergütung zu verteidigen.

Werden immaterielle Wirtschaftsgüter nicht weiter lizenziert, sondern im Zuge von Unternehmensumstrukturierungen übertragen, sind weitere Regeln zu beachten. Auch hierbei spielt die Analyse der Wertschöpfungsbeiträge der relevanten Gruppenunternehmen eine Rolle. Viele Länder haben sogenannte Business Restructuring Regeln, wobei insbesondere die Verlagerung von immateriellen Wirtschaftsgütern besteuert wird. Diesbezüglich gibt es in Deutschland zwei Besonderheiten: Deutschland hat spezielle Funktionsverlagerungsvorschriften, nach denen eine etwaige Funktionsverlagerung dem Grunde und gegebenenfalls der Höhe nach festgestellt werden muss. Ferner können Änderungen einer Geschäftsstrategie inkl. einer Funktionsverlagerung, einen außergewöhnlichen Geschäftsvorfall darstellen, welcher zeitnah zu dokumentieren ist.