

8. Oktober 2007

BMF-010221/1287-IV/4/2007

EAS 2893

Investitionszuwachsprämie und Kostenaufschlagsmethode

Bei der Erbringung von konzerninternen Dienstleistungen (hier: die ausschließlich der deutschen Konzernmutter gegenüber erbrachten Dienstleistungen einer ein Zentrallager betreibenden inländischen Logistik-GmbH) erweist sich die Anwendung der Kostenaufschlagsmethode als zweckmäßigste Verrechnungspreismethode (Z 2.32 OECD-Verrechnungspreisgrundsätze; OECD-VPG).

Die "Kosten", die als Grundlage der Kostenaufschlagsmethode heranzuziehen sind, werden nach den Kalkulationsmethoden ermittelt, die betriebswirtschaftlichen Grundsätzen entsprechen (2.2.4 der deutschen Verwaltungsgrundsätze, BStBl. I 1983, S. 218). Das betriebswirtschaftliche Kalkulationsschema, zurückgehend auf die "Leitsätze für die Preisermittlung auf Grund der Selbstkosten" gehen davon aus, dass der Gewinnzuschlag auf die vollen Selbstkosten einschließlich der Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten vorgenommen wird (zB *Seicht*, Moderne Kosten- und Leistungsrechnung, 8. Aufl. S. 171). Steuern zählen zu den Verwaltungsgemeinkosten (zB *Seicht*, Moderne Kosten- und Leistungsrechnung, 8. Aufl. S. 346). Wendet man dieses Schema an, das einer Reingewinnsatzmethodik entspricht, dann wären die Steuern in der Kostenbasis enthalten.

Wird der Gewinnzuschlag auf dieser Grundlage vereinbart und von der österreichischen Betriebsprüfung anerkannt, dann wirken sich damit Steuerbegünstigungen und Steuermehrbelastungen auf die Höhe der Kostenbasis und damit auch auf die Höhe der Dienstleistungsentgelte aus. Dies wird auch für eine Steuerbegünstigung in Form einer Prämie zu gelten haben, wie zB für die Investitionszuwachsprämie nach § 108e EStG 1988. Denn bei der Investitionszuwachsprämie handelt es sich um eine rückfließende Steuerleistung nach Art einer negativen Einkommensteuer; dies wird durch den letzten Satz des § 108e Abs. 5 EStG 1988 verdeutlicht.

Wird demgegenüber der Gewinnaufschlag nach einer Rohaufschlagsmethodik vereinbart und steuerlich anerkannt, derzufolge nicht die ausländische Konzerngesellschaft den (positiven und negativen) Steueraufwand im Dienstleistungsentgelt übernimmt, dann wäre es mit

dieser Methodik nicht vereinbar, würden Steuermehrbelastungen und Steuerbegünstigungen an die Muttergesellschaft weitergegeben. Eine Vertragsklausel die besagt "Klarstellend und ergänzend zur Vergütungsabrede im Dienstleistungsvertrag ... halten wir einvernehmlich fest, dass sämtliche sonstigen betrieblichen Erträge, die aus den von XX getätigten Investition herrühren oder in unmittelbarem Zusammenhang mit den Investitionen erzielt werden, mit den Aufwendungen vorab verrechnet werden und demzufolge den Vergütungsanspruch mindern" kann im gegebenen Zusammenhang tatsächlich nur als ergänzende Klarstellung gesehen werden. Denn dass im Fall einer Kostenaufschlagsmethode nur die Nettokosten mit Gewinnaufschlag zu vergüten sind, ist unbestreitbar. Wenn aber die Steuern ausdrücklich aus den weiterbelastbaren Kosten ausgeschieden worden sind, können sich weder Steuererhöhungen kostensteigernd noch Steuervergütungen kostenmindernd auswirken. Andernfalls müsste dies durch Erhöhung des Gewinnaufschlagssatzes kompensiert werden, vor allem, wenn der Gewinnaufschlagssatz am untersten Ende der denkbaren Bandbreite angesetzt wurde.

DBA-konforme Gewinnerhöhungen auf österreichischer Seite zur Anpassung an eine den OECD-VPG entsprechenden Dienstleistungsvergütung müsste auf deutscher Seite zu einer korrespondierenden gewinnmindernden Gegenberichtigung führen, sodass insgesamt die Verrechnungspreiskorrektur zu keiner Mehrbelastung für den Konzern führt. Bei Bedarf kann die deutsche Gegenberichtigung im Wege eines - zu beantragenden - Verständigungsverfahrens herbeigeführt werden.

Bundesministerium für Finanzen, 8. Oktober 2007