

Anhang III zu Kapitel II

Veranschaulichung unterschiedlicher Gewinnmessgrößen bei der Anwendung einer geschäftsvorfallbezogenen Gewinnaufteilungsmethode

Vgl. Kapitel II, Teil III, Abschnitt C dieser Leitlinien wegen allgemeiner Hinweise zur Anwendung der geschäftsvorfallbezogenen Gewinnaufteilungsmethode.

Die Annahmen bezüglich fremdvergleichskonformer Vereinbarungen in den folgenden Beispielen dienen lediglich der Veranschaulichung und sollten nicht so verstanden werden, als würden sie in konkreten Fällen oder bestimmten Branchen bestimmte Anpassungen bzw. fremdvergleichskonforme Vereinbarungen vorschreiben. Sie sollen zwar die Grundsätze der Abschnitte der Leitlinien verdeutlichen, auf die sie sich beziehen, diese Grundsätze müssen jedoch in jedem Einzelfall auf die konkreten Gegebenheiten und Umstände des betreffenden Falls angewendet werden.

Zudem beziehen sich die nachfolgenden Anmerkungen auf die Anwendung einer geschäftsvorfallbezogenen Gewinnaufteilungsmethode in Situationen, in denen sich eine solche Methode in Anbetracht der Gegebenheiten und Umstände des Einzelfalls und insbesondere der Ergebnisse der Vergleichbarkeitsanalyse (einschließlich Funktionsanalyse) des Geschäftsvorfalles sowie der Prüfung der vorliegenden Informationen zu vergleichbaren Fremdgeschäftsvorfällen als die am besten geeignete Methode herausstellt.

1. Im Folgenden sind einige Beispiele für den Effekt beschrieben, den die Wahl einer Gewinnmessgröße zur Ermittlung des aufzuteilenden Gesamtgewinns bei der Anwendung einer geschäftsvorfallbezogenen Gewinnaufteilungsmethode hat.
2. Angenommen, A und B sind zwei verbundene Unternehmen, die in zwei verschiedenen Steuerhoheitsgebieten ansässig sind. Beide stellen die gleichen

Artikel her und tätigen Ausgaben, die zur Entstehung eines immateriellen Werts führen, den beide gemeinsam nutzen können. Für die Zwecke dieses Beispiels wird angenommen, dass dieser konkrete immaterielle Wert so beschaffen ist, dass sich der Wert des A und B im fraglichen Jahr jeweils zuzurechnenden Beitrags zu diesem immateriellen Wert proportional zu den relativen Ausgaben verhält, die A und B im betreffenden Jahr für den immateriellen Wert tätigen. (Es ist zu beachten, dass diese Annahme in der Praxis nicht immer zutreffen wird. Dies ist dadurch bedingt, dass es Fälle geben kann, in denen der relative Wert der den einzelnen Beteiligten zuzurechnenden Beiträge zu einem immateriellen Wert auf den kumulierten Ausgaben aus den Vorjahren und dem laufenden Jahr beruht.) Angenommen, A und B verkaufen ausschließlich Produkte an fremde Dritte. Angenommen, es wird festgestellt, dass die am besten geeignete Methode eine Restgewinnaufteilungsmethode ist, dass es sich bei den Fertigungstätigkeiten von A und B um einfache, nicht einzigartige Geschäftsvorfälle handelt, für die zunächst ein Ertrag in Höhe von 10% des Wareneinsatzes (Cost of Goods Sold – COGS) zuzurechnen ist, und dass der Restgewinn im Verhältnis zu den Ausgaben von A und B für den immateriellen Wert aufgeteilt werden sollte. Die folgenden Zahlen dienen nur der Veranschaulichung:

	A	B	A und B insgesamt
Umsatz	100	300	400
Wareneinsatz	60	170	230
Bruttogewinn	40	130	170
Gemeinkosten	3	6	9
Sonstige betriebliche Aufwendungen	2	4	6
Ausgaben für den immateriellen Wert	30	40	70
Betriebsergebnis	5	80	85

3. **Schritt 1:** Ermittlung des Grundertrags aus den nicht einzigartigen fertigungsbezogenen Geschäftsvorfällen (in diesem Beispiel Wareneinsatz + 10%).

A	$60 + (60 \cdot 10\%) = 66$	→ Grundertrag aus den fertigungsbezogenen Geschäftsvorfällen von A =	6
B	$170 + (170 \cdot 10\%) = 187$	→ Grundertrag aus den fertigungsbezogenen Geschäftsvorfällen von B =	17
Gesamtgewinn, aufgeteilt anhand der Grunderträge (6 + 17) =			23

4. Schritt 2: Ermittlung des aufzuteilenden Restgewinns

a) Sofern er anhand des Betriebsergebnisses ermittelt wird:

Gesamtbetriebsergebnis	85
Bereits aufgeteilter Gewinn (Grundertrag aus den fertigungsbezogenen Geschäftsvorfällen)	23
Restgewinn, aufzuteilen im Verhältnis zu den Ausgaben von A und B für den immateriellen Wert	62

A zugerechneter Restgewinn:	$62 \cdot 30/70$	26.57
B zugerechneter Restgewinn:	$62 \cdot 40/70$	35.43
A zugerechneter Gesamtgewinn:	6 (Grundertrag) + 26,57 (Restgewinn)	32.57
B zugerechneter Gesamtgewinn:	17 (Grundertrag) + 35,43 (Restgewinn)	52.43
Gesamtgewinn		85

b) Sofern er anhand des Betriebsergebnisses vor Gemeinkosten ermittelt wird (unter der Annahme, dass festgestellt wird, dass sich die Gemeinkosten von A und B nicht auf den geprüften Geschäftsvorfall beziehen und bei der Ermittlung des aufzuteilenden Gesamtgewinns ausgeklammert werden sollten):

	A	B	A und B insgesamt
Umsatz	100	300	400
Wareneinsatz	60	170	230
Bruttogewinn	40	130	170
Sonstige betriebliche Aufwendungen	2	4	6
Ausgaben für den immateriellen Wert	30	40	70
Betriebsergebnis vor Gemeinkosten	8	86	94
Gemeinkosten	3	6	9
Betriebsergebnis	5	80	85

Gesamtbetriebsergebnis vor Gemeinkosten	94
Bereits aufgeteilter Gewinn (Grundertrag aus den fertigungsbezogenen Geschäftsvorfällen)	23
Restgewinn vor Gemeinkosten, aufzuteilen im Verhältnis zu den Ausgaben von A und B für den immateriellen Wert	71

A zugerechneter Restgewinn:	$71 \cdot 30/70$	30.43
B zugerechneter Restgewinn:	$71 \cdot 40/70$	40.57

A zugerechneter Gesamtgewinn:	6 (Grundertrag) + 30,43 (Restgewinn) - 3 (Gemeinkosten)	33.43
B zugerechneter Gesamtgewinn:	17 (Grundertrag) + 40,57 (Restgewinn) - 6 (Gemeinkosten)	51.57
Gesamtgewinn		85

5. Wie das vorstehende Beispiel verdeutlicht, bedeutet die Ausklammerung bestimmter Posten bei der Ermittlung des aufzuteilenden Gesamtgewinns, dass jeder Beteiligte für seine eigenen Aufwendungen in Bezug auf diese Posten verantwortlich bleibt. Daher muss die Entscheidung, ob bestimmte Posten ausgeklammert werden oder nicht, mit den Ergebnissen der Vergleichbarkeitsanalyse (einschließlich Funktionsanalyse) des Geschäftsvorfalles im Einklang stehen.

6. Als weiteres Beispiel sei angeführt, dass es in manchen Fällen angemessen sein kann, eine Kategorie von Aufwendungen zunächst unberücksichtigt zu lassen, soweit der bei der Restgewinnaufteilungsanalyse verwendete Aufteilungsschlüssel auf diesen Aufwendungen beruht. Beispielsweise kann der Restgewinn in Fällen, in denen die relativen Ausgaben für die Entwicklung eines immateriellen Werts als der am besten geeignete Gewinnaufteilungsfaktor identifiziert werden, auf dem Betriebsergebnis vor diesen Ausgaben beruhen. Nach Ermittlung der Aufteilung des Restgewinns zieht dann jedes verbundene Unternehmen seine eigenen Ausgaben ab. Dies lässt sich folgendermaßen veranschaulichen. Es sei angenommen, dass der Sachverhalt derselbe ist wie in dem Beispiel in Absatz 2 weiter oben und dass die Gemeinkosten nicht aus der Berechnung des aufzuteilenden Restgewinns ausgeklammert werden.

7. **Schritt 1:** Ermittlung des Grundertrags aus den Fertigungstätigkeiten (in diesem Beispiel Wareneinsatz + 10%).

Es gilt dieselbe Berechnung wie in Absatz 3.

8. **Schritt 2:** Ermittlung des aufzuteilenden Restgewinns.

a) Sofern er anhand des Betriebsergebnisses nach den Ausgaben für den immateriellen Wert ermittelt wird:

Es gilt dieselbe Berechnung wie in Absatz 4, Fall a).

b) Sofern er anhand des Betriebsergebnisses vor den Ausgaben für den immateriellen Wert ermittelt wird:

	A	B	A und B insgesamt
Umsatz	100	300	400
Wareneinsatz	60	170	230
Bruttogewinn	40	130	170
Gemeinkosten	3	6	9
Sonstige betriebliche Aufwendungen	2	4	6
Betriebsergebnis vor Ausgaben für den immateriellen Wert	35	120	155
Ausgaben für den immateriellen Wert	30	40	70
Betriebsergebnis	5	80	85

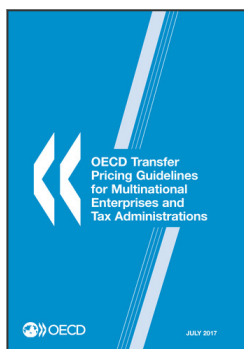
Gesamtbetriebsergebnis vor Ausgaben für den immateriellen Wert	155
Bereits aufgeteilter Gewinn (Grundertrag aus den fertigungsbezogenen Geschäftsvorfällen)	23
Restgewinn vor Ausgaben für den immateriellen Wert, aufzuteilen im Verhältnis zu den Ausgaben von A und B für den immateriellen Wert	132

A zugerechneter Restgewinn:	$132 * 30/70$	56,57
B zugerechneter Restgewinn:	$132 * 40/70$	75,43

A zugerechneter Gesamtgewinn:	6 (Grundertrag) + 56,57 (Restgewinn) - 30 (Ausgaben für den immateriellen Wert)	32,57
B zugerechneter Gesamtgewinn:	17 (Grundertrag) + 75,43 (Restgewinn) - 40 (Ausgaben für den immateriellen Wert)	52,43
Gesamtgewinn		85

A und B wird somit der gleiche Gewinn zugerechnet wie in dem Fall, in dem der aufzuteilende Gewinn anhand des Betriebsergebnisses nach den Ausgaben für den immateriellen Wert ermittelt wird, vgl. Fall a) oben.

9. Dieses Beispiel veranschaulicht die Tatsache, dass es in Fällen, in denen der für die Aufteilung des Restgewinns verwendete Aufteilungsschlüssel auf einer Kategorie von während des jeweiligen Zeitraums entstandenen Aufwendungen beruht, unerheblich ist, ob der aufzuteilende Restgewinn vor den besagten Aufwendungen ermittelt wird und die Aufwendungen von den einzelnen Beteiligten abgezogen werden oder ob der aufzuteilende Restgewinn nach den besagten Aufwendungen ermittelt wird. In Fällen, in denen der Aufteilungsfaktor auf den kumulierten Ausgaben aus den Vorjahren und dem laufenden Jahr beruht, kann das Ergebnis jedoch unterschiedlich ausfallen (vgl. Absatz 2 oben).



From:
OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017

Access the complete publication at:

<https://doi.org/10.1787/tpg-2017-en>

Please cite this chapter as:

OECD (2018), "Anhang III zu Kapitel II. Veranschaulichung unterschiedlicher Gewinnmessgrößen bei der Anwendung einer geschäftsvorfallbezogenen Gewinnaufteilungsmethode", in *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*, OECD Publishing, Paris.

DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264304529-17-de>

Das vorliegende Dokument wird unter der Verantwortung des Generalsekretärs der OECD veröffentlicht. Die darin zum Ausdruck gebrachten Meinungen und Argumente spiegeln nicht zwangsläufig die offizielle Einstellung der OECD-Mitgliedstaaten wider.

This document and any map included herein are without prejudice to the status of or sovereignty over any territory, to the delimitation of international frontiers and boundaries and to the name of any territory, city or area.

You can copy, download or print OECD content for your own use, and you can include excerpts from OECD publications, databases and multimedia products in your own documents, presentations, blogs, websites and teaching materials, provided that suitable acknowledgment of OECD as source and copyright owner is given. All requests for public or commercial use and translation rights should be submitted to rights@oecd.org. Requests for permission to photocopy portions of this material for public or commercial use shall be addressed directly to the Copyright Clearance Center (CCC) at info@copyright.com or the Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) at contact@cfcopies.com.