

## **EU Joint Transfer Pricing Forum: Bericht zur Anwendung der Profit Split Methode in der EU veröffentlicht**

Im März 2019 hat das EU Joint Transfer Pricing Forum einen Report zur Anwendung der Profit Split Methode in der EU veröffentlicht. Mit dem Bericht soll den Steuerpflichtigen Hilfestellung zur Anwendung der Profit Split Methode gegeben werden.

### **Einleitung**

Seit die OECD in ihren Verrechnungspreisrichtlinien von 1995 die Profit Split Methode („PSM“) als eine „method of last resort“ bezeichnete, hat sich einiges verändert. Im Zuge der Überarbeitung der OECD- Verrechnungspreisrichtlinien 2010 wurde die PSM als gleich zuverlässig in ihrer Anwendung wie die anderen Verrechnungspreismethoden eingestuft.

Die immer weitergehende Integration der Geschäftstätigkeiten multinationaler Unternehmensgruppen sowie die immer umfassendere Globalisierung haben dazu geführt, dass eine Präzisierung der PSM und ihrer Anwendbarkeit eine der Prioritäten des OECD-BEPS Aktionsplans waren. Hierzu hat die OECD im Juni 2018 ihren finalen Bericht bezüglich der überarbeiteten Richtlinien zur PSM veröffentlicht ([Deloitte Tax Alert](#)). In der vorliegenden Veröffentlichung des EU Joint Transfer Pricing Forums („JTTF“) werden diese Richtlinien um praktische Anwendungshinweise bzw. -empfehlungen ergänzt.

### **Hintergrund**

Zu den wichtigsten Vorteilen der PSM zählt, dass sie Lösungen für Fälle anbieten kann, in denen alle beteiligten Parteien einzigartige und wertvolle Beiträge zu einer bestimmten Transaktion leisten und/ oder die Integration der an einer Transaktion beteiligten Gesellschaften hoch ist. Außerdem gilt die PSM als geeignet, wenn die beteiligten Parteien ökonomisch bedeutsame Risiken teilen oder zusammenhängende Risiken tragen. Wie von der OECD beschrieben, dient die PSM nicht als Ausweichalternative, falls zu wenige passende externe Vergleichsunternehmen/ -transaktionen vorhanden sind.

Zu den Herausforderungen bei der Anwendung der PSM zählen die Berechnung und korrekte Aufteilung der relevanten Umsätze und Kosten zwischen allen beteiligten Gesellschaften und die Identifikation von passenden Faktoren zur Gewinnaufteilung. Das Ziel der Betrachtung der wirtschaftlich relevanten Eigenschaften einer Transaktion, und insbesondere der Funktions- und Risikoanalyse, sollte es dabei sein, festzustellen, wie die Unternehmensgruppe als Ganzes Mehrwert schafft, welche Beziehungen zwischen den beteiligten Unternehmen bestehen und welche Beiträge alle Beteiligten zur Wertschöpfung leisten.

Wie bereits im EU JTTF am 08. März 2018 angekündigt ([Deloitte Tax News](#)), wurde eine Umfrage unter den EU JTTF-Mitgliedern über die praktische Anwendung der PSM durchgeführt, deren Ergebnisse am 26. Juni 2018 präsentiert wurden. Die Ergebnisse haben gezeigt, dass die PSM nur in begrenztem Umfang angewandt wird, dies jedoch über ein breites Industriespektrum hinweg. So wurden Praxisbeispiele aus verschiedenen Branchen wie dem Finanzsektor, der Automobilindustrie, der IT-Branche, der Konsumgüterindustrie, der pharmazeutischen Industrie, der Chemieindustrie und der Nahrungsmittelindustrie aufgezeigt. Aus den Rückmeldungen haben sich die oben genannten Herausforderungen bei der Umsetzung bestätigt. Insbesondere das Fehlen einer einheitlichen Vorgehensweise bei der Bestimmung der Berechnungsfaktoren der PSM wurde als Problem identifiziert, dass die Anwendung auch in den Fällen erschweren kann, in denen die PSM bestgeeignet wäre.

Daher hat sich das EU JTTF entschlossen, den in diesem März veröffentlichten Report zu nutzen, um hier weitere Erklärungen und Erläuterungen anzubieten, mit dem Ziel, dem Steuerpflichtigen eine genauere Handlungsanweisung zu reichen.

### **Die Profit Split-Methode: Herangehensweise**

Die PSM kann mittels zweier verschiedener Ansätze angewandt werden:

#### Beitragsmethode

Bei dieser Methode werden die der Funktion zuzuordnenden Gewinne anhand des relativen Wertes der von den beteiligten Gesellschaften ausgeübten Funktionen und genutzten Assets sowie der übernommenen Risiken zwischen den beteiligten Unternehmen verteilt.

#### Restgewinnmethode

Bei der Restgewinnmethode werden die der Funktion zuzuordnenden Gewinne in zwei Stufen aufgeteilt:

- Die Vorabvergütung besteht aus den Gewinnen, die aus Funktionen entstammen, für die eine Benchmark existiert, bzw. erstellt werden kann. Hierbei handelt es sich typischerweise um weniger komplexe Transaktionen, für die Vergleichsunternehmen/-transaktionen gefunden werden können. Benchmarks werden hier typischerweise mit den traditionellen transaktionsbezogenen Verrechnungspreismethoden erstellt oder mit der transaktionsbezogenen Nettomargenmethode (TNMM).
- Die Residualvergütung besteht aus Gewinnen (oder Verlusten) nach Abzug der Vorabvergütung, die entweder einzigartigen und werthaltigen Beiträgen, der gemeinsamen Übernahme wirtschaftlich signifikanter Risiken (oder der separaten Übernahme zusammenhängender Risiken), und/ oder einem hohen Maß an wirtschaftlicher Integration zugeordnet werden können. Hier wird der verbliebene Gewinn (oder Verlust) zwischen den an der Transaktion beteiligten Parteien gemäß ihrer relativen Beiträge zugeordnet.

Folgende Merkmale können herangezogen werden, um zu bestimmen, ob die PSM am geeignetsten ist (siehe auch Grafik weiter unten):

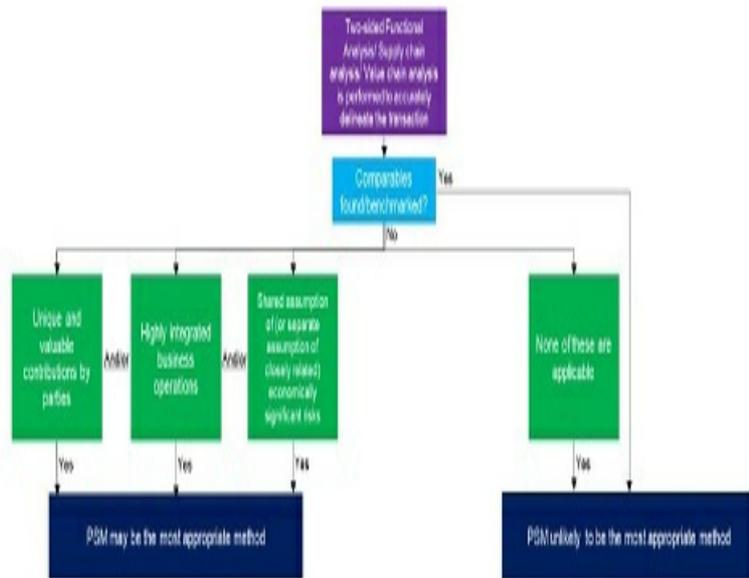
- Die Existenz einzigartiger und werthaltiger Beiträge jeder beteiligten Einheit zur Transaktion und/ oder
- Ein hohes Maß an wirtschaftlicher Integration in Bezug auf die Transaktion und/ oder
- Die gemeinsame Übernahme wirtschaftlich signifikanter Risiken, oder die geteilte Übernahme wirtschaftlich zusammenhängender Risiken durch die an der Transaktion beteiligten Parteien.

Bei Vorliegen folgender Merkmale könnte eine Anwendung der PSM hingegen nicht angemessen sein:

- Falls eine der an der Transaktion beteiligten Einheiten nur einfache Funktionen ausübt und keine einzigartigen und werthaltigen Beiträge leistet und/ oder
- Falls die klar abgegrenzte Transaktion über eine Benchmark getestet werden kann (auch dann, wenn die Transaktion selbst relativ komplex ist), da vergleichbare Transaktionen und Funktionen identifiziert werden können.

Wie bereits dargelegt, stellt das Fehlen von vergleichbaren Transaktionen/ Unternehmen allein keine hinreichende Begründung für die Anwendung der PSM dar. In solchen Fällen ist ein pragmatischer Ansatz, wie z.B. die Ausweitung der Suchkriterien (ohne dabei die Qualität der vergleichbaren Unternehmen/ Transaktionen zu beeinträchtigen) zu wählen.

Der Report fasst in Bezug auf die praktische Anwendung der obenstehenden Kriterien mehrere Beispiele, die aus den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien oder anderer Quellen übernommen wurden, zusammen, um hier konkrete Hilfestellung zu bieten.

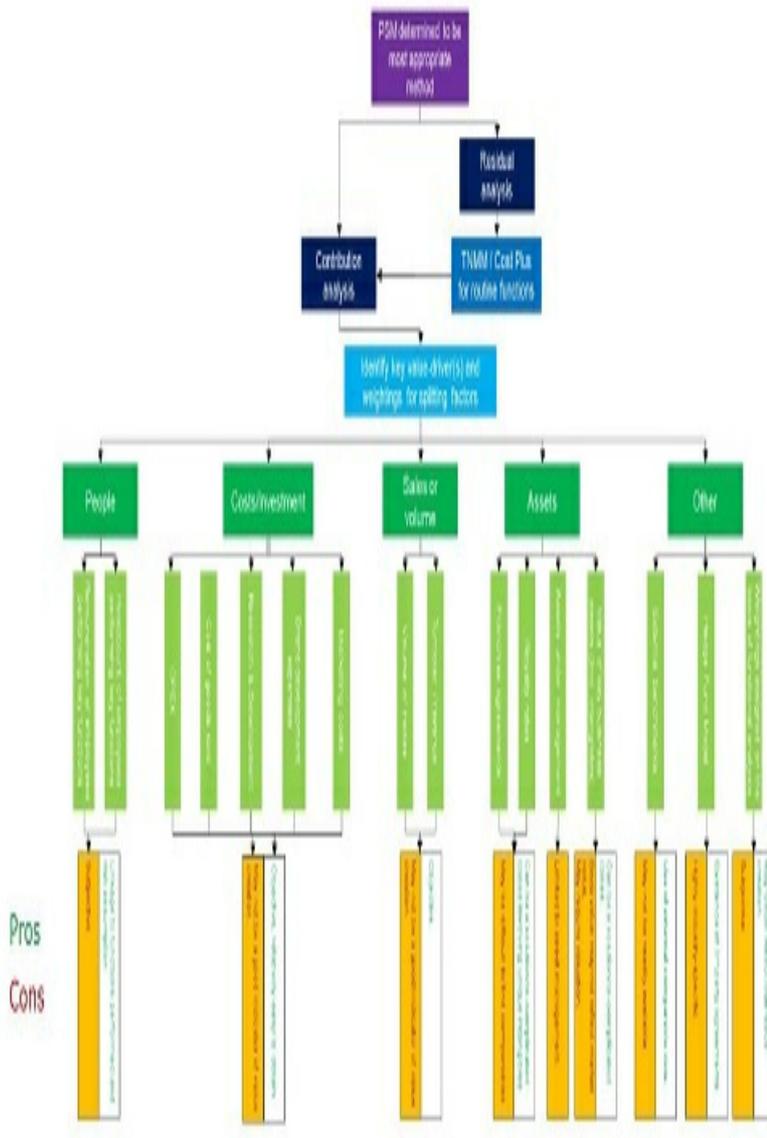


Quelle: EUJTPF

Die Aufteilung der Gewinne soll den transaktionsbezogenen Wertschöpfungsbeiträgen folgen. Diese wiederum sollten mit der Funktionsanalyse übereinstimmen. Hierbei sollte gemäß den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien dem rein rechtlichen Eigentum kein signifikanter Wert zugeordnet werden. Vielmehr sind die Kontrolle über das Risiko sowie die Ausübung der sogenannten DEMPE-Funktionen (Entwicklung, Verbesserung, Erhalt, Schutz, und Nutzung) hinsichtlich der immateriellen Vermögensgegenstände entscheidend.

Die folgende Aufzählung möglicher Faktoren zur Gewinnaufteilung stellt das Ergebnis einer Umfrage unter den Mitgliedern des EU JTPF zu den praktischen Erfahrungen mit der PSM dar. Hierbei werden auch die jeweiligen Vor- und Nachteile der Gewinnaufteilungsfaktoren genannt (siehe auch Grafik):

- **Personenbasierte Faktoren:**  
Diese sind anwendbar, wenn bestimmte Personen/ Positionen entscheidend zur transaktionsbezogenen Wertschöpfung beitragen. Zur Berechnung können hier entweder die Vergütung der Angestellten oder die Anzahl der Angestellten (in den genannten relevanten Positionen) herangezogen werden. Die Herausforderung besteht hier in der Abgrenzung der für die betrachtete Funktion relevanten Positionen und ihrer Gewichtung.
- **Umsatzbasierte Faktoren:**  
Diese Faktoren werden meist in Kombination mit anderen Aufteilungsfaktoren benutzt, welche die Leistungen in den Bereichen Vertrieb/ Distribution/ Marketing oder auch Forschung und Entwicklung/ Qualitätsmanagement und weitere in der jeweiligen Industrie oder gemäß der Unternehmensstrategie wichtige Leistungen widerspiegeln.
- **Assetbasierte Faktoren:**  
Diese kommen zur Anwendung, wenn die Beiträge in Form von immateriellen Vermögensgegenständen gemessen werden. Diese müssten zunächst gemäß des Fremdvergleichsprinzips oder anhand von Lizenzraten für den jeweiligen Vermögensgegenstand bewertet werden. Die Berechnung ist jedoch komplex und unter Umständen subjektiv.
- **Kostenbasierte Faktoren:**  
Kostenbasierte Faktoren werden oft bei gemeinsamer Wertschöpfung angewandt. Der jeweilige Beitrag spiegelt sich dann jeweils in den von der einzelnen Einheit getragenen transaktionsbezogenen Kosten wider.
- **Weitere Faktoren:**  
Hierzu zählen unter anderem Gewichtungen anhand der Funktions- und Risikoanalyse, externer Benchmarks oder Hedgefonds-Finanzierungen.



Quelle: EUJTPF

### Ausblick

Während die PSM zum gegenwärtigen Zeitpunkt hauptsächlich im Kontext von APA-Verfahren genutzt wird, steht zu erwarten, dass die PSM in der Zukunft deutlich häufiger zur Anwendung kommt, nicht zuletzt aufgrund von neuen (digitalen) Geschäftsmodellen. Dies zeigt sich auch daran, dass die OECD diese Methode zuletzt gerade in diesem Zusammenhang diskutiert hat ([Deloitte Tax News](#)). Auch in der Automobilindustrie stehen in dieser Hinsicht Umbrüche an ([Deloitte Tax News](#)). Die Erläuterung und Präzisierung anhand von praktischen Beispielen im vorliegenden Dokument kann hierzu beitragen, da durch die klarere Definition der Anwendung die Compliance-Kosten reduziert und Betriebsprüfungen vereinfacht werden können und so mehr Berechenbarkeit und Sicherheit in die Verfahren einkehrt.

In einem nächsten Schritt sollen durch das EU JTPF nun Möglichkeiten zur Vereinfachung der PSM eruiert werden. Es bleibt abzuwarten, ob hierdurch eine weitere, breitere Anwendung der PSM erreicht werden kann.

### Fundstelle

EU Joint Transfer Pricing Forum, Bericht zum Thema „[The Application of the Profit Split Method within the EU](#)“

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.