

## BMF: Aufhebung Schreiben zu Umlageverträgen (Pools)

Am 05.07.2018 hat das BMF das bisherige Schreiben zur Behandlung von Pools aus Verrechnungspreissicht aufgehoben und durch einen Verweis auf die OECD Transfer Pricing Guidelines ersetzt. Dieser Artikel befasst sich mit den daraus resultierenden praktischen Auswirkungen auf Unternehmen.

Mit Schreiben vom 05.07.2018 hat das BMF das Schreiben vom 30.12.1999 über die „Grundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung durch Umlageverträge zwischen international verbundenen Unternehmen“ zum 31.12.2018 aufgehoben. Auf bis zum 05.07.2018 bestehende Vereinbarungen kann das bisherige Schreiben noch bis zum 31.12.2019, also ein Jahr länger, angewendet werden. An die Stelle des bisherigen BMF-Schreibens tritt ein Verweis auf Kapitel VIII der OECD Transfer Pricing Guidelines. Auf einige Einzelaspekte möchten wir hier eingehen.

### Worum geht es?

Es geht um Poolvereinbarungen oder „Cost Sharing Arrangements“ (CCAs), bei denen sich mehrere Unternehmen grenzüberschreitend zu einer zweckorientierten Innengesellschaft zusammenschließen, zum Beispiel zur gemeinsamen Entwicklung („Development CCA“) oder dem Bezug von Leistungen („Service CCA“). Dies ist insbesondere abzugrenzen von Dienstleistungsverträgen wie zum Beispiel Konzerndienstleistungsverträgen, bei denen Kosten nach einem Schlüssel auf die Empfänger verteilt (umgelegt) werden.

### Was ändert sich?

Es handelt sich generell nicht um eine dramatische Veränderung. Das bisherige Schreiben stand nicht in einem grundsätzlichen Widerspruch zu den OECD Leitlinien. Im Grunde wird die in weiten Teilen redundante Verwaltungsanweisung durch Verweis auf die in weiten Teilen inhaltsgleichen OECD Transfer Pricing Guidelines eingespart. Die OECD Regelungen sind dabei etwas moderner, so dass sich punktuell Änderungen ergeben, die aus einer generellen Fortentwicklung des internationalen Umfeldes herrühren.

### Was ist der Kernpunkt der Änderung?

Hervorzuheben ist hierbei (neben dem Wegfall des Erfordernisses gleichgerichteter Interessen – mehr dazu siehe unten) der Aspekt, dass Teilnehmer ihre Leistungen nach der bisherigen deutschen Verwaltungsmeinung nur zu Kosten an den Pool abrechnen durften (wobei die praktische Anwendung nicht immer so strikt war und ist).

Nach den OECD Transfer Pricing Guidelines sind diese Leistungen hingegen in der Regel mit Fremdvergleichspreisen (typischerweise mit Kostenaufschlag statt zu Kosten) zu bewerten. Allerdings ist es auch zulässig, die Beiträge mit Kosten zu vergüten (Ziffer 8.27 f.).

Das Schreiben vom 5. Juli gebietet nun, dass „die Beiträge mit Fremdvergleichspreisen zu bewerten“ sind, was zumindest auf den ersten Blick im Widerspruch zu den OECD Transfer Pricing Guidelines steht, die auch eine Verrechnung zu Kosten prinzipiell nicht ausschließen. Dies sollte wohl so zu verstehen sein, dass eine fremdvergleichskonforme Ausgestaltung im Sinne der OECD-Regeln gemeint ist, sprich, wenn die OECD Regeln eine Verrechnung zu Kosten als fremdvergleichskonform (im Hinblick auf höhere Nutzenzuweisung im zweiten Schritt) werten, sollte der Kostenwert ein Fremdvergleichspreis im Sinne des BMF-Schreibens vom 05.07.2018 sein.

### Weitere praktische Hinweise

Im Hinblick auf die weitere Planung sollten auch folgende Hinweise berücksichtigt werden:

- Ein Pool erfordert, dass sich Teilnehmer zu einem gemeinsamen Nutzen zusammenfinden und dass alle Teilnehmer Leistungen erbringen, wobei eine kleine Beteiligung an der Leistungserbringung prinzipiell ausreicht, wenn auch eine Nutzenerwartung besteht. Das aufgehobene BMF-Schreiben forderte dazu noch gleichgerichtete Interessen, die OECD Regelungen erfordern nur eine gemeinsame Nutzenerwartung. Allerdings ist aus Sicht der OECD auch eine effektive „control“ im Sinne einer (Mit-)Steuerung des Pools sowie die anteilige Steuerung der Risiken und

die Fähigkeit zum Tragen der Risiken vonnöten.

- Das aufgehobene BMF Schreiben erhält hilfreiche Hinweise zur Anwendung von *Rechnungslegungsvorschriften*, die nun entfallen.
- Das aufgehobene BMF Schreiben versagt den Betriebsausgabenabzug, wenn der Vertrag gravierende Mängel enthält. Diese Regelung, die nun entfällt, dürfte durch die BFH-Rechtsprechung der letzten Jahre (Vorrang DBA vor nationalen formalen Anforderungen) ohnehin überholt gewesen sein. Für die OECD ist der Vertrag auch Ausgangspunkt der Prüfung und er ist bei einem Fehlen kommerzieller Rationalität zu ignorieren (und dann durch ein fremdvergleichskonformes Konstrukt zu ersetzen).
- Die OECD Regelungen weisen darauf hin, dass auch die *Steuerung des Pools* selber ein funktional wichtiger Beitrag sein kann (Ziffer 8.31), was eine entsprechende Vergütung oder höheren Anteil am künftigen Nutzen erfordern dürfte.
- Ein wichtiger Aspekt ist der Einfluss der Diskussion rund um „*hard-to-value intangibles*“ (HTVI), die sich auch hier auswirkt. Schon das aufgehobene BMF-Schreiben sah gewissen Anpassungsbedarf bei veränderten Bedingungen vor. Die derzeitige OECD Sichtweise in Bezug auf HTVI scheint hier noch etwas weiter zu gehen und beispielsweise auch Anpassungen in späteren Jahren für frühere Fehleinschätzungen in Form von Ausgleichszahlungen zu erlauben. Die Prüfung der Verhältnismäßigkeit von Beiträgen und Nutzen sollte jedoch nicht pro Jahr, sondern über einen längeren angemessenen Zeitraum erfolgen.

Das BMF-Schreiben vom 05.07.2018 bietet nun einen guten Anlass, bestehende Strukturen zu überprüfen. Anpassungsbedarf ergibt sich dabei aber nicht notwendigerweise auf Grund dieses Schreibens, sondern vor allem aufgrund der facettenreichen Fortentwicklung der Sichtweisen der OECD auf den Fremdvergleich insgesamt im Rahmen der BEPS-Initiativen.

#### **Fundstellen**

[BMF; Schreiben vom 05.07.2018 \(Aufhebung\)](#)

[BMF; Schreiben vom 30.12.1999 \(alt\)](#)

[TP Guidelines](#)

## Ihre Ansprechpartner

Jobst Wilmanns

Partner

[jwilmanns@deloitte.de](mailto:jwilmanns@deloitte.de)

Tel.: +49 69-75695 6243

Christian Schoppe

Partner

[cschoppe@deloitte.de](mailto:cschoppe@deloitte.de)

Tel.: +49 69-75695 7272

---

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.