



Wartungserlass 2024 zu den Verrechnungspreisrichtlinien 2021 – Begutachtungsentwurf

Anpassungen an OECD-Leitlinien¹ und kritische Punkte in der Praxis



Julian Höhfurtner, StB

ICON Wirtschaftstreuhand GmbH, Linz



Mag. Martin Hummer, StB

Head of Transfer Pricing ICON Wirtschaftstreuhand GmbH, Linz

Der Wartungserlass 2024² zu den Verrechnungspreisrichtlinien (VPR) 2021³ bringt wichtige Anpassungen an die OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2022 (OECD-VPL). Besonders Auftragsforschung, Datenbankstudien und Finanztransaktionen stehen im Fokus der Änderungen. Einige Vorschläge stoßen auf Kritik, da sie in der Praxis schwer umsetzbar erscheinen und zu zukünftigen Streitigkeiten führen könnten.

Die österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien basieren auf den OECD-VPL und stellen den zentralen Auslegungsbehelf für den in § 6 Z 6 EStG bzw. Art. 9 OECD-Musterabkommen verankerten Fremdvergleichsgrundsatz dar. Der Erlass wurde vom BMF am 14. Juni 2024 als Begutachtungsentwurf veröffentlicht. Dieser passt die VPR 2021 an die OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2022⁴ an, bezieht sich aber nicht auf Pillar 1 Amount B⁵, der ab 2025 relevant wird. Hier folgt eine Zusammenfassung der (aus Sicht der Verfasser) wichtigsten geplanten Änderungen⁶ im Bereich des Transfer Pricings.⁷ Über die finale Fassung werden wir in einer späteren Ausgabe berichten.

1. Durchlaufende Kosten und Auftragsforschung

In Rz 42 ist festgelegt, dass auf durchlaufende Kosten, die nicht in den originären Wertschöpfungsprozess eingehen, kein

Gewinnaufschlag oder höchstens eine geringe „Handling Fee“ anzuwenden ist, wenn dies fremde Dritte auch so handhaben würden. Allerdings wird kritisiert, dass die Trennung zwischen Kosten, die in den Wertschöpfungsprozess eingehen, und durchlaufenden Posten nicht immer einfach ist, was praktische Abgrenzungsprobleme verursacht. Ein ergänzendes Beispiel beschreibt einen Aufschlag von 15 % auf Forschungskosten (es ist fraglich, ob dieser Aufschlag als Richtschnur bei Auftragsforschung zu verstehen ist), einschließlich externer Kosten wie klinische Studien (die Studienkosten werden also nicht als durchlaufende Kosten beurteilt; der Grund dafür liegt darin, dass im Beispiel die subvergebenen Studienkosten integrierender Bestandteil der Gesamtkosten sind). In Rz 148 wird zudem festgelegt, dass die Kostenaufschlagsmethode bei Inbound-Auftragsforschung nicht angewendet werden darf, wenn der



Auftraggeber nicht über das notwendige fachkundige Personal verfügt. Es wird also unterstellt, dass demnach der Auftragsforscher wesentliche Funktionen ausübt bzw. wesentliche Risiken trägt, sodass er einen entsprechenden Beitrag am Wertschöpfungsergebnis haben müsste. Dies geht über die OECD-Vorgaben zur Risikokontrolle hinaus und könnte zu Streitigkeiten bei Betriebsprüfungen führen.

2. Datenbankstudien

Geplant ist, Rz 74 dahingehend anzupassen, dass bei Datenbankstudien lokale Vergleichsunternehmen bevorzugt werden sollten, wenn sie identifiziert werden können. Dies stellt jedoch in der Praxis ein Problem dar, da in Österreich nur wenige Vergleichsunternehmen verfügbar sind. Es bleibt abzuwarten, ob diese Forderung im finalen Erlass bestehen bleibt.

3. Finanztransaktionen und Cash Pooling

Der Entwurf besagt, dass das Rating einer Konzerngesellschaft nicht besser als das des Gesamtkonzerns sein sollte, mit der Ausnahme, dass unter bestimmten Umständen ein besseres isoliertes Rating möglich ist. Dies ist jedoch in der Praxis selten der Fall. In einem Beispiel zu Cash Pooling wird vorgeschlagen, kurzfristige Einlagen, die die Liquiditätsbedarfe überschreiten

(„current ratio“), als langfristige Finanzierungen zu klassifizieren (Rz 115). Die grundsätzliche Anwendbarkeit des „current ratios“ wurde in der Begutachtung heftig kritisiert.

4. Konzernrestrukturierungen

Bei Restrukturierungen wird ausgeführt, dass unter bestimmten Bedingungen Entschädigungsansprüche bestehen können, selbst wenn keine Wirtschaftsgüter übertragen werden. Es wird jedoch angemerkt, dass die Entscheidung über einen Entschädigungsanspruch immer eine Einzelfallprüfung erfordert (Rz 180).

5. Standortvorteile, Forschungsprämie und Covid-19-Förderungen

Der Entwurf führt aus, inwieweit lokale Standortvorteile wie die österreichische Forschungsprämie durch niedrigere Preise an ausländische

Konzernpartner weitergegeben werden können. In vielen Fällen wird dies als nicht sachgerecht erachtet, da Auftragsforscher oft nicht in einem stark wettbewerbsorientierten Umfeld agieren. Staatliche Förderungen, wie die Covid-19-Nothilfen, sollen nicht in die Preisgestaltung einfließen, es sei denn, es kann nachgewiesen werden, dass vergleichbare Unternehmen dies tun würden (Rz 199a und Rz 199b). ■

“

„Der Wartungserlass 2024: Eine Anpassung an internationale Standards, die Chancen bietet, aber auch neue Fragen für die Praxis aufwirft.“

Resümee

Der Wartungserlass 2024 zu den Verrechnungspreisrichtlinien 2021 bringt notwendige Anpassungen an internationale Standards und die OECD-Leitlinien mit sich. Insbesondere Themen wie Auftragsforschung, Finanztransaktionen und Datenbankstudien werden vertieft behandelt. Trotz dieser Verbesserungen werfen einige der vorgeschlagenen Änderungen praktische Fragen auf, die in der Umsetzung zu Herausforderungen führen könnten. Sollte der Begutachtungsentwurf in seiner jetzigen Form verabschiedet werden, könnten vermehrte Diskussionen und potenzielle Konflikte bei Betriebsprüfungen zu erwarten sein. Es bleibt abzuwarten, inwiefern die eingereichten Stellungnahmen (zB der KSW) zu Anpassungen im finalen Erlass führen werden. Aktuell ist über den Zeitpunkt der Beschlussfassung der finalen Version allerdings noch nichts bekannt.

- 1 Alle Verweise auf die OECD-VPL werden auf die Fassung der OECD-VPL aus 2022 angepasst.
- 2 Der Wartungserlass ist unter folgendem Link auf der Seite des BMF abrufbar: <https://www.bmf.gv.at/dam/jcr:e3dc9ad3-4c45-4428-99ef-b3c0cfd9bcbe/VPR%202021%20%E2%80%93%20Wartungserlass%202024.pdf>.
- 3 Bundesministerium für Finanzen (BMF), Verrechnungspreisrichtlinien 2021 (VPR 2021), veröffentlicht am 7. Oktober 2021, GZ 2021-0.586.616.
- 4 OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022, 23. September 2022.
- 5 Pillar 1 Amount B stellt eine standardisierte Transfer Pricing Matrix für Vertriebs- und Marketingaktivitäten zur Verfügung. Wir haben zum finalen Bericht vom 19.2.2024 im WT 2/2024, Seiten 106-111 berichtet.
- 6 Eine detaillierte und umfassende Würdigung wird dann im Rahmen eines späteren Artikels zu den finalen Verrechnungspreisrichtlinien erfolgen.
- 7 Der Erlass enthält auch umfassende Ergänzungen zu Betriebsstätten – darauf gehen wir aus Platzgründen nicht ein.