SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

ERMITTLUNG DER VERRECHNUNGSPREISE: RECHTSPRECHUNGSÜBERSICHT.

INHALT

- Präambel 1
- I Streitfragen 9
- II Status des Geschäfts 14
- III Wahl der Methode zur Ermittlung des Verrechnungspreises 18
- IV Zusammenfassung und Empfehlungen 24

PRÄAMBEL

Das föderale Gesetz Nr. 227-FS vom 18.07.2011 hat das Steuergesetzbuch der RF (SGB RF) um den Abschnitt V.1 (Artikel 105.1-105.25) «Verbundene Personen. Allgemeine Bestimmungen über Preise und Besteuerung. Steuerkontrolle in Verbindung mit Transaktionen zwischen verbundenen Personen. Preisvereinbarungen.» ergänzt.

Es sei daran erinnert, dass vor Aufnahme der genannten Ergänzungen in das SGB RF die Bildung der Verrechnungspreise im Artikel 40 SGB RF geregelt wurde, und zwar:

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

Gemäß Ziff. 2 Art. 40 sind die Steuerbehörden bei Kontrolle über die Vollständigkeit der Steuerberechnung berechtigt, die Richtigkeit der in Geschäften verwendeten Preise in folgenden Fällen zu prüfen:

- Bei Geschäften zwischen verbundenen Personen;
- Wenn sich die Preise um über 20 % nach oben oder nach unten von den Preisen abweichen, die der Steuerzahler für identische (gleichartige) Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) innerhalb eines kurzen Zeitraums verwendet hat.

Dabei wird in Ziff. 3 des genannten Artikels geregelt, dass in Fällen, wenn sich die von den Teilnehmern des Geschäfts verwendeten Preise für Waren, Arbeiten, Dienstleistungen um über 20 % nach oben oder nach unten von den Marktpreisen für identische (gleichartige) Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) unterscheiden, **die Steuerbehörde berechtigt ist, eine begründete Entscheidung über die Nachrechnung der Steuern und Verzugszinsen zu fällen, die dann so berechnet werden, als ob man die Ergebnisse des jeweiligen Geschäfts auf Basis der Verwendung von Marktpreisen für entsprechende Waren, Arbeiten, Dienstleistungen eingeschätzt hat.**

Es ist zu berücksichtigen, dass alle Außenhandelsgeschäfte zwischen verbundenen Personen in den Anwendungsbereich von Abschnitt V.1 SGB RF unabhängig von deren Umfang fallen.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

FAZIT

Die Gesellschaft hat für sich genau zu bestimmen, welche Geschäfte unter den Begriff «Verrechnungspreisbildung» fallen und welche in den Anwendungsbereich des Artikels 40 SGB RF gehören.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

HINWEIS

KONTROLLIERBARE GESCHÄFTE

sind Rechtsgeschäfte über den Verkauf (Wiederverkauf) von Waren (die Ausführung von Arbeiten, Erbringung von Dienstleistungen) zwischen verbundenen Personen (unter Berücksichtigung der im Artikel 105.14 des Steuergesetzbuches der RF vorgesehenen Besonderheiten).

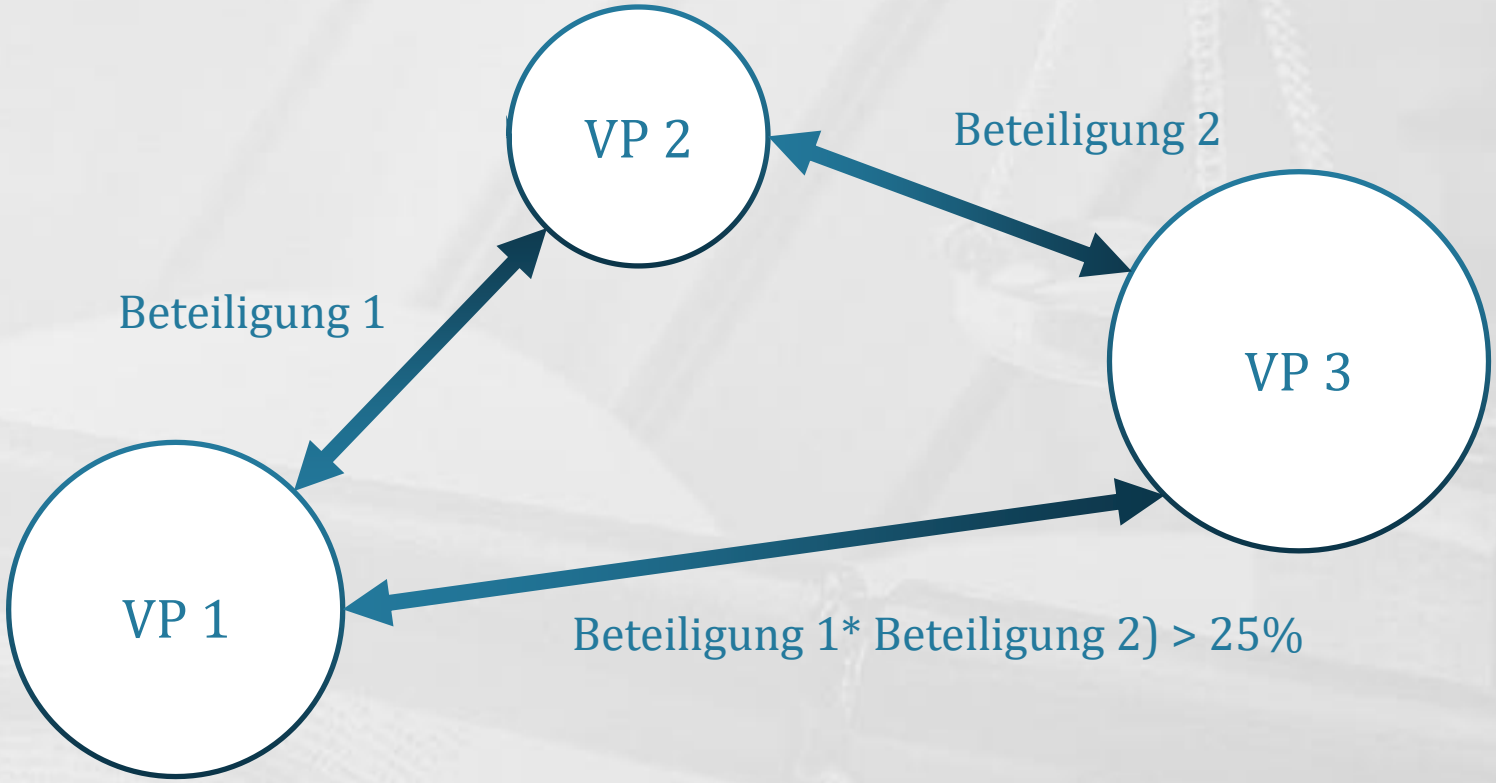
VERBUNDENE PERSONEN

Wenn die zwischen den Personen bestehenden besonderen Verhältnisse Konditionen und (oder) Ergebnisse der von diesen Personen abgeschlossenen Rechtsgeschäfte und (oder) wirtschaftliche Ergebnisse deren Tätigkeit oder Tätigkeit der von ihnen vertretenen Personen beeinflussen können, werden die in diesem Punkt genannten Personen für Steuerzwecke als verbundene Personen betrachtet (Ziff. 1 Art. 105.1 des Steuergesetzbuches der RF).

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

SCHEMEN DER VERBUNDENHEIT

Schema 1

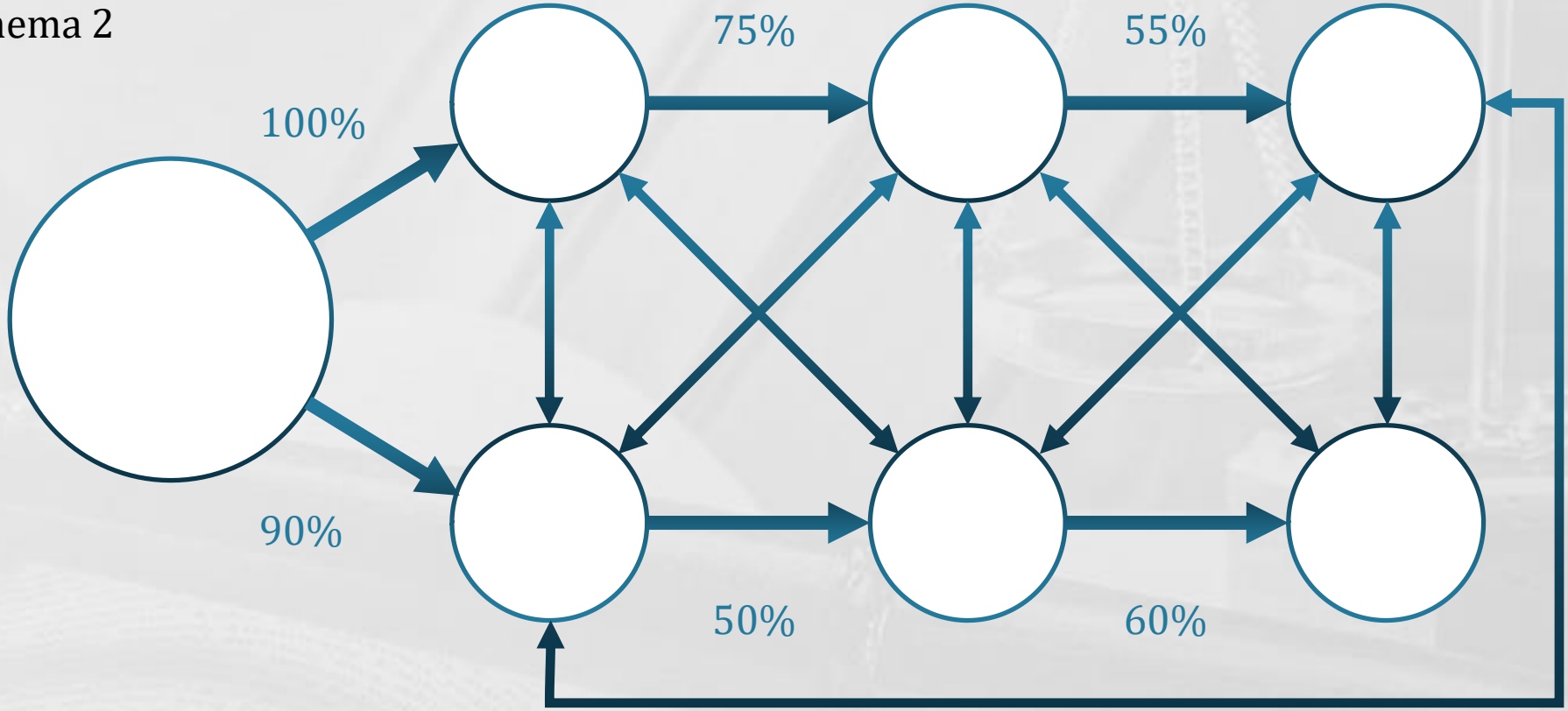


- Direkte Beteiligung einer Organisation an einer anderen Organisation zu mehr als 25%.
- Indirekte Beteiligung einer Organisation an einer anderen Organisation zu mehr als 25%.
- Direkte Beteiligung einer natürlichen Person an einer Organisation zu mehr als 25%.
- Indirekte Beteiligung einer natürlichen Person an einer Organisation zu mehr als 25%.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

SCHEMEN DER VERBUNDENHEIT

Schema 2

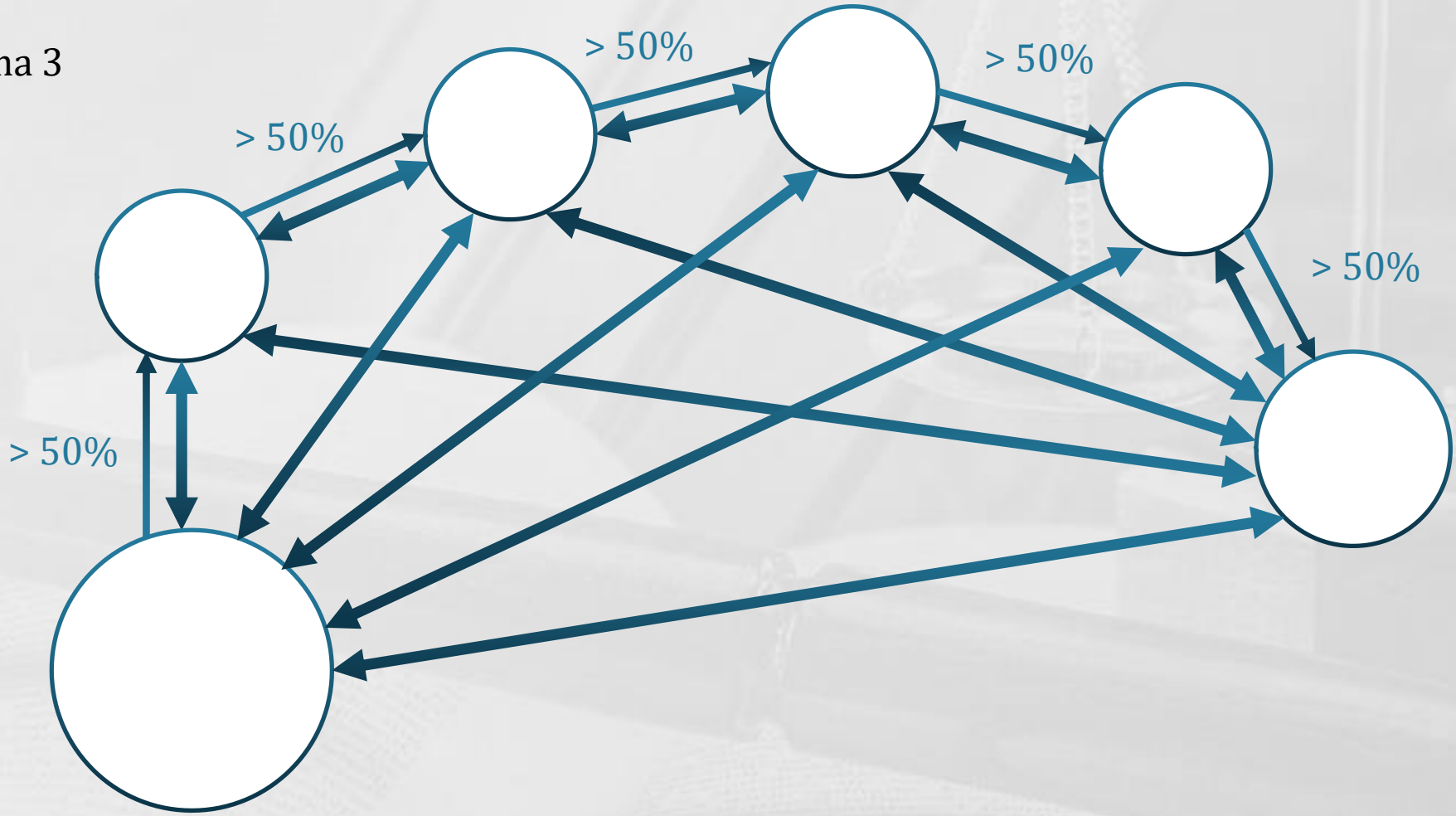


- Organisationen werden in dem Falle als verbunden betrachtet, wenn eine identische Person an jeder von diesen Organisationen direkt beteiligt ist und die Höhe der Beteiligung über 25% beträgt.
- Organisationen werden in dem Falle als verbunden betrachtet, wenn eine identische Person an jeder von diesen Organisationen indirekt beteiligt ist und die Höhe der Beteiligung über 25% beträgt.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

SCHEMEN DER VERBUNDENHEIT

Schema 3



- Gemäß Ziff. 2 Art. 105.1 des Steuergesetzbuches der RF wird die Verbundenheit auch beim Vorhandensein einer Majoritätskette festgestellt, was bedeutet, dass Organisationen und natürliche Personen dann als verbundene Personen angesehen werden, wenn jede vorherige Person an der folgenden Organisation zu mehr als 50 Prozent direkt beteiligt ist.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

Außerdem kann das Gericht gemäß Ziff. 7 Art. 105.1 des Steuergesetzbuches der RF Personen auch aus anderen Gründen für verbunden halten, wenn die Verhältnisse zwischen diesen Personen Merkmale nach Ziffer 1 Art. 105.1 des Steuergesetzbuches der RF aufweisen.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

ERMITTLUNG DER VERRECHNUNGSPREISE: RECHTSPRECHUNGSÜBERSICHT.

I – STREITFRAGEN

Das oben Dargelegte ist so zu verstehen, dass Geschäfte, die den Kriterien der Geschäfte mit Verrechnungspreisen entsprechen, die Anforderungen des Abschnitts V.1 SGB RF zu erfüllen haben, während alle anderen Geschäfte zwischen verbundenen Personen unter die Anforderungen des Artikels 40 SGB RF fallen. In Wirklichkeit werden in Bezug auf solche Geschäfte bei Prüfung durch Steuerbehörden sowohl die Anforderungen des Abschnitts V.1, als auch die Anforderungen des Artikels 40 SGB RF verwendet.

Diese Schlussfolgerung wird durch den Beschluss des Schiedsgerichtes des Moskauer Bezirks vom 07.07.2015 Nr. F05-8163/2015 in Sachen Nr. A40-33180/14 bezüglich der OOO «Gazprom Torgservis» bestätigt. Die Steuerbehörde hat angegeben, dass ihre Handlungen zwecks Verwendung des Artikels 40 SGB RF initiiert wurden. Das Gericht hat festgestellt, dass der Preis des Geschäfts in dem Falle als marktüblich anerkannt wird, wenn die Verwendung der im Artikel 40 SGB RF vorgesehenen Methoden unmöglich ist, d.h. der Beschluss des Gerichts kann für die Verwendung der Methoden Bedeutung haben, die im Abschnitt V.1 SGB RF vorgesehen sind.

Der Klage der OOO «Gazprom Torgservis» über die Aufhebung der Entscheidung der Steuerbehörde wurde stattgegeben, weil die Steuerbehörde bei der Berechnung der Besteuerungsgrundlage für die Gewinnsteuer unrechtmäßig die Kostenaufschlagmethode verwendet hat.

Beschluss zu Gunsten des Steuerzahlers

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

Gleichzeitig haben die Steuerbehörden gewisse Erfolge in der Verwendung der Bestimmungen des Artikels 40 SGB RF bei Durchführung auswärtiger Steuerprüfungen in Bezug auf Geschäfte zwischen verbundenen Personen. So ist zum Beispiel der Beschluss des Schiedsgerichtes des Moskauer Bezirks vom 14.10.2015 Nr. F05-12948/2015 in Sachen Nr. A40-50654/13 zu erwähnen – der Steuerzahler hat die Entscheidung der Steuerbehörde angefochten über die Verantwortlichmachung für die Verringerung der Verluste, die nach Angaben in der steuerrechtlichen Rechnungslegung bei der Berechnung der Besteuerungsgrundlage für die Gewinnsteuer berechnet wurden, denn er hat bei einer verbundenen Gesellschaft Autos zu Preisen erworben, die sich von marktüblichen Preisen um über 20% unterscheiden, was die Grundlage für die Bestimmung der Geschäftsergebnisse unter Anwendung der marktüblichen Preise gemäß den Regelungen des Artikels 40 SGB RF geliefert hat. Das Gericht hat die Forderung abgelehnt, weil die Steuerbehörde bewiesen hat, dass der Steuerzahler bei einer verbundenen Gesellschaft Autos zu überhöhten Preisen erworben hat.

Beschluss zu Gunsten der Steuerbehörde

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

In Sachen Nr. A40-28065/2013 hat die Gesellschaft zu Gunsten einer irischen Gesellschaft, die in einer Rechtshoheit mit niedrigen Steuern eingetragen war, Royalties für Know-how bezahlt. Die Steuerbehörde hat dank dem internationalen Datenaustausch eine Kette verbundener Personen – Teilnehmer der Lizenzverträge festgestellt, durch welche das umstrittene Know-how übergeben wurde. Es wurden das Fehlen des eigentlichen Know-how, die abgestimmten Handlungen der Teilnehmer, die Überweisung der Geldmittel vom Lizenzgeber unter die Kontrolle der Muttergesellschaft nachgewiesen. Außerdem wurde festgestellt, dass die russische Gesellschaft einen Teil der Kosten der ausländischen Muttergesellschaft trägt, was das russische Steuerrecht nicht erlaubt.

Beschluss zu Gunsten der Steuerbehörde

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

FAZIT

Heutzutage verwenden die Steuerbehörden bei Kontrolle über Geschäfte zwischen verbundenen Personen sowohl die Bestimmungen des Artikels 40, als auch des Art. 105 SGB RF.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

ERMITTLUNG DER VERRECHNUNGSPREISE: RECHTSPRECHUNGSÜBERSICHT.

II – STATUS DES GESCHÄFTS

Die Frage über die Bestimmung des Status des Geschäfts, d.h. ob das Geschäft zu Verrechnungspreisgeschäften gehört oder unter den Artikel 40 SGB RF fällt, ist für den Steuerzahler ziemlich aktuell. Das hängt mit der Frage zusammen, auf welcher Ebene (regional oder föderal) die Steuerbehörden berechtigt sind, Geschäfte zwischen verbundenen Personen zu kontrollieren.

Beschluss des Schiedsgerichtes im Bezirk Wolga vom 29.10.2014 Nr. F06-15959/2013 in Sachen Nr. A72-16907/2013 über die Klage gegen die OOO «Insatex» auf Nachrechnung der Gewinnsteuer, Mehrwertsteuer, Verzugszinsen und Strafen infolge einer unbegründeten Kürzung der außerordentlichen Einnahmen durch den Steuerzahler. Gestützt auf Regelungen im Absatz 3 Ziffer 1 Artikel 105.17 SGB RF hat das Gericht festgestellt, dass die Prüfung der Übereinstimmung der in kontrollierbaren Geschäften verwendeten Preise mit den marktüblichen Preisen **kein Gegenstand der kameralen und auswärtigen Prüfungen seitens territorialer Steuerbehörden sein kann.**

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

Im Beschluss des Schiedsgerichtes im Bezirk Nordwesten vom 24.07.2015 Nr. F07-4769/2015 in Sachen Nr. A26-7861/2014 in der Klage der Steuerbehörde gegen die OOO "GRANITDOMDORSTROJ" wurde vom Gericht die fehlende Begründung für die Einstufung der Konditionen der zu analysierenden Verträge als vergleichbar festgestellt, da die Steuerbehörde während der Prüfung die Identität (Gleichartigkeit) der Ware nicht bestimmt hat, widerspricht die Preiskontrolle in Geschäften zwischen verbundenen Personen der Ziff. 3 Art. 105.3 des Steuergesetzbuches der RF, wo die Vermutung der Konformität zwischen dem Vertragspreis und Marktpreis und die Unmöglichkeit deren Widerlegung im Rahmen der kameralen und auswärtigen Steuerprüfungen definiert sind.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

FAZIT

Gerichte lassen sich bei Fassung der Beschlüsse von Ziffer 3 Artikel 105.3 SGB RF leiten. Bei der Bestimmung der Besteuerungsgrundlage unter Berücksichtigung des Preises für Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), der von den Teilnehmern des Geschäfts für die Besteuerungszwecke verwendet wurde, wird dieser Preis als ein marktüblicher Preis anerkannt, wenn ein föderales Organ der Exekutive, das für Kontrolle und Aufsicht auf dem Gebiet von Steuer und Abgaben zuständig ist, nicht das Gegenteil bewiesen hat oder der Steuerzahler keine Korrektur des Steuerbetrages eigenständig vorgenommen hat.

Demzufolge ist der Steuerzahler verpflichtet, für die Bestätigung der von ihm verwendeten Preise der Kontrollbehörde **eine begründete Berechnung** vorzulegen.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

ERMITTLUNG DER VERRECHNUNGSPREISE: RECHTSPRECHUNGSÜBERSICHT.

III – WAHL DER METHODE ZUR ERMITTLUNG DES VERRECHNUNGSPREISES

Die Rechtsprechung zeugt davon, dass bei einem Streit mit der Steuerbehörde die Wahl der Methode zur Bestimmung des marktüblichen Preises und die Begründung deren Anwendung **ausschlaggebend** sind:

Beschluss des Schiedsgerichtes des Moskauer Bezirks vom 16.06.2015 Nr. F05-6630/2015 in Sachen Nr. A40-4381/13: Klage gegen die OOO «Mazda Motor Rus».
Gestützt auf die Regelungen in Ziff. 6 Artikel 40 SGB RF sind die Steuerbehörden zum Schluss gekommen, dass es unmöglich ist, Autos anderer ausländischer Marken in Bezug auf Autos der Marke «Mazda» als identisch (gleichartig) anzuerkennen. Das Gericht ist zum Schluss gekommen, dass beim Fehlen des Marktes identischer Autos im Vergleich zu Autos der Marke "Mazda" auf der Ebene der Großhandels mit ausländischen Herstellern die Methode des Wiederverkaufspreises, aber nicht die Methode der vergleichbaren Marktpreise zu verwenden ist.

Beschluss zu Gunsten der Steuerbehörde

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

Beschluss des Schiedsgerichtes des Moskauer Bezirks vom 07.07.2015 Nr. F05-8163/2015 in Sachen Nr. A40-33180/14: Klage gegen die Steuerbehörden auf die Erklärung der Entscheidung der Steuerbehörde für ungültig. Die Steuerbehörde hat ausstehende (überschüssig erstattete) Steuerbeträge, Verzugszinsen und eine Strafe auf Grund einer unberechtigten Kürzung der Besteuerungsgrundlage für die Gewinnsteuer, Mehrwertsteuer und Steuer auf Vermögen der Organisationen seitens des Antragstellers nachberechnet. Das Gericht hat der Klage stattgegeben, weil die Steuerbehörde bei der Berechnung der Besteuerungsgrundlage für die Gewinnsteuer die Kostenaufschlagmethode rechtswidrig verwendet hat.

Beschluss zu Gunsten des Steuerzahlers

Die Begründetheit der marktüblichen Preise wird durch den Gerichtsbeschluss in Sachen Nr. A40-7536/15 bestätigt. Das Gericht hat festgestellt, dass ein Vergleich der Großhandelspreise mit den Kleinhandelspreisen sowie mit dem Zollwert der Waren inkorrekt und rechtlich unbegründet ist.-

Beschluss zu Gunsten des Steuerzahlers

In Sachen Nr. A55-25768/2014 hat das Gericht darauf verwiesen, dass die Steuerbehörde beim Vergleich zwischen den Darlehensverträgen und den Bankdepositen unbegründet die Methode der vergleichbaren Marktpreise verwendet hat, denn zwischen den Geschäften wie Bankdepositum und Darlehensvertrag bestehen wesentliche Unterschiede.

Beschluss zu Gunsten des Steuerzahlers

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

FAZIT

sowohl bei Anwendung des Artikels 40, als auch als auch beim Einsatz des Abschnitts V.1 sind für die Begründung des marktüblichen Preises die Wahl der Methode zur Preisbestimmung und die Begründung deren Anwendung ausschlaggebend.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

HINWEIS

In Ziff. 1 Artikel 105.7 SGB RF werden Methoden zur Bestimmung des marktüblichen Preises festgelegt. Diese Methoden sind im SGB RF in einer bestimmten Reihenfolge nach Prioritäten aufgezählt. Das bedeutet, dass der Steuerzahler bei Wahl der nächsten Methode zur Bestimmung des marktüblichen Preises verpflichtet ist, seine Wahl zu begründen.

1 – METHODE DER VERGLEICHBAREN MARKTPREISE

Verfahren zum Nachweis der Übereinstimmung des Preises für Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) in dem zu analysierenden Geschäft mit dem üblichen Marktpreis, wofür ein Vergleich zwischen dem Preis in dem zu analysierenden Geschäft und dem marktüblichen Preisintervall, das entsprechend den Vorschriften in Ziff. 2-6 Art. 105.9 des Steuergesetzbuches der RF ermittelt wurde, gezogen wird

2 – METHODE DES WIEDERVERKAUFSPREISES

Verfahren zum Nachweis der Übereinstimmung des Preises in dem zu analysierenden Geschäft mit dem üblichen Marktpreis auf Grund des Vergleiches zwischen der Bruttorentabilität, die eine Person, die das zu analysierende Geschäft abgeschlossen hat, bei dem weiteren Verkauf (Wiederverkauf) derjenigen Waren erzielt hat, welche von dieser Person in dem zu analysierenden Geschäft (in einer Gruppe gleichartiger Geschäfte) erworben wurden, und dem marktüblichen Intervall der Bruttorentabilität, das entsprechend den Vorschriften im Art. 105.8 des Steuergesetzbuches der RF ermittelt wurde.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

3 – KOSTENAUFSCHLAGMETHODE

Verfahren zum Nachweis der Übereinstimmung des Preises in dem zu analysierenden Geschäft mit dem üblichen Marktpreis aufgrund des Vergleiches zwischen der Bruttorentabilität der Ausgaben der Person, die im zu analysierenden Geschäft (in einer Gruppe von zu analysierenden gleichartigen Geschäften) als Partei auftritt, und dem marktüblichen Intervall der Bruttorentabilität der Ausgaben in vergleichbaren Geschäften, das entsprechend den Vorschriften im Art. 105.8 des Steuergesetzbuches der RF ermittelt wurde.

4 – METHODE DER VERGLEICHBAREN RENTABILITÄT

Hier wird zwischen der Umsatzrentabilität bei einer Partei des zu analysierenden Geschäfts und dem marktüblichen Intervall der Umsatzrentabilität in vergleichbaren Geschäften, das entsprechend den Vorschriften im Art. 105.8 des Steuergesetzbuches der RF ermittelt wurde, ein Vergleich gezogen.

5 – METHODE DER GEWINNAUFTEILUNG

hier wird ein Vergleich zwischen der Ist-Aufteilung des Gesamtgewinns aus dem jeweiligen Geschäft unter den Geschäftspartnern und der Gewinnaufteilung unter Geschäftspartnern in vergleichbaren Geschäften gezogen.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

ERMITTLUNG DER VERRECHNUNGSPREISE: RECHTSPRECHUNGSÜBERSICHT.

ZUSAMMENFASSUNG UND EMPFEHLUNGEN

Die heutige Praxis besteht darin, dass die Steuerbeamten Preise **in beliebigen Geschäften** prüfen mit der Absicht zu beweisen, dass die Parteien eines Geschäfts dank den zu niedrigen oder überhöhten Preisen **unbegründete steuerliche Vorteile erhalten** (Briefe der Föderalen Steuerbehörde der RF vom 16.06.15 Nr. ED-2-13/710@ und vom 16.09.14 Nr. ED-4-2/18674@, Bestimmungen des Obersten Gerichtshofes der RF vom 11.04.16 Nr. 308-KG15-16651, Beschlüsse des Obersten Gerichtshofes der RF vom 01.02.16 Nr. AKPI 15-1383, Briefe des Finanzministeriums der RF vom 05.04.16 Nr. 03-01-18/19396 und vom 19.06.15 Nr. 03-01-18/35527).

Territoriale **Steuerbehörden haben kein Recht auf Kontrolle der Preise in Geschäften zwischen verbundenen Personen bei kontrollierbaren Geschäften** (Beschlüsse zu Gunsten der Steuerzahler) Sache Nr. A72-16907/2013; Sache Nr. A03-24522/2014); Sache Nr. A26-7861/2014; Sache Nr. A41-16275/15.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

IN DIESEM ZUSAMMENHANG EMPFEHLEN WIR FÜR DIE RISIKOMINIMIERUNG FOLGENDES:

1

Man soll in Geschäften keine zu niedrigen Preise verwenden. In allen Fällen ist in der Gesellschaft durch Verordnung des Geschäftsführers eine Preisrichtlinie (Marketingrichtlinie) zu genehmigen, wo die interne Methodik der Preisbildung festzuhalten ist. Diese soll bestätigen, dass die Gesellschaft den Preis nicht willkürlich festsetzt, sondern nach internen Regeln und Regeln des Mutterkonzerns ermittelt.

2

Die Methode der Preisbildung, welche die Gesellschaft in kontrollierbaren Geschäften verwendet, ist im Einklang mit den Empfehlungen der Föderalen Steuerbehörde zu begründen und zu beschreiben (Brief der Föderalen Steuerbehörde der RF vom 22.01.2014 Nr. OA-4-13/14433@ «Über die Vorbereitung und Vorlage der Dokumentation zum Zwecke der Steuerkontrolle», wo notwendige Angaben zur Erstellung der Dokumentation zum Zwecke der Steuerkontrolle festgesetzt sind).

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

SterngoffAudit®
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

DANKE FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT.

WIR SIND IMMER ZUR ZUSAMMENARBEIT BEREIT.

Olga Grigorjewa

Geschäftsführerin.
Wirtschaftsprüferin. Steuerberaterin.

OOO «Sterngoff Audit»
Wirtschaftsprüfung. Steuerberatung.

Moskau, Bolshoj Tischinskij G., 38
+7 499 346 86 32
audit@sterngoff.com
www.sterngoff.com