

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Préface	IX
Inhaltsübersicht.....	XI
Abkürzungsverzeichnis.....	XLI
Literaturverzeichnis	LIX
Materialienverzeichnis	LXXIX
Publikationen von Verwaltungsbehörden	LXXXI
Publikationen internationaler Organisationen	LXXXV
Publikationen ausländischer Behörden	LXXXVII
Kapitel 1: Einführung.....	1
§ 1 Leistungsfähigkeit im Vergleich	1
§ 2 Grundfrage der Allokation.....	4
§ 3 Vergleichende Wertung.....	4
A. Fiktion einer (Markt-)Transaktion.....	4
B. Sollbetrachtung	6
C. Prämisse der Vergleichbarkeit	7
§ 4 «Verrechnungspreisrecht»	8
§ 5 Notwendigkeit unilateraler Anknüpfung	10
§ 6 Drittvergleich im Schweizer Steuerrecht	12
A. Sphärenabgrenzung in Steuerhoheits- und Steuerobjektdefinitionen	12
B. Matrixfunktion	14
C. Frage nach der Rechtsgrundlage	15
§ 7 Konzernbezogenheit des Drittvergleichs	19
A. «Konzernwirklichkeit».....	19
B. Konzernbetrachtung im Schweizer Steuerrecht	22
§ 8 Methodik der Rechtsanwendung	29
A. Kontext der Rechtsordnung.....	29
B. Realitätsbezug und Konsensbasiertheit	29
C. Prinzip und Hypothese	30
D. Praktikabilität.....	30

E. Struktur-Wirkungsbeziehungen.....	31
I. Objektive Beweislast.....	33
II. Korrekturmass, insb. Bandbreitenbetrachtung.....	33
F. Sollbetrachtung mutatis mutandis.....	34
Kapitel 2: Gesetzliche Grundlagen.....	37
§ 9 Nationales Recht.....	37
A. Mehrwertsteuer.....	38
I. Drittvergleich als Prinzip des Mehrwertsteuerrechts.....	38
II. Drittvergleich als Teil des Steuerobjekts des MWSTG.....	41
III. Inhalt des Drittvergleichs im Mehrwertsteuerrecht.....	43
IV. Drittpreis inklusive/exklusive Mehrwertsteuer.....	46
V. Teleologische Reduktion von Art. 24 Abs. 2 MWSTG.....	47
VI. Verrechnungspreismethoden im Mehrwertsteuerrecht.....	48
VII. Korrekturen zugunsten des Steuerpflichtigen.....	49
VIII. Drittpreis (Art. 24 Abs. 2 MWSTG) vs. Ermessenseinschätzung (Art. 79 MWSTG); Kognitionsbeschränkungen.....	49
IX. Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger.....	52
X. «Eng verbundene Personen».....	53
XI. Immigrationstransaktionen (Step-up).....	54
XII. Sacheinlagen und Sachdividenden.....	55
1. Übersicht.....	55
2. Leistungsverhältnis: Sacheinlagen.....	57
3. Leistungsverhältnis: Sachdividenden.....	60
4. Nicht-Entgelte: Art. 18 Abs. 2 lit. e, lit. f MWSTG.....	62
5. Sacheinlagen/-dividenden: «Drittvergleich» (Art. 24 Abs. 2 MWSTG)?.....	66
a) Prinzipielle Überlegungen.....	66
b) Kontextwertung im Einzelfall.....	68
B: Gewinnsteuer.....	69
I. Übersicht.....	69
II. Steuerobjekt «Reingewinn».....	70
III. Bemessungsgrundlage.....	70
1. Massgeblichkeitsprinzip.....	71
a) Grundsatz der prinzipiellen Massgeblichkeit.....	71
b) Ausprägungen des Massgeblichkeitsprinzips.....	72
c) Bindungswirkungen des Massgeblichkeitsprinzips.....	72
d) Vorgehen bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung.....	73
e) «Durchbrechungen» der Massgeblichkeit.....	75
2. Verdeckte Gewinnausschüttung / verdeckte Einlage.....	79
a) Drittvergleichsgrundsatz im Gewinnsteuerrecht.....	79
b) Verallgemeinerung der Prüfungsmaßstäbe.....	82
c) Korrekturgrundlage vs. Korrekturmassstab.....	83

d)	Gegenberichtigung	89
e)	Verdeckte Einlage insb.	96
f)	OECD-Verrechnungspreisleitlinien im innerstaatlichen Verhältnis	100
g)	Transaktionsbezogenheit der Korrektur	102
h)	Nahestehende Personen	102
3.	Zinsen auf verdecktem Eigenkapital	104
IV.	Verlagerungsvorgänge («Sitzverlegung»/»Funktionsverlagerung»)	105
1.	Einleitung	105
2.	International	105
a)	Drittvergleichselement in Art. 61a und 61b DBG	106
b)	«Funktion» bzw. «Funktionsverlagerung»	106
c)	Immigration (Step-up)	108
d)	Emigration (Wegzugsbesteuerung)	110
3.	Verbot der interkantonalen Wegzugsbesteuerung	111
C.	Grundstückgewinnsteuer	112
I.	Steuerobjekt «Grundstückgewinn»	112
II.	Drittvergleichsgrundsatz im Grundstückgewinnsteuerrecht	112
III.	Abgrenzung zur Gewinnsteuer	112
IV.	Drittvergleich und Grundstückgewinn	113
D.	Interkantonales Steuerrecht	115
I.	Qualifiziert verbundene Gesellschaften im interkantonalen Steuerrecht	115
II.	Interkantonale Gewinnabgrenzung zwischen eng verbundenen Gesellschaften	115
III.	OECD-Verrechnungspreisleitlinien im interkantonalen Verhältnis	116
IV.	Interkantonale Doppelbesteuerung bei der direkten Bundessteuer	116
V.	Verbot der aktuellen interkantonalen Doppelbesteuerung	118
E.	Verrechnungssteuer	118
I.	Steuerobjekt	118
II.	Realkontext: Leistungsbeziehung im Konzern	119
III.	Sekundärgeschäftsvorfall «Ausschüttungsfiktion»	120
1.	Übersicht	120
2.	Ausschüttungsfiktion im Kontext verrechnungspreislicher Primärberichtigung	125
a)	Grenzüberschreitend	126
b)	Innerstaatlich	128
3.	Ausschüttungsfiktion im Kontext verrechnungspreislicher (DBA-)Gegenberichtigung	129
IV.	Kapitaleinlagereserven	131
F.	Emissionsabgabe	132
G.	Zollrechtliche Abgaben	133

H. Steuerumgehungsdoktrin und Verrechnungspreiskorrektur.....	133
I. Gesellschaftsrecht (Aktiengesellschaft)	134
I. Drittvergleich im Gesellschafts- vs. im Steuerrecht	134
II. Kapitalschutz.....	136
III. Rückerstattungspflicht.....	137
IV. Gleichbehandlungsgebot	138
V. Sorgfaltspflichten des Verwaltungsrats.....	138
§ 10 Internationales Recht.....	140
A. Doppelbesteuerungsabkommen	140
I. OECD-Musterabkommen.....	140
1. Art. 9 OECD-MA (Verbundene Unternehmen).....	140
a) Abkommenstext	140
b) Primärberichtigung (Art. 9 Abs. 1 OECD-MA).....	141
c) Gegenberichtigung (Art. 9 Abs. 2 OECD-MA).....	142
d) Sekundärberichtigung	144
2. Sinn und Zweck von Art. 9 OECD-MA	146
3. Charakterisierung von Art. 9 OECD-MA.....	148
4. Tatbestandselemente von Art. 9 OECD-MA	150
a) Tatbestandsvoraussetzungen	150
b) Begriff «Verbundene Unternehmen».....	150
c) Kaufmännische und finanzielle Beziehungen	156
d) Vereinbarte oder auferlegte Bedingungen	156
e) Vereinbarungen unabhängiger Unternehmen (Drittvergleich)	157
f) Gewinnminderung.....	160
5. Primär- und Gegenberichtigung in zeitlicher Hinsicht	161
6. Verhältnis von Art. 9 zu anderen Artikeln des OECD-MA.....	162
a) Art. 7 OECD-MA (Unternehmensgewinne).....	162
b) Art. 10 OECD-MA (Dividenden).....	163
c) Art. 11 und 12 OECD-MA (Zinsen und Lizenzen)	163
d) Art. 23A/B OECD-MA (Methodenartikel)	165
e) Art. 24 OECD-MA (Diskriminierungsverbot)	165
f) Art. 25 OECD-MA (Verständigungsverfahren).....	168
II. Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz	169
1. Abkommenspolitik der Schweiz	169
a) Grundsätzliches.....	169
b) Ursprünglicher Vorbehalt gegenüber Art. 9 Abs. 2 OECD-MA und dessen späterer Rückzug	169
c) Übernahme der OECD-Mindeststandards (BEPS-Über- einkommen).....	171
d) Mögliche Ausformungen von Art. 9 OECD-MA in Schweizer Doppelbesteuerungsabkommen	174
2. Verhältnis zum innerstaatlichen Recht	175
a) Self-executing-Wirkung.....	175
b) Sperrwirkung	177

- 3. Innerstaatliche Korrekturgrundlagen 181
 - a) Primärberichtigung 181
 - b) Gegenberichtigung 182
 - c) Sekundärberichtigung 184
- 4. Tabellarische Übersicht über die DBA der Schweiz 187
- B. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022) 194
 - I. Rechtliche Qualifikation 194
 - II. Inhalt 195
 - III. Anwendung in der Verwaltungs- und der Gerichtspraxis 196
 - 1. Verwaltungspraxis 196
 - 2. Gerichtspraxis 197
 - 3. Dynamische Anwendung 198
 - 4. Anwendung ausserhalb von DBA-Situationen 199
- C. UN TP-Manual (2021) 200
- D. BEPS-Projekt (2015) 202
- E. BEPS-2.0-Projekt (2021/2022) 206

Kapitel 3: Vergleichbarkeitsanalyse 211

- § 11 Schweiz 211
- § 12 International 213
 - A. Methodik 213
 - B. Funktions- und Risikoanalyse 216
 - I. Feststellung der tatsächlichen Substanz einer Transaktion 216
 - II. Funktionsanalyse 217
 - III. Risikoanalyse 218
 - IV. Vermögenswerte 221

Kapitel 4: Angemessenheitsanalyse 223

- § 13 Rechtsgrundlagen und Verwaltungspraxis 223
 - A. Schweiz 223
 - I. Gewinn-, Einkommens- und Verrechnungssteuer 223
 - 1. Verdeckte Gewinnausschüttung als Ausgangspunkt 223
 - 2. Bellatrix-Entscheid des Bundesgerichts (1981) 224
 - 3. Sonderfall Art. 58 Abs. 3 DBG bzw. Art. 24 Abs. 5 StHG 226
 - 4. Fazit 227
 - II. Mehrwertsteuer 227
 - B. International 227
 - I. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022) 227
 - II. UN TP-Manual (2021) 228

- § 14 Verrechnungspreismethoden..... 229
 - A. Drittvergleichskonformität dem Grunde und der Höhe nach 229
 - B. «Erweiterter Numerus clausus» der Methoden 230
 - I. OECD-Verrechnungspreisleitlinien 230
 - II. Schweiz 233
 - C. Safe-Harbour-Regeln als eigene Methode?..... 234
 - D. Methodenwahl..... 238
 - I. OECD-Verrechnungspreisleitlinien 238
 - II. Schweiz 240
 - E. Geschäftsfallbezogene Standardmethoden 242
 - I. Preisvergleichsmethode 242
 - 1. Konzept 242
 - a) Funktionsweise 242
 - b) Methodik 243
 - 2. Stärken und Schwächen 245
 - 3. Praktische Anwendung 246
 - II. Wiederverkaufspreismethode 247
 - 1. Konzept 247
 - a) Funktionsweise 247
 - b) Methodik 248
 - 2. Stärken und Schwächen 252
 - 3. Praktische Anwendung 252
 - III. Kostenaufschlagsmethode 253
 - 1. Konzept 253
 - a) Funktionsweise 253
 - b) Methodik 256
 - aa) 1. Schritt – Ermittlung Kostenbasis 256
 - bb) 2. Schritt – Ermittlung Gewinnzuschlag 257
 - 2. Stärken und Schwächen 258
 - 3. Praktische Anwendung 259
 - F. Geschäftsfallbezogene Gewinnmethoden 260
 - I. Geschäftsfallbezogene Nettomargenmethode 260
 - 1. Konzept 260
 - a) Funktionsweise 260
 - b) Methodik 260
 - aa) Übersicht 260
 - bb) Nettogewinn 261
 - cc) Nettogewinnindikator 262
 - 2. Stärken und Schwächen 265
 - 3. Praktische Anwendung 266

II.	Geschäftsfallbezogene Gewinnaufteilungsmethode	267
1.	Konzept.....	267
a)	Funktionsweise	267
aa)	Übersicht	267
bb)	Voraussetzungen.....	268
cc)	Indikator 1 – Einzigartige und wertvolle Beiträge.....	269
dd)	Indikator 2 – Global hochintegrierter Geschäftsbetrieb.....	269
ee)	Indikator 3 – Wirtschaftlich signifikante Risiken	270
b)	Methodik.....	271
aa)	1. Schritt – Ermittlung relevanter Gewinn.....	271
bb)	2. Schritt – Aufteilung Gewinn.....	273
2.	Stärken und Schwächen	277
3.	Praktische Anwendung.....	279
§ 15	Methodische Fragestellungen.....	281
A.	Datenbankanalysen	281
I.	Übersicht	281
II.	Anbieter kommerzieller Datenbanken.....	281
III.	Methodik.....	284
1.	1. Schritt – Funktions- und Risikoanalyse Konzerngesellschaft.....	284
2.	2. Schritt – Quantitatives und qualitatives Screening.....	284
3.	3. Schritt – Anwendung statistischer Verfahren	285
4.	Verfügbarkeit von Schweizer Daten in Datenbanken.....	285
5.	Akzeptanz von Datenbankanalysen durch Steuerbehörden.....	286
B.	Statistische Instrumente bei Bandbreiten	287
I.	OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	288
1.	1. Schritt – Potenzieller Ausschluss von Extremwerten	288
2.	2. Schritt – Einengung durch Bandbreitenrechnungen	288
3.	3. Schritt – Bestimmung eines Wertes mittels Messgrössen der zentralen Tendenz.....	289
II.	Schweiz	291
1.	Einengung mittels Bandbreitenrechnungen.....	291
2.	Korrekturen bei Werten ausserhalb der Bandbreite	292
a)	Fragestellung.....	292
b)	Blickwinkel Ausland.....	292
c)	Schweiz.....	294
aa)	Cash-Pooling-Entscheid VGer ZH (2015).....	294
bb)	SWISS-Entscheid (VGer ZH 2016).....	296
d)	Gesetzliche Rahmenbedingungen der Korrektur.....	297
e)	Exkurs: Korrektur Kaufpreis bei Grundstückgewinnsteuer	298
C.	Preissetzung und Preisüberprüfung.....	299
I.	Blickwinkel Ausland	299
II.	OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	300
1.	Übersicht.....	300
2.	Erfahrungen aus COVID-19-Krise.....	302

III. Schweiz	303
1. Preissetzungsansatz als Ausfluss des Rechtsinstituts der verdeckten Gewinnausschüttung	303
2. Zulässigkeit von Verrechnungspreisanpassungen unter dem Preissetzungsansatz?	305
3. Problematik der Abschnittbesteuerung	307
D. Behandlung von Steuern unter dem Drittvergleichsgrundsatz	308
I. Gewinnsteuern	308
II. Mehrwertsteuer	309
III. Quellensteuern	310
§ 16 Praktische Herausforderungen	311
Kapitel 5: Immaterielle Werte	313
§ 17 Rechtsgrundlagen und Verwaltungspraxis	313
A. Schweiz	313
I. Rechtsgrundlagen	313
1. Patentbox	314
2. F&E-Sonderabzug	316
3. Übergangsregeln Eintritt ordentliche Besteuerung	317
4. Tabellarische Zusammenfassung	318
II. Verwaltungspraxis	318
1. Gewinnsteuer	318
a) Begriff «immaterielle Werte»	318
b) Safe-Harbour-Regel Markenlizenz	319
2. Mehrwertsteuer	319
B. International	320
I. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022)	320
II. UN TP-Manual (2021)	321
§ 18 Ermittlung Verrechnungspreise	322
A. Ermittlung dem Grunde nach	322
I. Schweiz	322
II. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022)	323
1. Begriff «immaterielle Werte»	323
a) Definition	323
b) Immaterielle Marketingwerte vs. betriebliche immaterielle Werte	326
aa) Immaterielle Marketingwerte	326
bb) Betriebliche immaterielle Werte	327
c) Einzigartige und wertvolle immaterielle Werte	327
d) Konzernsynergien	328

e)	Standortvorteile und sonstige marktspezifische Merkmale	330
aa)	Begriff	330
bb)	Verrechnungspreisliche Behandlung in den OECD- Verrechnungspreisleitlinien (2022, Perspektive Industriestaaten)	331
cc)	Verrechnungspreisliche Behandlung im UN TP-Manual (2021, Perspektive Schwellen- und Entwicklungsländer)....	332
dd)	Perspektive Schweiz	333
f)	Mitarbeitende	334
2.	Konzerninterne Zurechnung immaterieller Werte	334
a)	Rechtliches Eigentum	335
b)	Finanzielles Eigentum	336
c)	Funktionales Eigentum	337
aa)	DEMPE-Funktionen	337
bb)	Auslagerung von DEMPE-Funktionen an andere Konzerngesellschaften	340
d)	Tabellarische Zusammenfassung	343
e)	Schweiz	343
3.	Namensnutzung im Konzern	345
B.	Ermittlung der Höhe nach	346
I.	Ausgangslage	346
II.	Schweiz	346
III.	OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022)	346
1.	Übertragung immaterieller Werte	346
a)	Rechtliche und funktionale Übertragung	346
b)	Übersicht Verrechnungspreismethoden	347
c)	Preisvergleichsmethode	349
d)	Geschäftsfallbezogene Gewinnaufteilungsmethode	351
e)	Andere Methoden	352
aa)	(Residual-)Ertragswertmethode	352
bb)	Mehrgewinnmethode	354
cc)	Lizenzpreisanalogiemethode	355
dd)	Exkurs: Internationale Grundsätze der Bewertung	355
f)	Sonderregeln bei schwer zu bewertenden immateriellen Werten?	355
aa)	OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022)	355
bb)	Schweiz	357
cc)	Flexible Preismodelle als Umsetzungstool	358
2.	Überlassung durch Lizenzen- und Franchisemodelle	358
a)	Übersicht Verrechnungspreismodelle	359
b)	Preisvergleichsmethode	360
c)	Geschäftsfallbezogene Gewinnaufteilungsmethode	362
d)	Andere Methoden	363
e)	Faustregeln als Verrechnungspreismethode?	363

3.	Exkurs: Verrechnungspreise für Forschung und Entwicklung.....	364
a)	Übersicht.....	364
b)	Modell «Eigenforschung».....	364
c)	Modell «Auftragsforschung».....	365
d)	Modell «Gemeinschaftsforschung».....	367
4.	Tabellarische Zusammenfassung.....	369
§ 19	Praktische Herausforderungen.....	369
Kapitel 6: Dienstleistungen.....		373
§ 20	Rechtsgrundlagen und Verwaltungspraxis.....	373
A.	Schweiz.....	373
I.	Rechtsgrundlagen.....	373
II.	Verwaltungspraxis.....	374
1.	Gewinn- und Verrechnungssteuer.....	374
a)	Kreisschreiben ESTV inländische Gesellschaften mit hauptsächlicher Geschäftstätigkeit im Ausland (1959).....	374
b)	Rundschreiben ESTV Dienstleistungsgesellschaften (1997).....	375
c)	Kreisschreiben ESTV Dienstleistungsgesellschaften (2004).....	376
d)	Mitteilung SIF Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung (2016).....	376
2.	Mehrwertsteuer.....	377
a)	Spezialbroschüre Vorsteuerabzug gemischte Verwendung (2001).....	377
b)	MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen (2010)....	378
B.	International.....	379
I.	OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	379
II.	UN TP-Manual (2021).....	380
§ 21	Ermittlung Verrechnungspreise.....	380
A.	Ermittlung dem Grunde nach.....	380
I.	Schweiz.....	380
II.	OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	382
1.	Begriff «Dienstleistungen».....	382
2.	Prüfexposition.....	383
a)	Übersicht.....	383
b)	1. Voraussetzung – Gesellschaftertätigkeit (Shareholder Activities).....	385
aa)	OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	385
bb)	Schweiz.....	386
cc)	Exkurs: Verrechnung von M&A-Kosten.....	387
c)	2. Voraussetzung – Vorteilstest (Benefits Test).....	390
aa)	OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	390
bb)	Schweiz.....	393

d) 3. Voraussetzung – Doppeltarbeit (Duplicative Services)	394
aa) OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	394
bb) Schweiz	395
B. Ermittlung der Höhe nach	395
I. Schweiz	395
II. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	396
1. Form der Entschädigung	396
2. Ermittlung der Entschädigung.....	396
a) Übersicht Verrechnungspreismethoden.....	396
b) Preisvergleichsmethode	397
c) Kostenaufschlags- bzw. geschäftsfallbezogene Nettomargenmethode.....	398
aa) Höhe des Gewinnaufschlags.....	399
bb) Gewinnaufschlag bei Durchlaufkosten?	400
3. Direkte und indirekte Entschädigung	403
a) Direkte Verrechnungsmethode	404
b) Indirekte Verrechnungsmethode (Konzernumlage).....	404
c) Kostenumlage	406
aa) Begriff	406
bb) Funktionsweise	407
cc) Tabellarische Zusammenfassung	408
dd) Exkurs: Mehrwertsteuerliche Behandlung von Kostenumlagevereinbarungen	408
4. Vereinfachtes Verfahren für Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung	409
a) Begriff «Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung»	409
b) Funktionsweise	411
§ 22 Praktische Herausforderungen.....	411
Kapitel 7: Materielle Werte.....	415
§ 23 Rechtsgrundlagen und Verwaltungspraxis	416
A. Schweiz.....	416
I. Rechtsgrundlagen	416
1. Mehrwertsteuer	416
2. Exkurs: Zollrechtliche Abgaben	417
a) Schweiz.....	417
b) Blickwinkel Ausland	418
3. Grundstückgewinnsteuer	420
4. Verrechnungssteuer	421
II. Verwaltungspraxis	422
1. Lieferung von Gütern und Waren	422
2. Verkauf von Immobilien.....	423
3. Vermietung von Immobilien.....	423
4. Treuhänderische Verhältnisse	423

B. International.....	425
I. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	425
II. UN TP-Manual (2021)	425
§ 24 Ermittlung Verrechnungspreise	426
A. Ermittlung dem Grunde nach	426
I. Ausgangslage	426
II. Einkauf	427
1. Modell «Dienstleistungsgesellschaft»	428
2. Modell «Handelsgesellschaft»	429
3. Modell «Prinzipalgesellschaft»	430
4. Tabellarische Zusammenfassung	432
III. Produktion	433
1. Modell «Lohnfertigung»	433
2. Modell «Auftragsfertigung».....	435
3. Modell «Eigenfertigung»	435
4. Tabellarische Zusammenfassung	437
IV. Vertrieb.....	438
1. Modell «Makler/Agent/Kommissionär»	439
a) Exkurs: Qualifikation Makler/Agent/Kommissionär als Betriebsstätte?	440
aa) Praxis vor BEPS	440
bb) Praxis nach BEPS.....	443
2. Modell «Low-Risk Distributor».....	443
3. Modell «Fully-Fledged Distributor»	444
4. Tabellarische Zusammenfassung	446
B. Ermittlung der Höhe nach	447
I. Einkauf	447
1. Modell «Dienstleistungsgesellschaft»	447
2. Modell «Handelsgesellschaft»	449
3. Modell «Prinzipalgesellschaft»	451
4. Tabellarische Zusammenfassung	452
II. Produktion	452
1. Modell «Lohnfertigung»	452
a) Grundsatz.....	452
b) Verluste bei Lohnfertigungsmodellen?.....	454
c) Berücksichtigung von Kosteneinsparungen durch Verlagerungen	455
2. Modell «Auftragsfertigung».....	457
3. Modell «Eigenfertigung»	459
4. Tabellarische Zusammenfassung	460

III.	Vertrieb.....	461
	1. Modell «Makler/Agent/Kommissionär»	461
	2. Modell «Low-Risk Distributor».....	462
	a) Grundsatz.....	462
	b) Exkurs: «Amount B» als Bestandteil von BEPS 2.0.....	464
	c) Verrechnung von Markenlizenzen an Vertriebsgesellschaften?.....	465
	d) Verluste bei «Low-Risk Distributor»-Modellen?	465
	3. Modell «Fully-Fledged Distributor»	466
	4. Tabellarische Zusammenfassung.....	468
IV.	Rohstoffe.....	468
	1. Hintergrund.....	468
	a) «Sechste Verrechnungspreismethode»	468
	b) BEPS-Projekt.....	470
	2. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	470
	a) Begriff «Rohstoffe»	470
	b) Verrechnungspreismethode	470
	aa) Methodenwahl.....	470
	bb) Preisstellungsdatum.....	471
	cc) Wirtschaftliche Merkmale	472
V.	Immobilien.....	473
	1. Verkauf von Immobilien.....	473
	a) Statistische Bewertungsmethode.....	474
	b) Hedonische Bewertungsmethode	474
	c) Lageklassebasierte Methode	475
	d) Ertragsbasierte Bewertungsmethode	475
	e) Substanzbasierte Bewertungsmethode.....	476
	f) Exkurs I: Drittvergleichskonforme Entschädigung für Immobilienmakler.....	476
	g) Exkurs II: Verkauf von Liegenschaften durch Generalunternehmer mit «Doppelvertragsstruktur».....	477
	aa) Ausgangslage	477
	bb) Rechtsprechung	477
	cc) Ermittlung angemessener Gewinne	478
	dd) Verfahrensrechtliche Aspekte	479
	2. Vermietung von Immobilien.....	480
	a) Echter Drittvergleich bzw. interne Preisvergleichsmethode.....	480
	b) Hypothetischer Drittvergleich bzw. kalkulatorische Methode.....	481
	c) Exkurs: Drittvergleichskonforme Entschädigung für Immobilienverwaltung.....	483
VI.	Treuhänderische Verhältnisse	484
	1. Praxis Schweiz	484
	2. Kritik.....	485
	§ 25 Praktische Herausforderungen.....	486

Kapitel 8: Umstrukturierungen	489
§ 26 Rechtsgrundlagen und Verwaltungspraxis	489
A. Schweiz	489
I. Rechtsgrundlagen	489
1. Gewinnsteuer	489
2. Weitere Steuerarten	491
II. Verwaltungspraxis	492
B. International	495
I. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	495
II. UN TP-Manual (2021)	496
§ 27 Ermittlung Verrechnungspreise	496
A. Ermittlung dem Grunde nach	496
B. Ermittlung der Höhe nach	497
§ 28 Praktische Herausforderungen.....	499
 Kapitel 9: Finanzierungen	 501
§ 29 Rechtsgrundlagen und Verwaltungspraxis	501
A. Schweiz	501
I. Rechtsgrundlagen	501
1. Zivilrecht.....	501
2. Gewinn- und Kapitalsteuer.....	503
a) Verdecktes Eigenkapital	503
b) Zinsabzug auf Sicherheitseigenkapital.....	505
II. Verwaltungspraxis	506
1. «Zinsenmerkblätter» – Drittvergleichskonforme Zinsen auf Darlehen.....	507
a) Übersicht.....	507
b) Sachlicher Anwendungsbereich	510
c) Zeitlicher Anwendungsbereich.....	513
d) Darlehen und Vorschüsse in Schweizer Franken.....	514
aa) Übersicht	514
bb) Ermittlung Zinssätze Upstream-Darlehen.....	516
cc) Ermittlung Zinssätze Downstream-Darlehen.....	521
e) Darlehen und Vorschüsse in Fremdwährungen	522
aa) Ermittlung Zinssätze Upstream-Darlehen.....	523
bb) Ermittlung Zinssätze Downstream-Darlehen.....	524
f) Kritik.....	526
2. Kreisschreiben Nr. 6 – Verdecktes Eigenkapital.....	528
a) 1. Schritt – Ermittlung Höchstbetrag an Fremdkapital.....	529
b) 2. Schritt – Ermittlung verdecktes Eigenkapital.....	531

c) 3. Schritt – Ermittlung schädliche Verzinsung	534
d) Kritik.....	535
3. Finanzgarantien.....	536
B. International.....	536
I. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	536
1. BEPS-Aktionspunkt 4: Begrenzung Schuldzinsenabzug	536
2. BEPS-Aktionspunkte 8–10: Neues Kapitel in OECD- Verrechnungspreisleitlinien (2022)	538
3. Kommentar OECD-MA: Verletzen die Neuerungen Art. 9 OECD-MA?	539
II. UN TP-Manual (2021)	541
§ 30 Ermittlung Verrechnungspreise	542
A. Ermittlung dem Grunde nach	542
I. Ausgangslage	542
II. Schweiz	543
1. Verdecktes Eigenkapital	544
2. Simulierte Darlehen	544
3. Steuerumgehung.....	547
4. Forderungsverzicht im Sanierungsfall.....	549
5. Finanzierungsvoraussetzungen DBA Schweiz – Italien	550
III. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	550
1. Darlehen.....	551
a) Faktoren	552
aa) Konditionen des Darlehens.....	552
bb) Verschuldungskapazität des Darlehensnehmers.....	553
cc) Funktions- und Risikoprofil der Parteien.....	554
dd) Finanzierungs- und Investitionsalternativen	558
ee) Branchenübliche Finanzierungen	559
ff) Tabellarische Zusammenfassung	560
2. Finanzgarantien.....	561
a) Bürgschaften bzw. Garantien	562
b) Patronatserklärungen.....	564
c) Impliziter Konzernrückhalt (Implicit Support)	566
d) Tabellarische Zusammenfassung.....	570
3. Cash-Pooling.....	571
a) Übersicht.....	571
aa) Funktionsweise.....	571
bb) Physisches Cash-Pooling.....	572
cc) Fiktives Cash-Pooling	574
dd) Tabellarische Zusammenfassung	575
b) Drittvergleichbarkeit von Cash-Pooling-Strukturen.....	576
aa) OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	576
bb) Schweiz	578

4. Absicherungsgeschäfte.....	580
5. Factoring	582
6. Eigenversicherungen (Captive).....	584
7. Finanzgeschäfte mit Kryptowährungen.....	585
B. Ermittlung der Höhe nach	587
I. Schweiz	587
II. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	588
1. Darlehen.....	588
a) Vergleichbarkeitsfaktoren	588
aa) Vergleichbarkeitsfaktor «Finanzmarkt».....	589
bb) Exkurs: Abschaffung Referenzzinssatz LIBOR.....	592
cc) Vergleichbarkeitsfaktor «Finanzinstrument»	595
dd) Vergleichbarkeitsfaktor «Schuldner».....	599
ee) Exkurs: Verbesserung des Schuldnerratings durch impliziten Konzernrückhalt	604
b) Verrechnungspreismethode	606
aa) Preisvergleichsmethode	606
bb) Andere Methoden	611
cc) Exkurs: Vorfälligkeitsentschädigungen	611
2. Finanzgarantien.....	612
a) Preisvergleichsmethode	613
b) Andere Methoden	613
aa) Zinsbasierter Ansatz	613
bb) Kostenbasierter Ansatz	615
cc) Kapitalbasierter Ansatz.....	616
3. Cash-Pooling.....	617
a) Übersicht.....	617
aa) Komponenten des Verrechnungspreismodells	617
bb) Verteilung positiver Synergieeffekte.....	617
cc) Verteilung negativer Synergieeffekte?.....	618
dd) Rechtsprechung Schweiz	619
b) Physisches Cash-Pooling	620
aa) Modell «In-house Bank»	620
bb) Modell «Financial Agent»	621
c) Fiktives Cash-Pooling	624
d) Tabellarische Zusammenfassung.....	625
4. Absicherungsgeschäfte.....	625
a) Modell «Dienstleistung».....	625
b) Modell «Unternehmen»	626
5. Factoring	627
6. Finanzgeschäfte mit Kryptowährungen.....	628
§ 31 Praktische Herausforderungen.....	630

Kapitel 10: Entsendung von Arbeitnehmenden.....	633
§ 32 Rechtsgrundlagen und Verwaltungspraxis.....	633
A. Schweiz.....	633
I. Rechtsgrundlagen.....	633
1. Mehrwertsteuer.....	634
a) Sonderregelung Art. 28 MWSTV.....	634
b) Rechtsprechung.....	635
2. Internationales Steuerrecht.....	637
II. Verwaltungspraxis.....	638
B. International.....	639
I. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	639
II. UN TP-Manual (2021).....	639
III. Blickwinkel Ausland.....	639
§ 33 Ermittlung Verrechnungspreise.....	640
A. Ermittlung dem Grunde nach.....	640
I. Personalverleih.....	640
II. Erfüllungsgehilfenschaft.....	641
B. Ermittlung der Höhe nach.....	642
I. Personalverleih.....	642
1. Grundsatz.....	642
2. Sonderfälle.....	643
a) Entsendung für Aus- und Fortbildungszwecke.....	643
b) Rotationsverfahren.....	644
c) Personalverleih mit verbundener Übertragung von immateriellen Werten.....	644
II. Erfüllungsgehilfenschaft.....	645
III. Tabellarische Zusammenfassung.....	645
§ 34 Praktische Herausforderungen.....	646
Kapitel 11: Komplexe Geschäftsmodelle.....	649
§ 35 Unternehmenscharakterisierung.....	650
A. Übersicht.....	650
B. Typen von Unternehmen.....	651
I. Routineunternehmen.....	651
II. Entrepreneur.....	653
III.- Hybridunternehmen.....	654

§ 36 Geschäftsmodelle mit dezentraler Struktur	654
A. Charakteristik.....	654
B. Verrechnungspreise	655
I. Übersicht	655
II. Methodik	656
§ 37 Geschäftsmodelle mit zentraler Struktur (Prinzipalstruktur)	657
A. Charakteristik.....	657
I. Übersicht	657
II. Funktionsweise.....	658
1. Forschung und Entwicklung.....	659
2. Produktion.....	659
3. Vertrieb.....	660
B. Verrechnungspreise	660
I. Methodik	660
II. Weitere Aspekte.....	661
1. Wertschöpfende Substanz bei Prinzipalgesellschaften	661
2. Steuerprivilegien	662
§ 38 Geschäftsmodelle mit netzwerkartiger Struktur	663
A. Charakteristika	663
I. Übersicht	663
II. Funktionsweise.....	663
B. Verrechnungspreise	665
I. Übersicht	665
II. Methodik	665
1. Modell mit Netzwerkgebühr	665
a) Pauschale Netzwerkgebühren	666
b) Variable Netzwerkgebühren.....	666
2. Modell mit geschäftsfallbezogener Gewinnaufteilung.....	667
§ 39 Geschäftsmodelle mit datenzentrierter Struktur	668
A. Charakteristika	668
I. Übersicht	668
II. Funktionsweise.....	669
1. 1. Schritt – Datensammlung.....	670
2. 2. Schritt – Datenanalyse.....	671
3. 3. Schritt – Datenverwertung	671

B. Verrechnungspreise	672
I. Übersicht	672
II. Modell	673
1. Modell in Anlehnung an die «klassische» Wertschöpfungskette	673
a) Vorabentschädigung für Datensammlung und -verwertung	673
b) Residualgewinn für Datenanalyse	674
2. Modell mit geschäftsfallbezogener Gewinnaufteilung	676
III. Weitere Aspekte	676
1. Grenzen der hergebrachten internationalen Steuerordnung	676
2. Projekt BEPS 2.0	677
a) Geplantes Regelwerk der Säule 1	677
b) Kritik	678
aa) Nexus datenzentrierter Geschäftsmodelle	678
bb) Sachgerechte Ermittlung der datenzentrierten Wertschöpfung	679
 Kapitel 12: Verrechnungspreise und Betriebsstätten	681
§ 40 Allgemeine Grundsätze	681
A. Zivilrecht	681
B. Ertragssteuerrecht	682
§ 41 Sachverhalte im interkantonalen Kontext	684
A. Quotenmässig-direkte Methode	685
B. Quotenmässig-indirekte Methode	688
C. Fazit	689
§ 42 Sachverhalte im internationalen Kontext	690
A. Übersicht	690
B. Unilaterales Recht	691
I. Ältere Lehrmeinung	691
II. Neuere Lehrmeinung und Rechtsprechung	692
1. Inbound-Konstellationen	692
2. Outbound-Konstellationen	692
C. DBA-Recht	694
I. Revision 2010	694
II. Authorized OECD Approach (AOA)	696
1. 1. Schritt – Funktions- und Risikoanalyse	697
a) Allgemeine Überlegungen (signifikante Personalfunktionen)	697
b) Zuteilung von Vermögenswerten	699
c) Zuteilung von Risiken	700
d) Zuteilung von Eigenkapital und Schulden	701
aa) Eigenkapital bzw. «freies Kapital»	701
bb) Schulden	704
e) Identifizierung von Leistungsbeziehungen	705

2.	2. Schritt – Bestimmung des Betriebsstättenerfolgs	706
3.	Deckungsgleichheit von Art. 7 und Art. 9 OECD-MA?	706
III.	Revision 2017	709
D.	AOA-konforme Auslegung von Art. 52 DBG in Nicht-DBA-Sachverhalten?	709
E.	Fazit	710
Kapitel 13: Verrechnungspreise in ausgewählten Branchen der Schweiz		713
§ 43	Asset Management	713
A.	Branchenübersicht	713
B.	Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette	715
I.	Beschreibung	715
II.	Funktionsanalyse	716
1.	Funktionen	717
a)	Administration	717
b)	Marketing und Vertrieb	718
aa)	Übersicht	718
bb)	Rechtsprechung Schweiz	718
c)	(Portfolio-)Management	719
aa)	Übersicht	719
bb)	Rechtsprechung Schweiz	719
2.	Risiken	720
3.	Vermögenswerte	721
4.	Tabellarische Zusammenfassung	721
C.	Verrechnungspreismodelle	721
§ 44	Maschinen-, Elektro- und Metallindustrie	724
A.	Branchenübersicht	724
B.	Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette	725
I.	Beschreibung	725
II.	Funktionsanalyse	726
1.	Funktionen	726
a)	Forschung und Entwicklung	726
b)	Einkauf	726
c)	Produktion und Montage	727
d)	Vertrieb	728
e)	After-Sale	728
f)	Unterstützende Prozesse	729
2.	Risiken	729
3.	Vermögenswerte	729
C.	Verrechnungspreismodelle	729

§ 45 Rohstoffhandel	731
A. Branchenübersicht.....	731
B. Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette.....	733
I. Beschreibung.....	733
II. Funktionsanalyse	734
1. Funktionen	734
a) Gewinnung.....	735
b) Verarbeitung und Veredelung.....	736
c) Handel.....	736
aa) Trading und Marketing.....	736
bb) Risikomanagement	737
cc) Finanzierung.....	738
2. Risiken	738
3. Vermögenswerte.....	738
C. Verrechnungspreismodelle	739
§ 46 Pharma	741
A. Branchenübersicht.....	741
B. Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette.....	743
I. Beschreibung.....	743
II. Funktionsanalyse	744
1. Funktionen	744
a) Forschung und Entwicklung	744
aa) 1. Schritt – Grundlagenforschung und Entdeckung von Wirksubstanzen.....	744
bb) 2. Schritt – Präklinische Phase	745
cc) 3. Schritt – Klinische Phase.....	745
b) Marktzulassung.....	746
c) Produktion.....	747
d) Vertrieb und Distribution	748
e) Unterstützende Prozesse	749
2. Risiken	749
3. Vermögenswerte.....	750
a) Patente	750
b) Marken.....	750
C. Verrechnungspreismodelle	750
§ 47 Versicherungen.....	752
A. Branchenübersicht.....	752
B. Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette.....	755
I. Beschreibung.....	755
II. Funktionsanalyse	756
1. Funktionen	756
a) Produktentwicklung.....	756
b) Verkauf und Marketing	757

Inhaltsverzeichnis

c) Underwriting.....	757
d) Schadenmanagement.....	758
e) Risikomanagement.....	759
f) Vermögensverwaltung.....	759
g) Unterstützende Prozesse	760
2. Risiken	760
3. Vermögenswerte.....	760
a) Regulatorisches Kapital	760
b) Marke.....	761
C. Verrechnungspreismodelle	761
§ 48 Wealth Management.....	763
A. Branchenübersicht.....	763
B. Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette.....	765
I. Beschreibung.....	765
II. Funktionsanalyse	767
1. Funktionen	767
a) Advisory Office	767
b) Booking Centre.....	768
2. Risiken	769
3. Vermögenswerte.....	769
a) Kundenbeziehung	769
b) Regulatorisches Kapital	770
c) Marke.....	770
4. Tabellarische Zusammenfassung.....	770
C. Verrechnungspreismodelle	771
Kapitel 14: Verrechnungspreisdokumentation	775
§ 49 Schweiz.....	775
§ 50 International	778
A. OECD-Verrechnungspreisleitlinien (2022).....	778
I. Übersicht	778
II. Master File (Stammdokumentation).....	780
III. Local File (Einzeldokumentation).....	782
IV. Country-by-Country-Reporting (länderbezogener Bericht).....	784
V. Exkurs I: BEPS-Risikoindikatoren im CbCR.....	786
VI. Exkurs II: Public Country-by-Country-Reporting in der EU.....	789
VII. Strafen	790
B. UN TP-Manual (2021).....	791
§ 51 Praktische Herausforderungen.....	792

Kapitel 15: Verrechnungspreiskonflikte und Informationsaustausch	795
§ 52 Nationale Konfliktverhinderung bzw. -lösung.....	796
A. Präventiv – Rulings bei Verrechnungspreisfällen.....	796
I. Begriff und Rechtsgrundlagen.....	796
II. Praktische Anwendbarkeit auf Verrechnungspreisfälle?.....	798
III. Rechtssicherheit durch unilaterales Ruling?.....	800
IV. Bindungswirkung für andere Steuerarten?	801
B. Kurativ – Nationale Rechtsmittel (insb. Kognitionsfragen bei Verrechnungspreisfällen).....	801
I. Gewinnsteuer.....	801
1. Primärberichtigungsverfahren	801
a) Instanzenzug	801
b) Kognitionsfragen	802
2. Gegenberichtigungsverfahren	804
a) Rechtsgrundlage.....	804
b) Innerkantonal	804
c) Interkantonal.....	805
d) International.....	808
II. Verrechnungssteuer, Stempelabgaben und Mehrwertsteuer.....	810
§ 53 Internationale Konfliktverhinderung bzw. -lösung.....	811
A. Präventiv – Bi-/multilaterales Vorabverständigungsverfahren (APA)	812
I. Begriff und Rechtsgrundlagen.....	812
II. Schweiz	813
III. Verfahren.....	814
1. Voraussetzungen.....	814
2. Einleitung.....	815
3. Durchführung.....	816
4. Umsetzung	817
IV. Kritik.....	818
B. Exkurs: Präventiv – International Compliance Assurance Programme (ICAP).....	818
C. Kurativ – Bi-/multilaterales Verständigungsverfahren (MAP).....	819
I. Begriff und Rechtsgrundlagen.....	819
II. Schweiz	820
III. Verfahren.....	822
1. Übersicht.....	822
2. Voraussetzungen (Art. 4 StADG).....	823
3. Einleitung (Art. 5–9 StADG)	824
4. Durchführung (Art. 12–13 StADG)	827
5. Schiedsverfahren (Art. 25 Abs. 5 OECD-MA).....	829
6. Abschluss (Art. 14 StADG)	831
7. Umsetzung (Art. 15–22 StADG).....	832

IV. «Unilaterale Verständigungsvereinbarung» (Art. 16 StADG)	836
V. Kritik	837
§ 54 Internationaler Informationsaustausch bei Verrechnungspreisen	838
A. Automatischer Informationsaustausch (Austausch CbCR)	838
B. Spontaner Informationsaustausch (Austausch von Rulings)	840
C. Informationsaustausch auf Ersuchen	843
I. Übersicht	843
II. Rechtsprechung	844
D. Exkurs: Grenzüberschreitende Meldung von Verrechnungspreisgestaltung unter DAC6	845
Kapitel 16: Zukunft der verrechnungspreisbasierten Gewinnabgrenzung	851
§ 55 «Verrechnungspreisrecht» – quid agis?	851
A. Intention des «Verrechnungspreisrechts»	851
B. Ökonomisches und sozio-politisches Umfeld	853
C. Stärken und Schwächen	855
I. «Ungenaue Wissenschaft» als Segen und Fluch	855
II. Begrenzte Wirksamkeit von Konfliktlösungsinstrumenten	857
III. Gesteigerter Aufwand für Compliance	857
IV. Konzernrealität vs. Unabhängigkeitsfiktion	858
V. Komplexität als «New Normal»	858
§ 56 «Verrechnungspreisrecht» – quo vadis?	859
A. BEPS-2.0-Regelwerk als Alternative?	860
I. Hintergrund	860
II. Säule 1 – Globale Neuverteilung des Besteuerungsrechts	861
1. Entstehungsgeschichte	861
2. Steuersubjekt	864
a) Globale Komponente (Scope)	864
b) Länderspezifische Komponente (Nexus)	865
3. «Amount B»	870
4. Würdigung	871
III. Säule 2 – Globale Mindestbesteuerung	873
1. Entstehungsgeschichte	874
2. Global Base Erosion Rules (GloBE Rules)	876
a) Steuersubjekt (Scope)	876
b) Steuerobjekt	877
aa) Income Inclusion Rule (IIR)	877
bb) Undertaxed Payment Rule (UTPR)	881
cc) Bemessungsgrundlage (GloBE Income)	884
dd) Steuersatz	887

3. Subject-to-Tax Rule (STTR)	892
a) Steuersubjekt.....	892
b) Steuerobjekt	892
c) Steuersatz und Bemessungsgrundlage	893
4. Würdigung	894
B. Fazit	895
Stichwortverzeichnis	897