

Tax on Air – Der Steuerrecht Podcast von Deloitte

Episode #30: TP meets VAT: Verrechnungspreisanpassungen im EuGH-Fall Stellantis

Speaker:innen: Dr. Diana Kurtz, Lukas Hechl, Janis Sussick

**Diana Kurtz:** Hallo und herzlich willkommen zu einer neuen Folge unseres Podcast Tax on Air. Heute sprechen wir über die Schlussanträge der Generalanwältin Juliane Kokott in der Rechtssache Stellantis vom Januar diesen Jahres. Inhaltlich handelt es sich in dieser Folge also erneut um den Themenkreis „Anpassung von Verrechnungspreisen und deren mehrwertsteuerliche Beurteilung“. Mein Name ist Dr. Diana Kurtz und ich arbeite in der Service Line Indirect Tax. Bei mir sind heute Lukas Hechl und Janis Sussick, die ich beide recht herzlich begrüße. Bitte stellt euch kurz vor.

**Lukas Hechl:** Hallo und herzlich Willkommen. Ich bin Lukas Hechl, bin Steuerberater und Partner für Umsatzsteuer bei Deloitte am Standort München.

**Janis Sussick:** Hallo auch von meiner Seite. Ich bin Janis Sussick, auch Partner bei Deloitte in München für den Bereich Verrechnungspreise.

**Diana Kurtz:** Vielen Dank euch beiden. Bevor wir mit den Schlussanträgen starten, noch ein paar einführende Worte. Wir haben in den letzten Monaten ja mehrere Entscheidungen vom EuGH, auch hier bei Tax on Air, besprochen, bei denen es sich immer wieder um die Frage handelte, wie Verrechnungspreisanpassungen umsatzsteuerlich zu beurteilen sind. Wir erinnern uns an die Rechtssache Weatherford und Högkullen sowie zu guter Letzt an die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache Arcomet. Die unterschiedliche Herangehensweise und Zielsetzung von Ertrags- und Umsatzsteuer, also die Umsatzsteuer, die an den steuerbaren Umsatz anknüpft, während Verrechnungspreise dazu dienen, die zutreffende Allokation von Gewinnen zu einzelnen verbundenen Unternehmen für ertragssteuerliche Zwecke sicherzustellen, haben wir in unserem letzten Web und Podcast zum Thema, denk ich, hinreichend dargestellt und kann man sich bei Bedarf auch auf unseren Internetseiten wieder abrufen. Lukas, was ist das Besondere an dem vorliegenden Verfahren? Wieso besprechen wir hier diese Schlussanträge?

**Lukas Hechl:** In Stellantis, Portugal, geht es eben um nachträgliche Preisanpassungen nach der Ausführung von Lieferungen, die mittels kaufmännischen Gutschriften abgerechnet wurden. Die Schlussanträge sind insbesondere deswegen von Interesse, weil die Generalanwältin hier versucht, die Frage nach den mehrwertsteuerlichen Konsequenzen einer ertragssteuerlich motivierten Verrechnungspreisanpassung dem Grunde nach zu beantworten. Das, was wir uns eigentlich alle vom EuGH in der Rechtssache Arcomet bereits gewünscht haben, finden wir nun in diesen Schlussanträgen.

**Diana Kurtz:** Ertragssteuerlich motiviert meint, dass die Preisanpassung primär dazu dient, den Gewinn zwischen den verbundenen Unternehmen angemessen, sie also im Sinne des Ertragsteuerrecht aufzuteilen. Soweit ich mich erinnern kann, hat der Generalanwalt de la Tour in

seinen Schlussanträgen ausgeführt, dass grundsätzlich die Thematik eher schwierig und einzelfallbezogen zu betrachten ist, oder?

**Janis Sussick:** Ja genau, Lukas, so wie du vorhin auch schon sagtest, der Generalanwalt damals in dem Arcomet-Fall, der sagte, dass es zwar verlockend sei, mal eine grundsätzliche Klarstellung zu dieser Thematik vorzunehmen, hat's dann aber doch nicht getan und in dem finalen EuGH-Urteil war sehr stark der Fokus auf den breiten Einzelsachverhalt Arcomet. Die Generalwältin Kokott jetzt in diesem Fall ist einen Schritt weitergegangen und hat auch ein paar grundsätzliche Hinweise gegeben, was aus meiner Sicht sehr hilfreich war.

**Diana Kurtz:** Dann lass uns doch hier direkt in den Sachverhalt einsteigen. Worum ging es konkret?

**Janis Sussick:** Es ging hier um die portugiesische Vertriebstochtergesellschaft des Stellantis Konzerns, also damals, es geht hier ums Jahr 2006, war es noch nicht der Stellantis-Konzern, sondern die Vorgängergesellschaften. Aber es ging um eine Vertriebsgesellschaft dieses Konzerns in Portugal. Diese Gesellschaft kaufte konzernintern von den entsprechenden Fahrzeugherstellern dieses Konzerns, sogenannte OEM's, Fahrzeuge, Ersatzteile und Zubehör an, also konzerninterner Einkauf, für einen externen Weiterverkauf auf dem portugiesischen Markt. Der Weiterverkauf erfolgte entsprechend an KFZ-Händler, die dann wiederum die Produkte an Endkunden weiter veräußerten. Außerdem konnten bei dieser Vertriebsgesellschaft natürlich bestimmte Reparatur und Ersatzteilkosten anfallen, zum Beispiel wenn Kunden Garantiefälle anmeldeten. Aus Verrechnungsspreissicht wollte dieser Konzern die TNMM-Methode anwenden, also die portugiesische Vertriebstochtergesellschaft, mit einer gewissen Zielmarge vergüten. Das heißt, sie sollte eine gewisse Umsatzrendite erzielen, von der man davon ausging, dass sie dann aus Verrechnungsspreissicht fremdüblich war und somit eben die konzerninternen Verrechnungspreise entsprechend verteidigen. Wenn die Umsatzrendite der portugiesischen Gesellschaft am Jahresende nicht in der angepeilten Bandbreite lag, hat der Konzern entsprechend Gutschriften oder Nachbelastungen vorgesehen, die an die Vertriebsgesellschaft hätten ausgezahlt werden können. Das basierte auch auf einem entsprechenden konzerninternen Vertrag, der eben Gutschriften und Nachbelastungen vorsah und diese auch in den Zusammenhang mit konzerninternen Fahrzeuglieferungen stellte. Dann gab es in Portugal eine Betriebsprüfung, die hier jetzt konkret das Jahr 2006 betraf und die zu einer Anpassung im Bereich der Umsatzsteuern führte. Und zwar deswegen, weil die portugiesische Finanzverwaltung diese Jahresendanzpassungen nicht als Entgeltanpassungen auf die vorherigen Lieferungen klassifiziert hat, so wie der Konzern es getan hat, sondern unterstellt hat, dass eine nachträgliche Gutschrift zugunsten der portugiesischen Gesellschaft eine Art von Dienstleistung sein müsste. Zum Beispiel in Bezug auf diese Reparatur und Garantieleistungen, die die portugiesische Gesellschaft da erledigt hat. Hat das so quasi unterstellt, Portugal hat auch in Wirklichkeit eine Dienstleistung an das Headquarter erbracht und wollte entsprechend die umsatzsteuerlichen Konsequenzen daraus ziehen und hat die dann entsprechend angesetzt.

**Diana Kurtz:** Die portugiesische Finanzverwaltung ging also davon aus, dass die Tragung der Garantiekosten für mangelhafte Fahrzeuge, die die Klägerin gekauft und weiterverkauft hat, eine Dienstleistung an ihren Verkäufer darstellt.

**Lukas Hechl:** Genau, die Finanzverwaltung ging eben davon aus, dass die Klägerin mit ihren Garantie- und Reparaturarbeiten eine eigenständige steuerbare Dienstleistung in Portugal gegenüber den Herstellern erbracht hat und dementsprechend Umsatzsteuer nacherhoben. Entsprechend lautet eben dann auch die Vorlagefrage, weil vom vorliegenden Gericht wurde nun gefragt, ob eine Dienstleistung gegen Entgelt vorliegt, wenn eine nachträgliche Anpassung des Verkaufspreises von Fahrzeugen in einer Gutschrift verbrieft wird.

**Diana Kurtz:** Die Garantiekosten waren in gewissem Umfang ja bereits im Kaufpreis berücksichtigt. Nur wenn die Kosten höher ausgefallen sind, als erwartet und dadurch das ertragsteuerliche Ergebnis nicht mehr erreicht werden konnte, wurde der Kaufpreis reduziert. Was für eine Leistung stellt denn die nachträgliche Anpassung eines Verkaufspreises nach oben oder auch unten dar?

**Lukas Hechl:** Keine, weil die bloße Anpassung eines Verkaufspreises für eine vorhergehende Lieferung grundsätzlich keine eigenständige Dienstleistung darstellen kann. Das folgt bereits aus Artikel 2 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie, wie die Generalelemente ausführlich begründet hat. Eine bloße Kostentragung kann keine Dienstleistung gegen Entgelt sein. Vielmehr kommt ja die Klägerin einfach ihren Verkäuferpflichten gegenüber den Käufern nach, die sich eben in Garantieansprüchen anzusetzen sind.

**Diana Kurtz:** Kannst du den Punkt hier vielleicht noch weiter ausführen?

**Lukas Hechl:** Weil das Mehrwertsteuerrecht nicht die Zahlungen als solche besteuert. Eine Zahlung und umgekehrt auch eine Erstattung von getragenen Kosten ist mehrwertsteuerlich eben dann relevant, wenn sie für eine Dienstleistung geschieht. Deswegen heißt der Grundsatz im Artikel 2 Absatz 1 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie: Ein steuerbarer Umsatz liegt vor, wenn eine Dienstleistung gegen Entgelt erbracht wird. Und Artikel 73 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie sagt eben auch, dass nur solche Zahlungen relevant sind, die der Leistende für Umsätze erhält. Also ich brauche dieses Zusammenspiel von Leistung und Gegenleistung. Auch ein anderes Beispiel verdeutlicht dies, wenn sogar eine beherrschende Holding trotz Bezugs- und Dividendenausschüttungen in Millionenhöhe kein Steuerpflichtiger im umsatzsteuerlichen Sinne sein soll, dann können Gewinnanpassungen im Rahmen einer nachträglichen Verrechnungspreisanpassung ebenfalls schwerlich relevant sein. Die Anpassung von ertragssteuerrechtlichen Gewinnen, wie hier zum Beispiel eben durch Jahresendanpassungen, hat grundsätzlich mit dem Mehrwertsteuerrecht nichts zu tun und stellen eben nicht automatisch Entgelt für eine Dienstleistung von wem auch immer für was auch immer da.

**Diana Kurtz:** Ist doch super, Fall gelöst oder, Janis?

**Janis Sussick:** Ja, nicht ganz. Der konkrete Fall vielleicht schon, aber das ist ja auch nicht der einzige EuGH-Fall, der uns aktuell beschäftigt. Wir hatten ja vor wenigen Monaten erst den Arcomet-Fall gesehen. Dort gab es ja auch Jahresend Anpassungen, die der Konzern selbst als Entgelt für Dienstleistungen durch das Headquarter qualifiziert hat, in zwei von drei betreffenden Jahren. Und welche im dritten Jahr von der lokalen Finanzverwaltung in ein entsprechendes Dienstleistungsentgelt umqualifiziert wurde. Das heißt, es gibt schon Fälle, wo die Jahresend Anpassung ein Entgelt für eine sonstige Leistung sein kann. Offenbar gibt es also verschiedene Fallkonstellationen. Und ich glaube, das ist das Interessante hier auch in dem Urteil nochmal, oder in dem Schlussantrag zu diesem Urteil, dass man eben diese verschiedenen Fallkonstellationen noch mal neu beleuchtet, ein bisschen herausstellen kann. Weil im vorliegenden Stellantis-Fall wird der konzerninterne Vertrag ja so ausgestaltet, dass die Jahresend Anpassungen in mehr oder weniger direktem Zusammenhang mit den vorherigen Produktlieferungen standen. Und so, wie ich den Schlussantrag lese, soll zumindest in solchen Konstellationen, wo der Vertrag klar ist und natürlich auch zum Sachverhalt passt, eine willkürliche Umqualifizierung durch die lokale Finanzverwaltung nicht möglich sein. Und wie ich schon sagte, diese Diskussion spielt jetzt auf die grundsätzliche Frage an: Wie kann man den Jahresend Anpassungen als Konzern jetzt so ausgestalten, dass sie nicht umqualifiziert werden und dann entsprechend umsatzsteuerliche Kosten entstehen?

**Diana Kurtz:** Ausgehend von den mehrwertsteuerlichen Vorschriften startet die Generalanwältin ihre Überlegungen ja vorliegend an dem Punkt ausgehend, dass ein steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz vorliegen muss, wenn Verrechnungspreise nachträglich angepasst werden. Lukas, die Generalanwältin bildet hier drei verschiedene Konstellationen, hat Jannis gerade auch schon gesagt, die in Betracht kommen können. Welche sind das?

**Lukas Hechl:** Die erste ist die, in der steuerpflichtige eigenständige, selbstständige Dienstleistungen oder Lieferungen erbringen, die den ertragssteuerlichen Gewinn beeinflussen.

**Diana Kurtz:** Also, die Arcomet-Konstellation.

**Lukas Hechl:** Exakt. Und hier folgt insbesondere eben aus Arcomet, dass konzerninterne Ausgleichszahlungen als steuerpflichtige Dienstleistungen gelten können, wenn tatsächlich Leistungen zwischen verbundenen Unternehmen bestehen und dies auch im konzerninternen Vertrag so vereinbart wird. In Arcomet beruhte die Vergütung zwischen den verbundenen Unternehmen auf einer vertraglich geregelten Berechnungsmethode TNMM, mit jährlichen Ausgleichszahlungen, um eben diese angepeilte Gewinnmarge zu erreichen.

**Diana Kurtz:** Ich erinnere mich, in Anlehnung an den Generalanwalt entschied der EuGH hier ja, dass eine steuerpflichtige Dienstleistung vorlag und dass das vom Steuerpflichtigen begründete Vertragsverhältnis, also die konzerninterne Vereinbarung selbst, zu einer Verbindung zwischen der Verrechnungspreisberichtigung und der Dienstleistung geführt hat. Die Vereinbarung stellte einen klaren Zusammenhang zwischen der flexiblen Zahlung, die die Rentabilität der Unternehmen steuerte, und einer Liste von konzerninternen Dienstleistungen her, die von der

Muttergesellschaft erbracht wurden. Aus mehrwertsteuerlicher Sicht enthielt die Entscheidung nicht viel Neues, aber aus TP-Sicht waren doch einige neue Aspekte vorhanden oder Janis?

**Janis Sussick:** Ja, stimmt. Aus TP-Sicht hat man immer das Thema, man möchte diese Jahresendanpassungen einfach machen, um bei den Tochtergesellschaften, die man als Routinegesellschaften klassifiziert, einen gewissen Gewinn am Jahresende zu sehen, so. Das ist einfach der Höhe nach motiviert, man möchte eine gewisse Umsatzrendite sicherstellen. Die konkrete Charakterisierung dieser Zahlung ist dann den reinen Verrechnungspreis-Experten erstmal nachrangig und wird oftmals auch dann nachrangig erst irgendwie entschieden oder zugeordnet, um eben zum gewünschten Ergebnis zu kommen. Diese Urteile zeigen, dass man damit sehr vorsichtig sein muss, da einfach willkürlich eine Transaktionsart auszuwählen, weil man eben umsatzsteuerlich damit Risiken eingeht. Und in der Hinsicht enthielten die Urteile oder auch insbesondere das Arcomet-Urteil schon ein paar relevante Hinweise. Nämlich erstens, dass es riskant sein kann, eine gewinnbasierte Verrechnungspreisanpassung einfach pauschal als nicht umsatzsteuerbar zu betrachten, insbesondere dann nicht, wenn der konzerninterne Vertrag diese Jahresendanpassungen irgendwie in die Nähe von Dienstleistungen rückt, was dann eben zu dieser Umqualifizierung und zu echten Umsatzsteuerkosten kommen kann. Zweitens enthielt das Urteil auch eine relativ hilfreiche Klarstellung hinsichtlich eines flexiblen Entgelts. In der Vergangenheit hatte man manchmal Angst, wenn man eine Anpassungsklausel für Jahresendanpassungen in den konzerninternen Vertrag definiert, dass die als zu unklar, zu flexibel gewertet wird und deswegen irgendwie gar nicht als Entgelt dann dienen kann für steuerliche Zwecke. Das hat das Arcomet-Urteil klargestellt, dass auch eine flexible Vergütungsform, die sogar auch negativ werden könnte, dennoch trotzdem für Umsatzsteuerzwecke anzuerkennen ist, wenn sie die konkrete Gegenleistung für eine bestimmte Leistung ist. Und drittens konnte man auch schon aus dem damaligen Urteil herauslesen, wie auch jetzt zum Schlussantrag, dass dem Wortlaut des konzerninternen Vertrags bei der Auslegung durchaus eine wichtige Bedeutung zukommt. Bei Arcomet hatte der Konzern Jahresendanpassungen ja in die Nähe von Dienstleistungsentgelten gerückt, denen das Gericht dann auch gefolgt ist. Und bei Stellantis gab es eine gewisse Nähe zu den Produktlieferungen, denen die Generalanwältin jetzt in den Schlussanträgen auch zu folgen scheint. Insofern, der Wortlaut des konzerninternen Vertrags hier durchaus ein sehr wichtiges Instrument für Steuerpflichtige, auch zu der gewünschten Einschätzung zu kommen.

**Diana Kurtz:** Vielleicht noch mal in der Wiederholung, du hast es gerade schon gesagt, in dem Arcomet-Fall wurde die Jahresendanpassung als Entgelt für eine sonstige Leistung gesehen. Auch das ist eben eine der möglichen Fallkonstellationen, die die Generalanwältin anspricht. Im Stellantis-Fall war dies aber ja gerade nicht der Fall, Lukas.

**Lukas Hechl:** Genau, weil der Steuerpflichtige hier eben keine eigenständige Dienstleistung oder Lieferung erbracht hat, die den Gewinn beeinflusst. Es liegt eine bloße Preisanpassung vor, die der ertragstelligen Korrektur dienen sollte. Es liegt eben kein Leistungsaustausch vor, weil eben es keine konkrete Leistung gibt.

**Diana Kurtz:** Kommen wir zur zweiten Konstellation, liebevoll auch BP genannt. Das ist die, dass die Finanzverwaltung eine Anpassung der Verrechnungspreise zur angemessenen Gewinnallokation vornimmt und das regelmäßig ohne echte Zahlungsflüsse passiert. Also fiktive Gewinnhinzurechnung auf einer Seite und fiktive Aufwandserhöhung und damit Gewinnminderung auf der anderen Seite.

**Janis Sussick:** Ja, solche Fälle sehen wir natürlich durchaus regelmäßig in der Praxis. Der Konzern hat gewisse Verrechnungspreise gewählt und die Finanzverwaltung in einem oder beiden der beteiligten Länder ist mit den Verrechnungspreisen nicht einverstanden, nimmt eine Korrektur vor. Dann wird in der Regel das Einkommen einer der beteiligten Gesellschaften erhöht. Vielleicht bekommt man auch eine Gegenkorrektur im anderen Land. Dafür gibt es ja zum Beispiel auch Verständigungsverfahren, um die Doppelbesteuerung zu beseitigen. Jedenfalls rein ertragsbasierte Anpassungen des zu steuernden Einkommens. So, die Generalanwältin sagt, in solchen Fällen, die von der Finanzverwaltung nachträglich ertragsteuerliche Betriebsprüfungen Preise anpasst, soll das nicht umsatzsteuerbar sein und keine Relevanz für die Umsatzsteuer haben. Leider beschränkt sie das in ihren Ausführungen relativ eng auf Betriebsprüfungen, also quasi Jahre später durch die Finanzverwaltung vorgenommene Preisanpassungen. Sie sagt nichts dazu, ob ein Steuerpflichtiger auch selbst in diese Konstellation hereinkommen kann, zum Beispiel durch geeignete Sachverhalte, geeignete Intercompany-Vertragsgestaltungen, weil es in der Praxis schon immer mal wieder auf die Frage kommt von Konzernen: Kann ich nicht mal Jahresendadjustierungen grundsätzlich als nicht umsatzsteuerbar handeln? Dazu schafft sie hier leider wenig Klarheit.

**Diana Kurtz:** Immerhin zeigen sich ja an dem Punkt ganz deutlich wieder die Unterschiede zwischen Ertragsteuer und Umsatzsteuer.

**Lukas Hechl:** Genau, weil mehrwertsteuerlich gehe ich eben davon aus, dass eine Preisanpassung der Gegenleistung immer auf beiden Seiten in der gleichen Art und Weise berücksichtigt wird. Also die Steuerschuld des einen reduziert sich, genauso aber auch der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers. Maßgeblich ist eben nicht der objektive Wert der Leistung, der ist eben hingegen ertragssteuerlich wiederum oder ausschlaggebend. Und das folgt bereits aus den Dokumenten des Mehrwertsteuerausschusses und den Aussagen der Mehrwertsteuer-Experten-Gruppe, aus der VAT Expert Group. Daher ändert dies grundsätzlich nichts an den bis dahin erbrachten Dienstleistungen gegen Entgelt und damit auch nichts an der Höhe der geschuldeten und bereits abgeführten Umsatzsteuer. Erfolgt die Gewinnanpassung einseitig und rückwirkend durch die Finanzverwaltung, um eben eine passende Allokation der Gewinne für ertragssteuerliche Zwecke zu erreichen, kann das mehrwertsteuerlich keine Auswirkungen haben.

**Diana Kurtz:** Eben weil darin keine Änderung des zwischen den beteiligten Unternehmen vereinbarten Entgelts liegt.

**Lukas Hechl:** Exakt.

**Diana Kurtz:** Ja, dann kommen wir auch schon zu der dritten und letzten von der Generalanwältin dargelegten Konstellation, die gleichzeitig der vorliegenden entspricht. Die nachträgliche Kaufpreisanpassung, weil Variablen zum Zeitpunkt des Abschlusses noch offen waren. Wie sieht es hiermit aus?

**Janis Sussick:** Ja, das sind dann Fallkonstellationen, so wie hier auch im vorliegenden Fall, wo der konkrete Preis für eine bestimmte Lieferung im ersten Schritt noch unbestimmt ist, oder von bestimmten Bedingungen abhängt, und sich darin noch verändern kann, sich aber trotzdem eben auf einen kompletten Liefergegenstand bezieht. Das ist häufig der Fall, wenn man, wie vorhin schon erläutert, zum Beispiel den Gewinn einer Routinegesellschaft auf eine bestimmte Bandbreite anpassen möchte und sagt, dass dieser Gewinn in Bezug auf ihre Handelsaktivitäten steht, also Einkauf konzernintern, Verkauf extern, der Gewinn aber natürlich nicht nur auf den konkreten Verrechnungspreisen der einzelnen Lieferungen beruht, sondern auch auf den Absatzmengen, den eigenen Vertriebskosten, die lokal anfallen, Garantiekosten und weitere Faktoren, die man vorher nicht hundertprozentig akkurat prognostizieren kann. Um dann trotzdem sicherzustellen, dass man eine fremdübliche Marge erreicht, was ja auch durch Verrechnungspreisregeln, Ertragsteuerrecht vorgeschrieben ist, müssen hierfür dann eben teilweise flexible Entgelte vereinbart werden.

**Lukas Hechl:** Und genau für diesen Fall führt die Generalanwältin aus, dass es eben die mehrwertsteuerliche Anpassung der Bemessungsgrundlage gibt. Weil handelt es sich beispielsweise um einen Preisnachlass, nachdem der Umsatz bewirkt wurde, ist die Preisbemessungsgrundlage zu mindern. Beziehungsweise eben Artikel 73 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie oder Paragraph 17 UstG anzuwenden, im Fall von nachträglichen Preiserhöhungen.

**Diana Kurtz:** Das heißt, erfolgt die Gewinnanpassung durch einen variabel vereinbarten Kaufpreis, der sich auf eine konkrete Lieferung bezieht, ist eine Änderung der Bemessungsgrundlage anzunehmen. Kurz gesagt also: Ändert sich der Preis, ändert sich die Bemessungsgrundlage.

**Lukas Hechl:** Und eine solche Änderung der Bemessungsgrundlage einer vorhergehenden Lieferung, die sich auf die Gegenleistung, nämlich das Entgelt, bezieht, kann selbst keine eigenständige Dienstleistung gegen Entgelt sein. Da schließt sich dann der Kreis wieder zur Arcomet.

**Diana Kurtz:** Ja, während wir bei Arcomet ja auf einen größeren Input gewartet hatten, hier aber schon vom Generalanwalt sehr schnell auf den Boden der Tatsachen zurückgeholt wurden, indem dieser stark eben auf den Einzelfall abstellte, habe ich gar nicht mehr damit gerechnet, noch mal eine Art, sagen wir, Überblick über hier, nicht das Wort Leitfaden zu nutzen, im Hinblick auf die umsatzsteuerliche Behandlung von Verrechnungspreisanpassungen zu erhalten. Die grundsätzlichen Ausführungen der Generalanwältin Kokott haben mich daher freudig überrascht, wie seht ihr das?

**Lukas Hechl:** Ich habe mich auch gefreut über diese Ausführungen, vor allem weil in allen bisherigen EuGH-Urteilen zu diesem Thema noch niemand die Änderung der Bemessungsgrundlage ins Spiel gebracht hat. Und ich denke schon, dass es vielen weiteren Betroffenen ebenso ergangen ist und natürlich muss nun abgewartet werden, wie sich der EuGH positioniert, was und inwiefern er der Generalanwältin auch in diesen grundsätzlichen Ausführungen folgen wird.

**Janis Sussick:** Ja, sehe ich auch so. Wenn der EuGH die Punkte tatsächlich auch in das Urteil übernimmt, wird das glaube ich schon noch mal zusätzliche Rechtssicherheit in dem Bereich bringen, sofern man da überhaupt von Rechtssicherheit sprechen kann, das ist immer noch ein weites Feld. Es gab ja bisher schon die Verlautbarungen der VAT Expert Group. Lukas, du hattest es vorhin auch schon erwähnt, sind aus dem Jahr 2018. Ich kenne einige Verrechnungspreis-Praktiker, die die irgendwie auf dem Schreibtisch liegen haben und sich daran teilweise orientiert haben, wenn es um Jahresend Anpassungen ging. Aber immer im Wissen, dass die keine wirkliche Bindungswirkung haben in den einzelnen Mitgliedstaaten und dass es eine relativ große Unsicherheit gibt, ob die Finanzverwaltung diesen Empfehlungen da in der Praxis dann auch wirklich folgen würde. Wenn jetzt hier in dem EuGH-Urteil die Ausführungen der Generalanwältin drinbleiben, dann würde das dem Thema noch mal mehr Gewicht geben und sie nennt dort ja die gleichen drei Fallkonstellationen, die auch in der VAT Expert Group genannt waren. Sofern würde ich mir hoffen, dass es etwas mehr Praxisrelevanz dadurch gewinnen kann, das Thema, und sich für Praktiker eben auch entsprechend zusätzliche Anhaltspunkte ergeben, auf die man sich dann etwas mehr verlassen kann als die bisher doch relativ vagen Empfehlungen.

**Diana Kurtz:** Wenn der EuGH jetzt tatsächlich diese drei dort beschriebenen Fallkonstellationen übernehmen würden, würde sich hier in den laufenden Monitoring-Prozessen in den Konzernen etwas ändern müssen?

**Janis Sussick:** Ja, grundsätzlich würde ich empfehlen, da noch mal drauf zu schauen auf das Thema. Wir haben jetzt in den letzten Monaten viel gelernt, mehrere Urteile, jetzt hier die Schlussanträge. Vor ein paar Jahren hat sich ja auch die deutsche Finanzverwaltung jetzt in Bezug auf Verrechnungspreise dem ganzen Thema Jahresend Anpassung ein bisschen geöffnet. Während es in den 2005er-Verwaltungsgrundsätzen noch eher ablehnend kommentiert wurde, Preise nachträglich zu ändern, ist das, wird das uns selbst 2021 deutlich wohlwollender kommentiert in den Verrechnungspreis-Verwaltungsschreiben, sodass viele Konzerne jetzt regelmäßig vor der Frage stehen: Soll ich Jahresend Anpassungen machen? Wenn ja, wie gestalte ich sie aus? Und dazu hat man jetzt eben zusätzliche Hinweise, die man in der Vergangenheit nicht hatte. Und ich glaube, da lohnt es sich noch mal drauf zu schauen und noch mal kritisch zu reflektieren, ob die eigenen Vorgehensweisen jetzt immer noch im Einklang mit den Kommentierungen stehen, die wir jetzt vom EuGH bekommen haben. Also insbesondere Arcomet und Stellantis sind, glaube ich, die beiden, die da noch am relevantesten sind, die man sich noch mal anschauen sollte. Im Arcomet-Fall wurde ja durchaus so eine Konstellation beschrieben, in der die lokale Finanzverwaltung letztlich das, was der Konzern gemacht hat, umqualifiziert hat in

eine Dienstleistung mit entsprechender Verwehrung des Vorsteuerabzugs dann, was auch tatsächlich Kosten verursachen kann. Im Fall Stellantis hat es jetzt die Generalanwältin ausgeführt, in welchen Fällen die lokale Finanzverwaltung keine Umqualifizierung machen soll. Da ist beides aus meiner Sicht hilfreich, um vielleicht die eigene Vorgehensweise noch mal kritisch zu reflektieren und zu prüfen, ob man da Risiken hat oder die Vorgehensweisen anpassen sollte.

**Diana Kurtz:** Ja, gibt es von eurer Seite ein abschließendes Statement zu den Schlussanträgen oder ein anderes Abschlusswort?

**Lukas Hechl:** Im Endeffekt, ich bin froh um die Anträge, weil wir diese drei möglichen Behandlungen einer Verrechnungspreisanpassung nun mit einem anderen Gewicht dargelegt bekommen. In der Praxis macht es das aber nicht unbedingt immer leichter, weil man sich die genauen Formulierungen der Verrechnungspreis-Dokumentation der konzerninternen Verträge sehr präzise und genau anschauen muss. Und ich gehe auch davon aus, dass vielleicht die ein oder andere Finanzverwaltung auch mit sehr großen Augen auf diese Verfahren schauen wird und vielleicht dann doch intern auch mal entsprechende Verwaltungsanweisungen und Vorgehenshinweise für die Finanzbeamten erlassen wird.

**Janis Sussick:** Ja, ich glaube die Finanzverwaltung wird sich das in der Tat anschauen. Was man sich noch anschauen sollte in dem Zusammenhang, ist natürlich immer auch die Zolldimension. Wir haben jetzt hier natürlich viel über Europa gesprochen. Sobald man dann außerhalb EU, außerhalb Europa unterwegs ist, ist mindestens genauso wichtig, ja auch die Wechselwirkungen zwischen den Verrechnungspreisen, insbesondere bei Jahresendanpassungen mit Zollregelungen, die ja auch aktuell immer wichtiger werden. Ich glaube, da gibt es auch zahlreiche Themen, das wird heute wahrscheinlich den Rahmen sprengen, sollten wir aber an anderer Stelle vielleicht noch mal aufgreifen.

**Diana Kurtz:** Ja, das würde mich sehr freuen. Vielen Dank euch beiden für eure Einblicke und weiterhin auf gute interdisziplinäre Zusammenarbeit. Vielen Dank an unsere Zuhörer. Ich würde sagen, bis zum nächsten Tax on Air.

**Lukas Hechl:** Tschau.

**Janis Sussick:** Vielen Dank. Tschüss.