

KONZERNVORSCHRIFT

Nr. 05/2013

Österreichische Post AG
Unternehmenszentrale
Haidingergasse 1,
1030 Wien

Diese Konzernvorschrift gilt für Mitarbeiter der 1. bis 3. Berichtsebene der Österreichische Post AG und die Geschäftsführung aller Beteiligungen der Österreichische Post AG

Tel.: +43 (0) 577 67/ 22914
Fax: +43 (0) 577 675/ 22901
E-Mail: verena.knott-birklbauer@post.at
Tel.: +43 (0) 577 67/ 21834
E-Mail: alexander.koch@post.at

**Intercompany Verrechnung –
Verrechnung der im Konzern erbrachten Leistungen**

**Gültigkeitsdauer:
Bis auf Widerruf**

Management Summary

Ziel dieser Konzernvorschrift ist die Schaffung einer einheitlichen Basis zur Verrechnung von im Post Konzern erbrachten Dienstleistungen. Dabei ist es erforderlich die Geschäftsbeziehungen sowie die Verrechnung der Leistungsbeziehungen unter Berücksichtigung der steuerlichen und unternehmensrechtlichen Rahmenbedingungen zu standardisieren und zu dokumentieren. Hinsichtlich der Dokumentation sind die Vorgaben des EU-Verhaltenskodex zur Konzernverrechnung zu berücksichtigen. In diesem Zusammenhang wurde eine Verrechnungspreisdokumentation (Masterfile) für den Post Konzern erstellt, welches die Grundsätze der Konzernverrechnung innerhalb des Post Konzerns detailliert erläutert („Verrechnungspreisdokumentation – Masterfile“ vom März 2013). Weiters wurde zur Dokumentation der Leistungsbeziehungen und deren Grundlagen eine konzernweite Dokumentationsplattform (Intercompany Reconciliation Planungstool) entwickelt, indem sämtliche Vereinbarungen und Verträge zu hinterlegen sind.

Die vorliegende Konzernvorschrift fasst die wesentlichen Grundsätze der Leistungsverrechnung innerhalb des Post Konzerns in 12 Grundprinzipien zusammen, die bei der Verrechnung von im Konzern erbrachten Leistungen zu berücksichtigen sind. Für Details sei auf das Masterfile zur Verrechnungspreisdokumentation verwiesen.

Die Grundprinzipien der Konzernverrechnung sollen die wesentlichen Eckpunkte der Verrechnung der im Konzern erbrachten Leistungen zusammenfassen. Ziel ist die Sicherstellung einer einheitlichen Vorgehensweise im Umgang mit konzerninternen Leistungsverrechnungen, welche im Einklang mit den geltenden steuerlichen Bestimmungen steht.

1. Grundprinzipien der Konzernverrechnung

Die Grundprinzipien der Konzernverrechnung fassen die wesentlichen Eckpunkte der Verrechnung der im Konzern erbrachten Leistungen zusammen. Ziel ist die Sicherstellung einer einheitlichen Vorgehensweise im Umgang mit konzerninternen Leistungsverrechnungen, welche im Einklang mit den geltenden steuerrechtlichen und gesetzlichen Bestimmungen steht. Die einzelnen Punkte sind in den folgenden Kapiteln näher erläutert.

1. Alle im Konzern erbrachten Leistungen sind durchgängig zu verrechnen.
2. Bei der Leistungsverrechnung sind jedenfalls die steuerrechtlichen Vorschriften hinsichtlich der Verrechenbarkeit von Konzernleistungen zu berücksichtigen.
3. Der Leistungserbringer hat für die Durchführung der Verrechnung Sorge zu tragen.
4. Der Leistungsempfänger, der den unmittelbaren, direkten Nutzen aus einer Leistung zieht, hat den daraus entstandenen Aufwand zu tragen.
5. Hinsichtlich der Definition der Verrechnungspreise ist stets dem Prinzip der Fremdüblichkeit („Dealing At Arm's Length“) Rechnung zu tragen.
6. Bei der Ermittlung eines fremdüblichen Verrechnungssatzes ist in erster Linie die Preisvergleichsmethode heranzuziehen. Ist es nicht möglich vergleichbare Leistungen/Produkte am Drittmarkt zu finden, so sind die Kosten (Selbstkosten) inklusive einem angemessenen Gewinnaufschlag anzusetzen.
7. Können entstandene Kosten nicht eindeutig bzw. direkt einem Leistungsempfänger zugeordnet werden, schließt dies eine Verrechnung nicht aus. Indirekt zuordenbare Leistungen sind im Umlageverfahren zu verrechnen.
8. Im Zuge der Verrechnung ist jede Leistung für sich zu betrachten und zu beurteilen. Eine Abgeltung erbrachter Leistungen durch Gegengeschäfte ist nicht zulässig.
9. Die Verrechnung von erbrachten, abgeschlossenen Leistungen hat monatlich zu erfolgen.
10. Die Dokumentationsvorschriften des EU-Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation und den österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien 2010 sind einzuhalten.
11. Einmal im Jahr (bzw. in speziellen Fällen auch Ad-Hoc) tritt eine Preiskommission zusammen, um die Tarife für das Folgejahr festzulegen bzw. zu genehmigen.
12. Grundsätzlich sind alle Leistungen (unter Berücksichtigung des Vergabegesetzes) im Konzern nachzufragen, bevor am externen Markt gesucht wird.

Weiterführende Details entnehmen Sie bitte dem Anhang.

Anhang zur Konzernvorschrift Nr. 05/2013

Auf den nachfolgenden Seiten finden Sie Ergänzungen zu den unter Punkt 1 angeführten Grundprinzipien der Konzernverrechnung.

1. Ergänzungen zu den Grundprinzipien der Konzernverrechnung

Im Nachfolgenden sollen die **Grundprinzipien der Konzernverrechnung** kurz näher erläutert werden, weiterführende Details sind dem Masterfile zur Verrechnungspreisdokumentation zu entnehmen:

1. Alle im Konzern erbrachten Leistungen sind durchgängig zu verrechnen.

Wesentlicher Aspekt bei der Konzernverrechnung ist die durchgängige Verrechnung aller im Konzern erbrachten Leistungen. Somit sind alle im Konzern erbrachten und verrechenbaren Leistungen vollständig und verursachungsgerecht an den Leistungsempfänger weiter zu verrechnen.

2. Bei der Leistungsverrechnung sind jedenfalls die steuerrechtlichen Vorschriften hinsichtlich der Verrechenbarkeit von Konzernleistungen zu berücksichtigen.

Die Voraussetzung für die Verrechenbarkeit von Dienstleistungen außerhalb der operativen Tätigkeit der Konzerngesellschaften stellt das wirtschaftliche Interesse an der erbrachten Leistung beim Leistungsempfänger dar. Kosten für Leistungen, die im Anteilseignerinteresse (Shareholder Activities) getätigt werden, sind daher nicht verrechenbar. In diesem Zusammenhang sind bspw. Kontroll- und Aufsichtsratsfunktionen nicht verrechenbar.

3. Der Leistungserbringer hat für die Durchführung der Verrechnung Sorge zu tragen.

Der Erbringer der Leistung hat alle erbrachten Leistungen verursachungsgerecht an den Leistungsempfänger zu verrechnen. Dazu hat der Leistungserbringer einen Verrechnungspreis für jede Leistung, unter Berücksichtigung der Fremdüblichkeit, zu ermitteln und die Berechnungsmethodik zu dokumentieren. Sämtliche Dokumente, d.h. Verträge (SLA), Funktions- und Risikoanalyse sowie die Dokumentation der Fremdüblichkeit des Verrechnungspreises, sind als PDF im ICR-Planungstool (Dokumentationsplattform) bei der entsprechenden Leistungsbeziehung zu hinterlegen.

Bei der Definition einer neuen Leistungsbeziehung innerhalb des Konzerns sind der Leistungsumfang sowie der Verrechnungspreis vor Beginn der Leistungserbringung zwischen Leistungserbringer und Leistungsempfänger abzustimmen und ein Vertrag über die Leistungserbringung (SLA) zu erstellen. Bei der Erstellung eines SLA für eine neue Leistungsbeziehung sind die Standards der Rechtsabteilung der Österreichischen Post AG zu befolgen.

4. Der Leistungsempfänger, der den unmittelbaren, direkten Nutzen aus einer Leistung zieht, hat den daraus entstandenen Aufwand zu tragen.

Sofern es sich um extern bezogene Leistungen handelt, ist die direkte Rechnungslegung des externen Dienstleisters/Lieferanten an die betroffene Gesellschaft, einer Rechnungslegung an die Muttergesellschaft, mit anschließender interner Weiterverrechnung, zu bevorzugen.

5. Hinsichtlich der Definition der Verrechnungspreise ist stets dem Prinzip der Fremdüblichkeit („Dealing At Arm’s Length“) Rechnung zu tragen.

Basisgrundsatz der Konzernverrechnung ist der Fremdvergleichsgrundsatz der OECD, der auch den österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien 2010 zu Grunde liegt („Drittmarktvergleich“).

Im Allgemeinen dienen Verrechnungspreise der Herbeiführung einer sachlich gerechtfertigten Ergebnisaufteilung von Wirtschaftsbeziehungen zwischen nahestehenden Unternehmen. Insbesondere wenn grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen unterhalten werden, müssen diese für steuerliche Belange so gestaltet werden, dass es hierdurch nicht zu internationalen Gewinnverschiebungen kommt. Zu diesem Zweck müssen die Geschäftsbeziehungen durch den Ansatz von Verrechnungspreisen in ihrer steuerlichen Auswirkung jenen angepasst werden, die zustande gekommen wären, wenn die Geschäftspartner sich als unabhängige Unternehmen fremd gegenüber gestanden wären (Fremdvergleichsgrundsatz). Der Fremdvergleichsgrundsatz, als international anerkannter Maßstab für eine sachgerechte Einkünfteabgrenzung, dient somit als Grundsatz für die Verrechnung innerhalb des Post Konzerns.



Abbildung 1: Schritte zum angemessenen Verrechnungspreis

6. Bei der Ermittlung eines fremdüblichen Verrechnungssatzes ist in erster Linie die Preisvergleichsmethode heranzuziehen. Ist es nicht möglich vergleichbare Leistungen/Produkte am Drittmarkt zu finden, so sind die Kosten (Selbstkosten) inklusive einem angemessenen Gewinnaufschlag anzusetzen.

Bei der **Preisvergleichsmethode** vergleicht man den bei einem konzerninternen Geschäft verrechneten Waren- oder Dienstleistungspreis mit Jenem, welcher bei einem vergleichbaren Fremdgeschäft unter vergleichbaren Verhältnissen verrechnet wird. Einerseits kann ein Vergleich von Leistungen des Konzerns mit Dritten („innerer Preisvergleich“), durchgeführt werden, andererseits kann ein Vergleich mit Leistungen am externen Markt zwischen zwei fremden Dritten erfolgen („äußerer Preisvergleich“).

Die Vergleichbarkeit der Leistung ist hier von besonderer Bedeutung. So sind die Transaktionen in ihrer Vergleichbarkeit jedenfalls hinsichtlich folgender Faktoren zu analysieren:

- Produkt- und Dienstleistungseigenschaften
- Marktumfeld
- Leistungsumfang

Lässt sich ein direkter Preisvergleich nicht anstellen, weil keine gleichartigen Geschäfte am Markt vorhanden sind, dann können marktübliche Preise auch aus erhobenen Marktpreisen für ähnliche Produkte abgeleitet werden. Die Ableitung erfolgt in Relation zum Prozessaufwand der betrachteten Produkte.

Konnten keine vergleichbaren Leistungen am Markt erhoben werden, kommt die **Kostenaufschlagsmethode** zur Anwendung, um einen geeigneten, fremdüblichen Verrechnungspreis zu ermitteln. Grundsätzlich ist die Hauptleistung des Leistungserbringers zu Vollkosten mit Gewinnaufschlag zu verrechnen, während eine bloße Nebenleistung mit Grenzkosten inklusive einem Gewinnaufschlag anzusetzen ist. Im Allgemeinen ist davon auszugehen, dass der Grundsatz des Fremdvergleichs den Ansatz eines Gewinnaufschlags verlangt. Die Höhe des angemessenen Gewinnaufschlages kann aber nicht generell festgelegt werden, sondern es muss darüber in jedem Einzelfall gesondert entschieden werden. Als Orientierungshilfe kann für den Gewinnaufschlag bei Dienstleistungen mit Routinecharakter eine Größenordnung zwischen 5% und 15% herangezogen werden. Durch diese Unter- und Obergrenze wird aber nicht eine „Bandbreite“ aufgezeigt, innerhalb der jeder Prozentsatz gleichermaßen zu einem zulässigen Fremdpreis führt. Ob Fremdüblichkeit nach einem Aufschlagsatz verlangt, der zur Unter- oder Obergrenze tendiert, ist nach den Gegebenheiten des Einzelfalls zu beurteilen. Somit ist auch bei der Höhe des Gewinnaufschlags der Fremdvergleichsgrundsatz zu berücksichtigen und von einem Gewinnaufschlag auszugehen, der auch bei einem Fremdgeschäft erzielt werden würde. Zusätzlich kann auch auf branchenübliche Gewinnaufschläge zurückgegriffen werden.

Generell ist bei der Ermittlung des Verrechnungspreises ein Kostensatz je Leistungseinheit (Stückzahlen, Personen, Tag- bzw. Stundensätze, etc.) und kein Pauschalverrechnungsbetrag für Leistungen zu bestimmen.

Die Methodik der Ermittlung des Verrechnungspreises ist in weiterer Folge genau zu dokumentieren, um die Transparenz und Nachvollziehbarkeit der Verrechnung gewährleisten zu können.

7. Können entstandene Kosten nicht eindeutig bzw. direkt einem Leistungsempfänger zugeordnet werden, schließt dies eine Verrechnung nicht aus. Indirekt zuordenbare Leistungen sind im Umlageverfahren zu verrechnen.

Grundsätzlich hat die Entgeltverrechnung im Wege der Einzelverrechnung stattzufinden, wenn dies möglich und zumutbar ist. Dies trifft vor allem dann zu, wenn die betroffenen Dienstleistungen auch fremden Dritten gegenüber erbracht werden. Eine Konzernumlage ist daher anwendbar, wenn der anteilmäßige Wert der an die verschiedenen Unternehmen erbrachten Leistungen nur auf Grundlage eines Näherungs- bzw. Schätzwertes berechnet werden kann oder wenn eine gesonderte Bestandsaufnahme und Analyse der maßgeblichen Dienstleistungen für jeden einzelnen Vorteilsempfänger zu einem übermäßig hohen Verwaltungsaufwand führt.

Im Fall von Konzernumlagen ist besonderer Wert auf eine genaue Dokumentation zu legen. Der VwGH vertritt hier die Meinung, dass dem Fremdvergleichsgrundsatz nur dann Genüge getan ist, wenn eine ausreichend konkrete und detaillierte Beschreibung der erbrachten Leistungen vorliegt. Auch bei Konzernumlagen ist ein Gewinnaufschlag nicht auszuschließen. Zur Umlage der Leistungen ist ein geeigneter Umlageschlüssel zu definieren, wobei hier nach Sachgerechtigkeit im Einzelfall zu entscheiden ist. Bei der Ermittlung sollte auf die wesentlichen Kostentreiber abgestellt werden (Stunden, VZK, Materialaufwand,...). Bei der Verteilung der betriebswirtschaftlichen Gemeinkosten ist bei der Ermittlung des Gewinnaufschlags von einem „safe harbour“ von 5% für Routineleistungen auszugehen.

8. Im Zuge der Verrechnung ist jede Leistung für sich zu betrachten und zu beurteilen. Eine Abgeltung erbrachter Leistungen durch Gegengeschäfte ist nicht zulässig.

Jede im Konzern erbrachte Transaktion ist separat zu erfassen, ein fremdüblicher Verrechnungspreis zu definieren und im ICR-Planungstool zu dokumentieren. Die Abgeltung einer Leistung durch die Erbringung einer bloßen Gegenleistung des Leistungsempfängers ist steuerrechtlich nicht zulässig. Somit sind alle erbrachten, verrechenbaren Leistungen dem Leistungsempfänger ausnahmslos in Rechnung zu stellen.

9. Die Verrechnung von erbrachten, abgeschlossenen Leistungen hat grundsätzlich monatlich zu erfolgen.

Die Verrechnung einer erbrachten Leistung hat in zeitlicher Nähe zur tatsächlichen Leistungserbringung zu erfolgen. Somit ist die Verrechnung monatlich durchzuführen.

10. Die Dokumentationsvorschriften des EU-Verhaltenskodex zur Verrechnungspreisdokumentation und der österreichischen Verrechnungspreisrichtlinien 2010 sind einzuhalten.

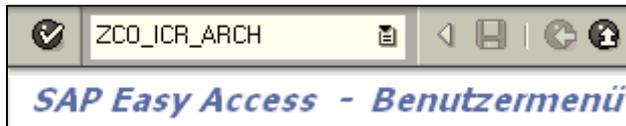
Die Dokumentation der Konzernverrechnung besteht im Wesentlichen aus einem Masterfile und aus einer länderspezifischen Dokumentation. Es bestehen in der praktischen Ausgestaltung Unterschiede hinsichtlich der Integration der länderspezifischen Dokumentationselemente in den Kerndokumentationsteil. Während das Masterfile die für sämtliche Konzerngesellschaften relevanten Sachverhalte umfasst, beinhaltet das Länderfile lediglich länderspezifische und die jeweilige Konzerngesellschaft betreffende Dokumentationselemente. Demgegenüber handelt es sich bei der Kerndokumentation um ein einzelnes Dokument, dessen Dokumentationselemente sowohl von allgemeiner, als auch landes- und unternehmensspezifischer Art sind.

Als Dokumentationsplattform im Post Konzern dient das ICR-Planungstool. Hier sind zu jeder Leistungsbeziehung die entsprechenden Verträge/ Vereinbarungen elektronisch im Ordner „Vertragsarchiv“ zu hinterlegen. Hierzu sind folgende Schritte zur Ablage eines Dokumentes durchzuführen:

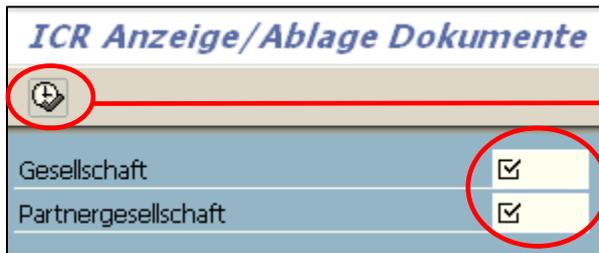
1. Öffnen des Planungssystems PA Mand. 400 (ICR Produktion) über das Portal „Single Sign on“



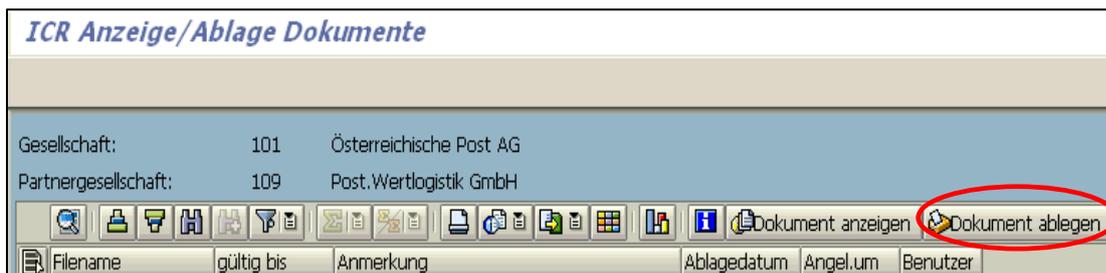
2. Eingabe des Transaktionscodes „ZCO_ICR_ARCH“ zur Öffnung des Vertragsarchivs



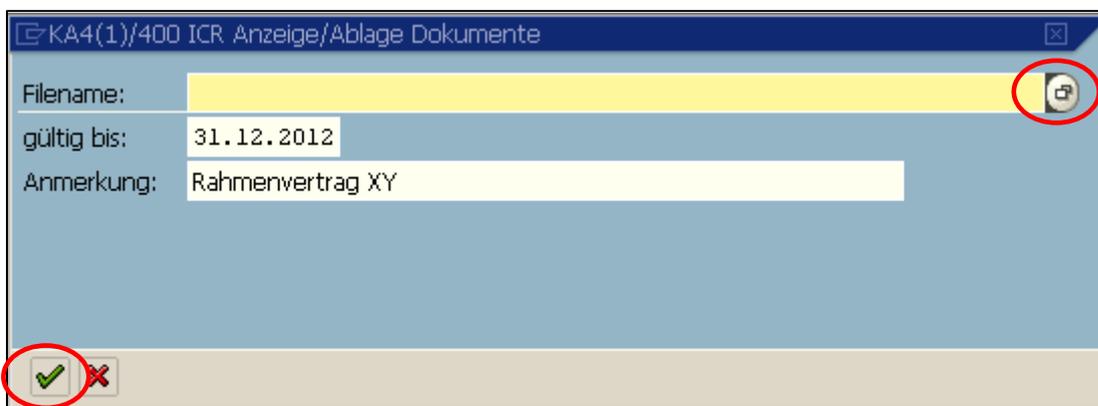
3. Eingabe der jeweiligen Gesellschaft sowie Partnergesellschaft, für die die Archivierung der Verrechnungspreisdokumentation erfolgen soll, anschließend mittels „Ausführen“ bestätigen



4. Mittels „Dokument ablegen“ können die Verrechnungspreisdokumentationen in das Archiv geladen werden.



5. Auswahl des Speicherortes (durch Drücken der Lupe neben dem Feld „Filename:“, Eingabe der Gültigkeitsdauer der Verrechnungspreisdokumentation und der Anmerkung (zB Vertragsbezeichnung, weitere Detailinformationen zur jeweiligen Verrechnungspreisdokumentation) und Bestätigung der Hochladung mittels Drücken des grünen Hakerl



6. Die hochgeladene Verrechnungspreisdokumentation ist nun unterhalb angeführt und kann mittels Markierung der Zeile und Drücken des Buttons „Dokument anzeigen“ angezeigt werden.

ICR Anzeige/Ablage Dokumente

Gesellschaft: 101 Österreichische Post AG
 Partnergesellschaft: 109 Post.Wertlogistik GmbH


Dokument anzeigen
Dokument ablegen

Filename	gültig bis	Anmerkung	Ablagedatum	Angel.um	Benutzer
101_109_KoopV_...	31.12.9999	Serviceportfolio...	27.09.2012	09:22:36	HACKL_P

11. Einmal im Jahr (bzw. in speziellen Fällen auch ad-hoc) tritt eine Preiskommission zusammen, um die Tarife für das Folgejahr festzulegen bzw. zu genehmigen.

Einmal im Jahr, im Zuge der Budgetierung, tritt eine Preiskommission zur Festlegung der Verrechnungspreise für das Folgejahr zusammen. Diese Preiskommission besteht aus dem Gesamtvorstand des Post Konzerns, der Leitung Finanzen Brief, Werbepost & Filialen und Paket & Logistik sowie der Leitung Finanz und Rechnungswesen, Konzernrechnungswesen, Corporate Controlling, Recht und Steuern. Der Ausschuss beschließt die vorgelegten Tarife, welche für das kommende Geschäftsjahr Gültigkeit besitzen.

12. Grundsätzlich sind alle Leistungen (unter Berücksichtigung des Vergabegesetzes) im Konzern nachzufragen, bevor am externen Markt gesucht wird.

Sofern eine Leistung im Konzern verfügbar ist, ist der Leistungsbezug im Konzern, sofern dies wirtschaftlich sinnvoll ist, jenem am externen Markt zu bevorzugen und dient der Optimierung des Konzernergebnisses.

2. Methodik zur Ermittlung fremdüblicher Verrechnungspreise

Essentiell für die Ermittlung eines fremdüblichen Verrechnungspreises ist die Wahl der korrekten Verrechnungspreismethode. Entscheidungsgrundlage hierfür liefert das Kapitel 2 der OECD-Verrechnungspreisgrundlagen. Die Verrechnungspreismethoden können in die sogenannten Standard- und Gewinnmethoden unterschieden werden. Zu den Standardmethoden zählen die Preisvergleichs-, Wiederverkaufspreis- sowie Kostenaufschlagsmethode. Die Gewinnmethoden beinhalten die Gewinnaufteilungs- und Nettomargenmethode.

Es ist jene Verrechnungspreismethode zu wählen, welche die größtmögliche Vergleichbarkeitssicherheit bietet. Um einen angemessenen Fremdvergleich anzustellen, bedarf es grundsätzlich der Analyse von fünf Vergleichbarkeitsfaktoren.

Die Preisermittlung erfolgt aufgrund der beiden folgenden Verfahren:

- Methode des Preisvergleichs (Marktpreis)
- Selbstkosten (Grenzkosten) plus Gewinnaufschlag

Marktpreise kommen bei vergleichbaren Leistungsinhalten zur Anwendung. Insbesondere bei Kapitaltransaktionen (Darlehen) und Zinssätzen (siehe Konzernvorschrift Nr. 01/2011 „Leitfaden Finanzierung Post Konzern“).

Ist die Methode des Preisvergleichs nicht geeignet, da keine vergleichbaren Leistungen am Markt angeboten werden, so sind die Grenzkosten je Leistungseinheit (Menge) zu ermitteln und um einen Gewinnzuschlag zu erhöhen. Als Leistungseinheiten können Stückzahlen (zB: EDV-Geräte), Kopfbzahlen (zB: Personalverrechnung) aber auch Personentage zum Einsatz kommen.

Grundsätzlich wird die Verrechnung von im Konzern erbrachten Dienstleistungen innerhalb des Post Konzerns mittels Einzelverrechnung durchgeführt. In jenen Fällen, in denen eine direkte Verrechnung nicht möglich ist, kann die Verrechnung jedoch mittels einer Konzernumlage zu erfolgen, wobei hier im Speziellen Wert auf eine genaue Dokumentation zu legen ist.

Bei der Ermittlung eines fremdüblichen Verrechnungssatzes ist in erster Linie die Preisvergleichsmethode heranzuziehen. Ist es nicht möglich vergleichbare Leistungen/ Produkte am Drittmarkt zu finden, so sind die Selbstkosten inklusive einem angemessenen Gewinnaufschlags anzusetzen.

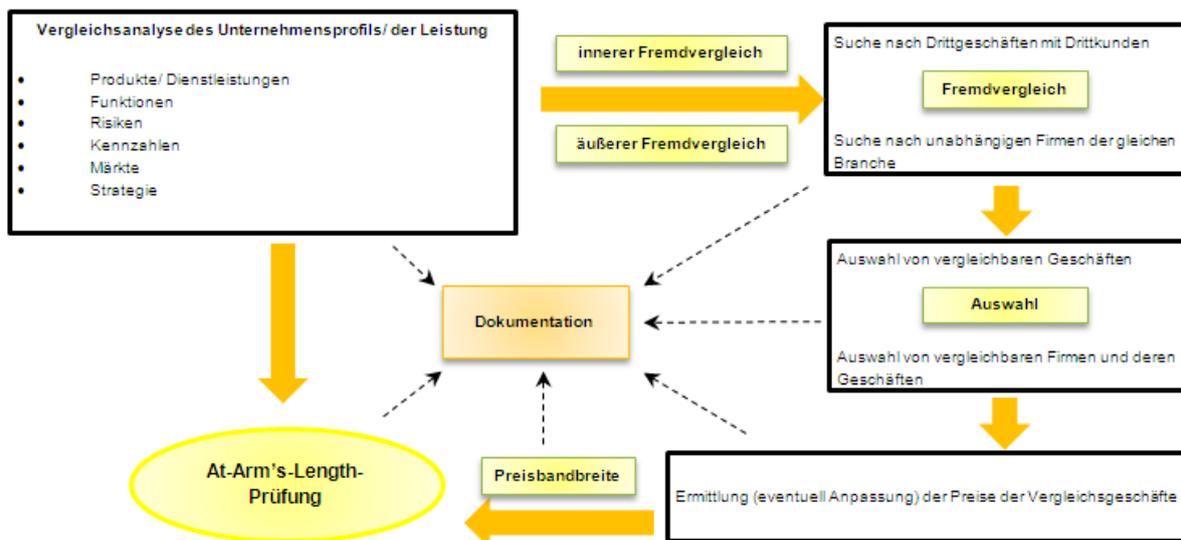


Abbildung 1: Fremdvergleich

2.1 Preisvergleichsmethode

Bei der Preisvergleichsmethode vergleicht man den bei einem konzerninternen Geschäft verrechneten Waren- oder Dienstleistungspreis mit jenem, welcher bei einem vergleichbaren Fremdgeschäft unter vergleichbaren Verhältnissen verrechnet wird. Einerseits kann ein Vergleich von Leistungen des Konzerns mit Dritten („innerer Preisvergleich“) durchgeführt werden, andererseits kann ein Vergleich mit Leistungen am externen Markt zwischen zwei fremden Dritten erfolgen („äußerer Preisvergleich“).

Die Vergleichbarkeit der Leistung ist hier von besonderer Bedeutung. So sind die Transaktionen in ihrer Vergleichbarkeit jedenfalls hinsichtlich folgender Faktoren zu analysieren:

- Produkteigenschaften
- Liefer- und Zahlungsmodalitäten
- Wechselkursbedingungen
- Geschäftsfunktion
- Leistungsumfang

Lässt sich ein direkter Preisvergleich nicht anstellen, weil keine gleichartigen Geschäfte am Markt vorhanden sind, dann können marktübliche Preise auch aus erhobenen Marktpreisen für ähnliche Produkte abgeleitet werden. Die Ableitung erfolgt in Relation zum Prozessaufwand der betrachteten Produkte. Die Preisvergleichsmethode als direkteste Methode ist oftmals auf Grund mangelnder Produktidentität (oder auch fehlender bzw. nicht bekannter Marktpreise) nicht anwendbar.¹

2.2 Wiederverkaufspreismethode

Die Wiederverkaufspreismethode stellt eine Alternative zur Preisvergleichsmethode dar, wenn keine vergleichbaren Marktpreise existieren. Diese Methode kommt vor allem bei konzernabhängigen Vertriebsgesellschaften zum Einsatz. Für die Ermittlung des im Verhältnis zwischen verbundenen Unternehmen anzusetzenden Fremdvergleichspreises gibt es zwar keine festen Regeln, es gehört jedoch zu den in diesem Bereich anerkannten Grundsätzen, dass der von einem verbundenen Vertriebsunternehmen gezahlte Einstandspreis grundsätzlich anhand der „Wiederverkaufspreismethode“ überprüft werden kann. Diese Methode eignet sich dann am besten, wenn sie auf Handelsgeschäfte angewendet wird. Voraussetzung bei der Anwendung ist das Vorliegen von Leistungsbeziehungen zwischen mindestens drei Beteiligten: dem Produzenten (Verkäufer), der abhängigen Vertriebsgesellschaft (Händler) und dem unabhängigen Dritten (Abnehmer/Käufer). Die Wiederverkaufspreismethode geht von dem von der Vertriebsgesellschaft am Markt erzielten Verkaufspreis für das betreffende Produkt aus. Dieser Wiederverkaufspreis ist um eine angemessene, fremdübliche Bruttomarge (Handelsspanne) zu reduzieren, damit man zum Einstandspreis gelangt. Mit dieser (retrograd ermittelten) Handelsspanne (auch als Gewinnabschlag bezeichnet) hat der Wiederverkäufer seine Aufwendungen und sonstigen betrieblichen Kosten des

¹ Vgl Macho, Steiner, Spensberger; Verrechnungspreise kompakt; 2. Auflage; Linde Verlag

Vertriebs zu bestreiten. Die Schwierigkeit dieser Methode besteht darin, eine fremdübliche Handelsspanne – unter gleichen Verhältnissen – zu ermitteln. Die Wiederverkaufsmethode stößt bei Leistungsbeziehungen sowie bei Be- und Verarbeitung rasch an ihre Grenzen. Somit ist die Cost-Plus-Methode die letzte Standardmethode, welche betriebswirtschaftlichen Überlegungen am nächsten kommt.²

2.3 Cost Plus Methode (Kostenaufschlagsmethode)

Die Kostenaufschlagsmethode (vgl Z 2.39ff OECD-VPG bzw. Rz 26ff VPR 2010) folgt dem Grundgedanken, dass ein Unternehmen langfristig danach streben wird, seine Kosten zuzüglich eines angemessenen Kostenaufschlags zu decken.³

Die Kostenaufschlagsmethode geht von den Selbstkosten (Produktionskosten) aus, welche dem Lieferanten bei einem konzerninternen Geschäft für Lieferungen oder Dienstleistungen erwachsen. Sodann erfolgt ein angemessener Kostenaufschlag (cost plus mark up), um zu einem (hypothetischen) Fremdpreis für das konzerninterne Geschäft zu gelangen. Dieser Gewinnaufschlag muss mit den tatsächlich wahrgenommenen Funktionen/Risiken und Marktbedingungen korrelieren, dh der Verrechnungspreis muss langfristig die Vollkosten abdecken und zusätzlichen Platz für einen „Gewinn“ lassen. Die Kostenaufschlagsmethode manifestiert sich somit am Umfang und der Bewertung der Kosten sowie an der Höhe des Gewinnaufschlags. Die Umsetzung des Fremdvergleichsgrundsatzes erfolgt bei der Kostenaufschlagsmethode somit auf der Kosten- und der Gewinnebene.⁴

Als Ausgangsgröße können lt OECD-VPG sowohl (kalkulatorische) Kosten der Kostenrechnung als auch (pagatorisch) bilanzielle Aufwendungen herangezogen werden. Als Bemessungsgrundlage für den Gewinnaufschlag werden sowohl die Selbstkosten als auch die Herstellungskosten genannt.⁵

Grundsätzlich besteht die Möglichkeit der Kalkulation nach Ist-, Normal-, Durchschnittskosten (zeitliche Komponente) auf der einen Seite bzw. Grenz- oder Plankosten (sachliche Komponente) auf der anderen Seite.⁶

- **Istkosten** stellen vergangenheitsorientierte Istmengenverbräuche, welche mit Istpreisen bewertet werden, dar.
- **Normalkosten** sind durchschnittliche „normalisierte“ Istkosten der Vergangenheit.
- **Plankosten** stellen – unter der Prämisse einer objektiven wirtschaftlichen Leistungserstellung – ermittelte zukunftsorientierte Kosten dar.
- **Sollkosten** stellen die Plankosten der jeweiligen Istbeschäftigung dar.
- **Grenzkosten** stellen die Kostenänderung dar, welche sich durch die Veränderung der Leistung um eine Einheit ergibt.

² Vgl Macho, Steiner, Spensberger; Verrechnungspreise kompakt; 2. Auflage; Linde Verlag

³ Vgl Macho, Steiner, Spensberger; Verrechnungspreise kompakt; 2. Auflage; Linde Verlag

⁴ Vgl Macho, Steiner, Spensberger; Verrechnungspreise kompakt; 2. Auflage; Linde Verlag

⁵ Vgl Macho, Steiner, Spensberger; Verrechnungspreise kompakt; 2. Auflage; Linde Verlag

⁶ Vgl Macho, Steiner, Spensberger; Verrechnungspreise kompakt; 2. Auflage; Linde Verlag

- **Teilkosten** stellen einen Teil der vollen Selbstkosten dar.
- **Vollkosten** stellen sich als die vollen Durchschnittskosten dar. Ausgangspunkt sind die durch Kalkulation ermittelten Selbstkosten.

Nach den VPR 2010 (Rz 28) müssen die Kosten nach einer Kalkulationsmethode ermittelt werden, die das Unternehmen auch seiner Preispolitik gegenüber Fremden zugrunde legt. Falls es keine Geschäfte mit fremden Dritten gibt, muss die Kostenermittlung betriebswirtschaftlichen Grundsätzen entsprechen; hierbei kann für die Ermittlung der betriebswirtschaftlichen Kostenbasis die Methode der Ist-, Normal- oder Plankostenrechnung herangezogen werden. Die Kosten müssen neben den direkten Kosten auch die indirekten Kosten (Gemeinkosten) umfassen. Im Unterschied zur Nettomargenmethode bleiben aber die Verwaltungs- und Vertriebskosten außer Ansatz (siehe auch Z 2.41 bzw. 2.48 OECD-VPG). Im Dienstleistungsbereich wird vorrangig auf die Kostenaufschlagsmethode zurückgegriffen.⁷

Innerhalb des Post-Konzerns ist in erster Linie auf die Preisvergleichsmethode bei der Kalkulation von Verrechnungspreisen abzustellen. Konnten keine vergleichbaren Leistungen am Markt erhoben werden kommt die Kostenaufschlagsmethode zur Anwendung, um einen geeigneten, fremdüblichen Verrechnungspreis zu ermitteln. Grundsätzlich ist die Hauptleistung des Leistungserbringers zu Vollkosten zu verrechnen, während eine bloße Nebenleistung mit Grenzkosten inklusive einem Gewinnaufschlag anzusetzen ist. Im Allgemeinen ist davon auszugehen, dass der Grundsatz des Fremdvergleichs den Ansatz eines Gewinnaufschlages verlangt. Die Höhe des angemessenen Gewinnaufschlages kann aber nicht generell festgelegt werden, sondern es muss darüber in jedem Einzelfall gesondert entschieden werden. Als Orientierungshilfe kann für den Gewinnaufschlag bei Dienstleistungen mit Routinecharakter eine Größenordnung zwischen 5% und 15% herangezogen werden. Durch diese Unter- und Obergrenze wird aber nicht eine „Bandbreite“ aufgezeigt, innerhalb der jeder Prozentsatz gleichermaßen zu einem zulässigen Fremdpreis führt. Ob Fremdüblichkeit nach einem Aufschlagsatz verlangt, der zur Unter- oder Obergrenze tendiert, ist nach den Gegebenheiten des Einzelfalls zu beurteilen. Somit ist auch bei der Höhe des Gewinnaufschlags der Fremdvergleichsgrundsatz zu berücksichtigen und von einem Gewinnaufschlag auszugehen, der auch bei einem Fremdgeschäft erzielt werden würde. Zusätzlich kann auch auf branchenübliche Gewinnaufschläge zurückgegriffen werden.

Bei den im Post-Konzern erbrachten Transaktionen handelt es sich Großteils um Dienstleistungen, für welche im Einzelfall die sachgerechteste Ermittlungsmethode des Verrechnungspreises zu bestimmen ist, wobei davon auszugehen ist, dass die Preisvergleichsmethode und die Cost-Plus-Methode das benötigte Spektrum an Leistungen bestmöglich und nachvollziehbar abdecken.

⁷ Vgl Macho, Steiner, Spensberger; Verrechnungspreise kompakt; 2. Auflage; Linde Verlag

Generell ist bei der Ermittlung des Verrechnungspreises ein Kostensatz je Leistungseinheit (Stückzahlen, Personen, Tag- bzw. Stundensätze, etc.) zu bestimmen und keine Pauschalverrechnungsbetrag für Leistungen. Im Zuge der Maßgeblichkeit des Fremdvergleichsgrundsatzes werden für die Plausibilisierung des Verrechnungspreises Benchmark-Analysen, sofern möglich, durchgeführt und entsprechend bei der Plausibilisierung des Verrechnungspreises herangezogen. Hierbei handelt es sich einerseits um Datenbankanalysen sowie das Heranziehen von Geschäftsberichten von ähnlichen Unternehmen.

Die Methodik der Ermittlung des Verrechnungspreises ist in weiterer Folge genau zu dokumentieren, um die Transparenz und Nachvollziehbarkeit der Verrechnung gewährleisten zu können. Als Dokumentationsplattform hierfür dient das ICR-Planungstool, in dem etwaige Dokumentationen (Verträge, Service Level Agreements, etc.) für jede Transaktion archiviert werden. Bei Neukalkulation des Verrechnungspreises bzw. bei Entstehen einer neuen Leistungsbeziehung ist die Methodik der Ermittlung des Verrechnungspreises genau und zeitnah zu dokumentieren und im ICR-Planungstool abzulegen.

2.4 Gewinnorientierte Methoden

Teil 3 des Kapitels II der OECD-VPG beschäftigen sich mit den transaktionsbezogenen Gewinnmethoden, die zur Schaffung von fremdverhaltenskonformen Bedingungen herangezogen werden könnten. Diese „transactional profit methods“ kommen nur dann zur Anwendung, wenn keine der Standardmethoden zu einem „zuverlässigeren“ (dh sachgerechteren, fremdverhaltenskonformen) Verrechnungspreis führt bzw. wenn die Anwendung der Standardmethoden überhaupt nicht möglich ist.⁸ Da im Post-Konzern die Preisvergleichsmethode bzw. die Kostenaufschlagsmethode anzuwenden ist, wird in weiterer Folge nicht detailliert auf die gewinnorientierten Methoden eingegangen.

3. Preiskommission

Einmal im Jahr, im Zuge der Budgetierung, (im Bedarfsfall auch Ad Hoc) tritt eine Preiskommission zur Festlegung der Verrechnungspreise für das Folgejahr zusammen. Diese Preiskommission besteht aus dem Gesamtvorstand des Post Konzerns, der Leitung Finanzen Brief, Werbepost & Filialen und Paket & Logistik sowie der Leitung Finanz- und Rechnungswesen, Konzernrechnungswesen, Corporate Controlling, Recht und Steuern. Der Ausschuss beschließt die vorgelegten Tarife, welche für das kommende Geschäftsjahr Gültigkeit besitzen.

4. Ansprechpersonen

Bei Fragen wenden Sie sich bitte an das Postfach FV.Transferpricing@post.at.

⁸ Vgl Macho, Steiner, Spensberger; Verrechnungspreise kompakt; 2. Auflage; Linde Verlag