



Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 30. Dezember 1999

Telefon: (0 18 88) 6 82 - 30 95

(0 30) 22 42 - 30 95

oder über Vermittlung 22 42-0

Telefax: (0 18 88) 6 82 34 98

(0 30) 22 42 34 98

X.400: c=de/a=bund400/p=bmf/o=bmfbln1/s=poststelle

IV B 4 - S 1341 - 14/99.rtf
(Geschäftszeichen bei Antwort bitte angeben)

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Bundesfinanzakademie

Bundesamt für Finanzen

Grundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung durch Umlageverträge zwischen international verbundenen Unternehmen

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den Vertretern der obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung durch Umlageverträge international verbundener Unternehmen Folgendes:

1. Allgemeines

Ziel dieses Schreibens ist es, Regelungen zur Anwendung des Grundsatzes des Fremdvergleichs in den Fällen zu treffen, in denen international verbundene Unternehmen ihre Beziehungen zueinander im Wege von Umlagen gestalten. Die Einzelverrechnung von Leistungen bleibt hiervon unberührt, ohne Rücksicht darauf, ob der Verrechnungspreis mit Hilfe der direkten oder indirekten Methode ermittelt wird.

1.1 Definition

Umlageverträge im Sinne dieses Schreibens sind Verträge, die international verbundene Unternehmen untereinander abschließen, um im gemeinsamen Interesse, in einem längeren Zeitraum, durch Zusammenwirken in einem Pool Leistungen zu erlangen bzw. zu erbringen.

Die Leistungen müssen im Interesse der empfangenden Unternehmen erbracht werden und einen Vorteil erwarten lassen, z.B. durch Ersparnis von Aufwand oder Steigerung der Erlöse. Die Leistungen erstrecken sich auf Hilfsfunktionen der Poolmitglieder und werden zusammengefasst bewertet oder können in einer Vielzahl von Einzelleistungen bestehen. Derartige Umlageverträge beruhen auf dem Gedanken des Aufwandspools. Die Aufwendungen können alle Leistungskategorien betreffen, z.B. die Forschung und Entwicklung, den Erwerb von Wirtschaftsgütern, verwaltungsbezogene oder andere Leistungen. Dabei werden die für den Poolzweck entstehenden - ggf. der Höhe nach begrenzten - Aufwendungen nach einem Schlüssel, der sich nach dem Nutzen der Poolmitglieder bestimmt, auf diese verteilt. Die Unternehmen bilden insoweit eine Innengesellschaft, ohne eine Mitunternehmerschaft oder Betriebsstätte zu begründen.

1.2 Poolmitglieder

Mitglied eines steuerlich anzuerkennenden Pools können nur Unternehmen sein, die gleichgerichtete Interessen verfolgen, d.h. die die Leistungen für die Interessengemeinschaft in wirtschaftlich gleicher Weise nutzen.

Die Leistungen werden zum Zwecke der gemeinsamen Beschaffung, Entwicklung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern, Dienstleistungen oder Rechten gebündelt, um von der damit verbundenen Zusammenlegung ihrer Ressourcen oder Fähigkeiten wechselseitig Nutzen zu ziehen. Damit ist der Teilnehmerkreis eines Umlagevertrages auf Unternehmen beschränkt, die aus den Leistungen, die sie gegenüber der Innengesellschaft erbringen, für sich selbst Vorteile ziehen, d.h. ihren Anteil an den Ergebnissen der gemeinsamen Tätigkeit nutzen.

Bei einem Forschungs- und Entwicklungspool verfolgen z.B. Holding- und Patentverwertungsgesellschaften andere Interessen als Produktionsgesellschaften, sie können deshalb nicht Mitglieder eines Forschungs- und Entwicklungspools sein. Dies schließt nicht aus, dass sie Verwertungsverträge mit dem Pool abschließen.

Vertragspartner des Pools, die Leistungen im Interesse der Poolmitglieder erbringen, ohne die Ergebnisse selbst zu nutzen oder zu verwerten (bloße Auftragnehmer), stehen außerhalb des Umlagevertrags (siehe Tz. 1.7).

1.3 Umlagevertrag

Ein Umlagevertrag muss nach Handelsbrauch im vorhinein schriftlich abgeschlossen werden, Mindestanforderungen genügen und mit einer sachgerechten Dokumentation verknüpft sein (siehe Tz. 5). Die Vereinbarungen des Umlagevertrages müssen eingehalten werden.

1.4 Leistungen

Bei einem Pool können die Leistungen von einem, von mehreren oder von allen Poolmitgliedern gemeinsam erbracht werden, von den Fällen eines Nachfragepools (siehe Tz. 1.7) abgesehen. Ein Leistungsaustausch findet demzufolge deshalb nicht statt, da die umgelegten Aufwendungen als eigene originäre Aufwendungen der Poolmitglieder zu behandeln sind.

Den Unternehmen, die die Leistungen empfangen, kann ein nach Art und Umfang bestimmter Anspruch eingeräumt werden, Leistungen selbst abzurufen oder dem Unternehmen, das Leistungen erbringt, Aufträge zu erteilen.

Bei unterschiedlichen Leistungen müssen diese für jede Leistungskategorie erfasst und bemessen sein, z.B. wenn ein Poolmitglied sowohl Leistungen für Forschungs- und Entwicklungspool als auch verwaltungsbezogene Leistungen unterschiedlicher Art erbringt.

1.5 Ausschluss von Doppelverrechnungen

Werden Aufwendungen aufgrund von Umlageverträgen verrechnet, so dürfen die so umgelegten Aufwendungen kein weiteres Mal dem Leistungsempfänger belastet werden, z.B. im Wege der Verrechnung von Lieferungen oder Leistungen. Bei der Durchführung des Umlagevertrages entfällt eine gesonderte Verrechnung für die Überlassung immaterieller Wirtschaftsgüter, für die Überlassung von Know-how sowie für Leistungen, auf die die Poolmitglieder nach dem Umlagevertrag einen Anspruch haben.

1.6 Aktivierung

Eine Aktivierung der im Rahmen des Umlagevertrages geschaffenen immateriellen Wirtschaftsgüter kommt gemäß § 5 Abs. 2 EStG nicht in Betracht. Zur Aktivierung von Eintrittszahlungen siehe Tz. 4.1.

1.7 Leistungserbringung durch Nichtpoolmitglieder

Der Pool kann die Leistungen auch von einem außerhalb des Pools stehenden verbundenen Unternehmen beziehen (Nachfragepool), z.B. im Wege der Auftragsforschung. Die Leistungen dieses Unternehmens sind zu Fremdpreisen an den Pool zu verrechnen (vgl. BFH-Urteil vom 23. Juni 1993 - BStBl 1993 II S. 801). Fehlen geeignete Fremdpreise, sind die Leistungen regelmäßig nach der Kostenaufschlagsmethode zu berechnen. Der an den Pool verrechnete Betrag ist im Wege der Umlage auf die Poolmitglieder aufzuteilen.

Beispiel:

Die Gesellschaften der M-Gruppe, A, B, C in verschiedenen Ländern haben bisher Eigenforschung betrieben. Um Doppelungseffekte zu vermeiden, bilden sie einen Forschungspool, bei dem die Forschung ausschließlich bei A angesiedelt wird. Die Aufwendungen von A betragen 126. B übernimmt Koordinierungsaufgaben, da der Forschungspool außerdem Forschungsleistungen von der konzernzugehörigen Gesellschaft D bezieht.

Die Aufwendungen der Gesellschaft B betragen 6 und von D 60.

Die Gesellschaften A, B, C partizipieren am Ergebnis zu gleichen Teilen.

	A	B	C	D	insgesamt
Aufwand	126	6	-	60	192
Gewinnaufschlag	-	-	-	3	3
insgesamt	126	6	-	63	195
Aufwandsaufteilung	65	65	65	-	195
Erstattung	61	-	-	63	124
Zahlung	-	59	65	-	124

2. Umlagefähiger Betrag

2.1 Ermittlung der Aufwendungen

Ausgangsbasis für den umlagefähigen Betrag sind die tatsächlichen direkten und indirekten Aufwendungen, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit der erbrachten oder zu erbringenden Leistung stehen. Die Aufwendungen sind grundsätzlich nach den Rechnungslegungsvorschriften des Staates zu ermitteln, in dem das Unternehmen, das die Leistung erbringt, tätig wird. Die Nichtabzugsfähigkeit der auf einen inländischen Leistungsempfänger umgelegten Aufwendungen richtet sich nach deutschem Steuerrecht; z.B. nach § 160 AO und § 4 Abs. 5 EStG. Die Aufwendungen müssen eindeutig abgegrenzt werden. Erbringen mehrere Poolmitglieder die vereinbarte Leistung, so können die Aufwendungen nach den Rechnungslegungsvorschriften eines Staates oder den Grundsätzen, die für die Aufstellung einer konsolidierten Bilanz der Unternehmen gelten, ermittelt werden, soweit dieses Vorgehen von den Finanzverwaltungen der Staaten, in denen die Leistungen erbracht werden, nicht beanstandet wird.

Die Aufwendungen sind um Erträge (einschließlich der Zuschüsse und Zulagen), die mit den Aufwendungen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, zu kürzen. Entsprechendes gilt für steuerliche Sondervergünstigungen, z.B. Sonderabschreibungen. Werden im Rahmen des Umlagevertrages geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter vom Pool lizenziert, mindern die Lizenzeinnahmen den umlagefähigen Betrag.

Werden von den Poolmitgliedern einzelne Sachleistungen erbracht, liegt bei Wirtschaftsgütern keine Übertragung, sondern eine Nutzungsüberlassung vor, deren Wert nach den entstandenen Aufwendungen zu bemessen ist. Bei bereits abbeschriebenen materiellen Wirtschaftsgütern ist auf den Verkehrswert im Zeitpunkt der Überlassung und die Restnutzungsdauer abzustellen. Bei immateriellen Wirtschaftsgütern ist nicht zu beanstanden, wenn der Aufwand anhand einer angemessenen Lizenzgebühr abzüglich des üblichen Gewinnanteils geschätzt wird.

Bei der Ermittlung der Aufwendungen kann eine Verzinsung des eingesetzten Eigenkapitals lt. Steuerbilanz nach dem Habenzinssatz für die Währung des Tätigkeitsstaates berücksichtigt werden.

Werden Aufwendungen für unterschiedliche Leistungen nach einem einheitlichen Umlagevertrag abgerechnet, muss der umzulegende Aufwand für jede Leistungskategorie gesondert ermittelt werden (s. auch Tz. 1.4 dritter Absatz).

Ein Vorteilsausgleich ist weder zwischen einzelnen Leistungskategorien noch mit anderen - außerhalb des Umlageverfahrens stehenden - Leistungen zulässig.

2.2 Gewinnaufschlag

Ein Gewinnaufschlag auf die umzulegenden Aufwendungen kann im Hinblick auf den gemeinsamen Zweck des Pools und das Fehlen eines unternehmerischen Risikos für das leistungserbringende Unternehmen steuerlich nicht anerkannt werden. Tz. 2.1 Abs. 4 bleibt unberührt.

3. **Umlage**

3.1 Grundsatz

Der umlagefähige Aufwand wird auf der Basis des Nutzens, den jedes Poolmitglied für sich erwartet, aufgeteilt. Der zu erwartende Nutzen ist anhand betriebswirtschaftlicher Grundsätze und unter Berücksichtigung aller Umstände und Entwicklungen, die vernünftigerweise im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses vorhersehbar sind, zu ermitteln. Danach sind die Grundlage, nach der sich die Verteilung richten soll, und der Verteilungsmaßstab selbst festzulegen. Sind in einem Umlagevertrag unter-

schiedliche Leistungen zusammengefasst, ist der Nutzen für jede Leistung gesondert zu ermitteln.

Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter wird sich an einer Umlage dann nicht beteiligen, wenn von vornherein absehbar ist, dass er vergleichbare Leistungen im Wege der Einzelabrechnung leichter und günstiger erlangen kann, als durch den Umlagevertrag. Entsprechend wird ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter einen Umlagevertrag in der bestehenden Form nicht fortsetzen, wenn nach einem angemessenen Zeitraum feststeht, dass die Umlage ungünstiger ist als der Aufwand für den Bezug vergleichbarer Einzelleistungen. Nicht quantifizierbare Vorteile, die auf der Konzernzugehörigkeit beruhen, bleiben unberücksichtigt. Der Maßstab des Fremdvergleichs schließt es nicht aus, Umlagebeiträge in Forschungs- und Entwicklungspools, die sich als erfolglos erweisen, steuerlich anzuerkennen. Eine aufgrund eines Umlagevertrages geleistete Umlage kann steuerlich nur insoweit anerkannt werden, als sie den Fremdpreis für die erbrachten Leistungen auf Dauer nicht überschreitet. Eine Umlage durch einen von den Aufwendungen unabhängigen Vomhundertsatz des Umsatzes des leistungsempfangenden Unternehmens oder einer ähnlichen Bezugsgröße ist steuerlich nicht anzuerkennen.

3.2 Umlageschlüssel

Es ist der Schlüssel auszuwählen, der im Einzelfall der sachgerechteste ist. Erweisen sich mehrere Schlüssel als gleichwertig, liegt es im Ermessen des Geschäftsleiters welchen Schlüssel er wählt.

Als Grundlage für den Verteilungsmaßstab kommen u.a. die eingesetzten, hergestellten, verkauften oder zu erwartenden Einheiten einer Produktlinie, der Materialaufwand, die Maschinenstunden, die Anzahl der Arbeitnehmer, die Lohnsumme, die Wertschöpfung, das investierte Kapital, der Betriebsgewinn und der Umsatz in Betracht. Aus den Umständen des Einzelfalls können sich auch andere Maßstäbe ergeben. So können z.B. auch kombinierte Schlüssel für die Aufteilung unter Gewichtung verschiedener Faktoren geboten sein.

3.3 Anpassung

Unter Fremden würde nach Ablauf eines angemessenen Zeitraums geprüft werden, ob der tatsächlich eingetretene Nutzen dem erwarteten Nutzen entspricht. Aus dem Grad der Ungewissheit der Annahmen ergibt sich der Zeitpunkt der Überprüfung. Wesentliche Veränderungen sind durch Anpassung der Umlage zu berücksichtigen, d.h. regelmäßig durch Änderung des Verteilungsmaßstabes. Bei einer zeitgerechten Überprüfung werden sich Anpassungen nur für die Zukunft ergeben.

3.4 Umlageerhebung

Werden Vorauszahlungen geleistet, oder erfolgt eine Umlageerhebung aufgrund budgetierter Aufwendungen (Planzahlen), ist die endgültige Inrechnungstellung aufgrund der tatsächlichen Aufwendungen bis zur Aufstellung der Bilanz jedes Abrechnungsjahres vorzunehmen.

4. **Sonderfälle**

4.1 Späterer Eintritt

Unternehmen, die sich zu einem späteren Zeitpunkt an dem Umlagevertrag beteiligen, müssen eine Eintrittszahlung leisten, wenn die bisherigen Poolmitglieder dem Eintretenden materielle und immaterielle Ergebnisse überlassen. Die Eintrittszahlungen werden nach den Grundsätzen des Fremdvergleichs bestimmt. Bei den Ergebnissen kann es sich z.B. um immaterielle Wirtschaftsgüter, angefangene Arbeiten oder Kenntnisse, die bei den vorangegangenen Tätigkeiten erworben worden sind, handeln. Das bedeutet, dass auch Zahlungen für fehlgeschlagene Forschung in Betracht kommen können. Dies ist dann der Fall, wenn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter für die damit verbundenen Erkenntniszuwächse ein Entgelt gefordert bzw. entrichtet hätte. Bringt der Eintretende einen annähernd gleichen Wissensstand wie die bisherigen Poolmitglieder ein, wird regelmäßig ein Ausgleich nicht geboten sein. In allen Fällen eines Ausgleichs übertragen die bisherigen Poolmitglieder einen Teil ihrer jeweiligen Anteile an den aus der bisherigen Tätigkeit stammenden Ergebnissen. Für den Erwerber handelt es sich hierbei um einen aktivierungspflichtigen Vorgang.

Erbringt das eintretende Unternehmen bei Eintritt Sachleistungen anstelle einer Eintrittszahlung oder aus anderen Gründen, so gilt Tz. 2.1 Abs. 3 entsprechend.

Bezieht sich der Umlagevertrag auf verwaltungsbezogene Leistungen, wird eine Eintrittszahlung regelmäßig nicht in Betracht kommen.

4.2 Früherer Austritt, Beendigung

Scheiden Poolmitglieder vorzeitig aus und können sie aus den bisher erzielten Ergebnissen zusätzliche Vorteile ziehen, z.B. durch Drittverwertung, oder bürden sie den verbliebenen Poolmitgliedern zusätzliche Belastungen auf, so kann eine am Fremdvergleich orientierte Austrittszahlung an die verbliebenen Poolmitglieder in Betracht kommen. Dies ist immer dann der Fall, wenn der Austritt eines Poolmitglieds zu einer identifizierbaren und quantifizierbaren Verminderung des Werts des fortgeführten Umlagevertrages führt, weil die verbleibenden Poolmitglieder z.B. bis dahin bestehende Rechte an immateriellen Vermögenswerten, halbfertigen Arbeiten oder Kenntnissen, die im Rahmen des Umlagevertrages geschaffen wurden, dem ausscheidenden Partner überlassen bzw. abtreten.

Austrittszahlungen werden gewöhnlich entfallen, wenn der Umlagevertrag nur Dienstleistungen zum Gegenstand hat, die die Poolmitglieder gemeinsam erwerben und für die sie fortlaufend zahlen, es sei denn, durch die Dienstleistungen werden Wirtschaftsgüter oder Rechte geschaffen.

Soweit nach Austritt eines Poolmitglieds das bisher Geschaffene nur den verbleibenden Poolmitgliedern zugute kommt, kann eine Ausgleichszahlung an das ausscheidende Poolmitglied gerechtfertigt sein. Dies ist immer dann der Fall, wenn der Ausscheidende seine Vermögensrechte am Umlagevertrag an die verbleibenden Poolmitglieder überträgt.

Beendigen die Beteiligten einen Umlagevertrag, so steht ihnen jeweils der Anteil an den Ergebnissen des Pools zu, der den Beiträgen entspricht, die während der Vertragslaufzeit in Form von Eintritts- oder Ausgleichszahlungen an den Pool geleistet wurden.

4.3 Systemumstellung

Verzichten die Vertragspartner bei Umstellung des Umlagevertrages auf einen Lizenzvertrag auf ihren Anteil an den Ergebnissen des Umlagevertrages zugunsten des oder der künftigen Lizenzgeber, so sind sie für die Aufgabe ihres Anteils angemessen zu entschädigen.

Beenden die Beteiligten einen Umlagevertrag, der sich auf Forschung und Entwicklung bezieht, und tritt an seine Stelle ein Lizenzvertrag, ohne Übergang der Anteile an den Ergebnissen des Umlagevertrags auf den Lizenzgeber, so ist zu berücksichtigen, dass zumindest für eine Übergangszeit die bisherigen Poolmitglieder das erworbene Know-how und die geschaffenen immateriellen Wirtschaftsgüter nutzen können.

4.4. Quellensteuer

Die Umlage unterliegt nicht dem Steuerabzug nach § 50 a Abs. 4 EStG.

Quellensteuer, die auf Lizenzgebühren aus der Vergabe von Nutzungsrechten an Dritte, die den Poolmitgliedern als solche insgesamt zustehen, lastet, kann nur anteilig von den einzelnen Poolmitgliedern geltend gemacht werden. Soweit das Poolmitglied, dem formal die Rechte an den immateriellen Wirtschaftsgütern gehören, die gesamte ausländische Quellensteuer bei seiner Besteuerung geltend macht, muss gegenüber den anderen Poolmitgliedern ein Ausgleich erfolgen.

Überlässt ein ausländisches Poolmitglied einem leistungserbringenden inländischen Poolmitglied immaterielle Wirtschaftsgüter zur Nutzung, ist auf die zu entrichtende Vergütung unter den Voraussetzungen des § 50 a Abs. 4 EStG Quellensteuer zu erheben. Eine Verrechnung der Vergütung mit dem Umlagebeitrag berührt nicht die Erhebung der Quellensteuer.

5. Dokumentation und Nachweise

5.1 Dokumentation

5.1.1 Form und Inhalt

Ein steuerlich anzuerkennender Umlagevertrag bedarf der Schriftform; er muss folgende Mindestanforderungen, ggf. in Verbindung mit Anhängen, Anlagen oder Zusatzvereinbarungen, erfüllen:

1. Benennung der Poolmitglieder und der sonstigen nahestehenden Nutznießer;
2. genaue Beschreibung der Leistungen, die Vertragsgegenstand sind;
3. Ermittlung der umzulegenden Aufwendungen, die Methode der Aufwands-
erfassung und etwaige Abweichungen;
4. Ermittlung des Nutzens, den die jeweiligen Teilnehmer erwarten;
5. Ermittlung des Umlageschlüssels;
6. Beschreibung, wie der Wert der anfänglichen und der späteren Leistungs-
beiträge der Poolmitglieder ermittelt und einheitlich auf alle Poolmitglieder
verrechnet wird;
7. Art und Umfang der Rechnungskontrolle (z.B. bei Vorkasse; Zeitpunkt);
8. Bestimmungen über die Anpassung an veränderte Verhältnisse;
9. Vertragsdauer;
10. Bestimmungen über die Vertragsauflösung sowie ggf. die Voraussetzungen
und Folgen des Eintritts neuer Poolmitglieder und des vorzeitigen Austritts
bisheriger Poolmitglieder;

11. Vereinbarungen über den Zugriff auf die Unterlagen und Aufzeichnungen über den Aufwand und die Leistungen des leistungserbringenden Unternehmens;
12. Zuordnung der Nutzungsrechte aus zentralen Aktivitäten des Pools im Fall der Forschung und Entwicklung.

5.1.2 Dokumentation von Aufwand und Leistungen

Die Leistungen, die den Poolmitgliedern erbracht werden, und die damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen müssen nachprüfbar dokumentiert sein. Dies gilt insbesondere, wenn verschiedene Leistungen in einem einheitlichen Umlagevertrag zusammengefasst sind. Werden indirekte Aufwendungen zugeordnet, ist die Basis der Zuordnung zu dokumentieren. Erträge, die im Zusammenhang mit dem Umlagevertrag anfallen, müssen gesondert erfasst sein.

5.1.3 Dokumentation des zu erwartenden Nutzens

Der Ermittlung des zu erwartenden Nutzens kommt besondere Bedeutung zu. Der zu erwartende Nutzen kann durch Problemanalyse, Projektberichte, Zielvorgaben und ähnliche Unterlagen dargelegt werden. Aus den Unterlagen muss sich auch ergeben, in welchem Umfang andere Konzernmitglieder Nutzen aus dem Umlagevertrag ziehen können.

5.1.4 Dokumentation des Leistungsempfängers

Die Dokumentation des Leistungsempfängers muss umfassen:

1. Den Umlagevertrag mit Anhängen, Anlagen und Nachträgen;
2. soweit nicht Vertragsbestandteil oder in den Anlagen zum Vertrag enthalten: Dokumentation zur Begründung der gezahlten Umlage, insbesondere bezüglich der zu erwartenden Leistungen, des zu erwartenden Nutzens, des Umlageschlüssels und des Verteilungsmaßstabes (Umfang des Nutzens im Verhältnis zu anderen Leistungsempfängern, verursachungsgerechte und nutzungsorientierte Aufwandsverteilung);

3. Vereinbarungen für Vorauszahlungszwecke;
4. jährliche Abrechnung der tatsächlichen Aufwendungen:
Auflistung des Gesamtaufwands nach Kostenstellen und Verteilung auf die Poolmitglieder; Aufgliederung des direkten und indirekten Aufwands nach Kostenarten, z.B. Personalkosten, Reisekosten, Büromiete, Absetzung für Abnutzung, Fremdlizenzen, EDV-Kosten, Lagerkosten; Zahlungsnachweise;
5. Dokumentation der tatsächlich empfangenen Leistungen und des erzielten Nutzens, z.B. Monats-, Vierteljahres- oder Jahresberichte über einzelne Leistungen und Projekte des leistenden Unternehmens, Schriftverkehr, Besucherberichte, Besprechungsprotokolle betreffend einzelne Projekte; Forschungsergebnisse in Berichtsform, Liste der Patentanmeldungen, Pressenotizen, Beginn der Fertigung neuer Produkte, Verbesserungen oder Neuerungen bei der Herstellung alter Produkte.

5.2 Nachweise

Der Umlagevertrag kann grundsätzlich steuerlich nur dann der Einkunftsabgrenzung zugrunde gelegt werden, wenn die Dokumentationsanforderungen erfüllt sind. Die Finanzbehörde kann nach Maßgabe des § 90 Abs. 2 AO Angaben, Unterlagen und Beweismittel verlangen, die nach den Umständen des Einzelfalls notwendig sind. Auf Anforderung der Finanzbehörde sind daher die Unterlagen des Leistungserbringers vom Leistungsempfänger unverzüglich vorzulegen.

6. Mängel des Umlagevertrages

Enthält der Umlagevertrag gravierende Mängel, so dass sich ein ordentlicher Geschäftsleiter an einem solchen Vertrag nicht beteiligt hätte, ist der Betriebsausgabenabzug zu versagen. Hätte sich ein ordentlicher Geschäftsleiter nur mit einer geringeren Zahlung beteiligt, ist der Betriebsausgabenabzug lediglich insoweit zulässig. Der abzugsfähige Betrag ist zu schätzen (§ 162 AO). Auch in anderen Fällen, z. B. wenn die Umlage mangels ausreichender Dokumentation nicht nachprüfbar ist, kann die Finanzbehörde den zulässigen Betriebsausgabenabzug schätzen. Sie kann dabei von einem Sachverhalt ausgehen, für den eine gewisse Wahrscheinlichkeit spricht.

7. Aufhebung von Verwaltungsregelungen

Die Textziffer 7. der Grundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung bei international verbunden Unternehmen (Verwaltungsgrundsätze) vom 23. Februar 1983 (BStBl. I S. 218) wird aufgehoben.

8. Übergangsregelungen

Sofern aufgrund der vorstehenden Ausführungen Anpassungen bestehender Umlageverträge erforderlich werden, sind diese spätestens bis zum 31. Dezember 2000 vorzunehmen. Geschieht dies nicht, gilt Tz. 6.

Im Auftrag

Prof. Dr. Runge

Beglaubigt

Angestellte