

Transfer Pricing Perspectives



Newsflash zu aktuellen Themen im Bereich Verrechnungspreise

BFH-Urteil vom 20. Mai 2026 (IV R 37/23)

Fremdüblichkeit der Gewährung eines Markterschließungszuschusses

Am 20. Mai 2026 entschied der Bundesfinanzhof (BFH) im Urteil IV R 37/23 zur steuerlichen Behandlung der Zahlung eines sogenannten Markterschließungszuschusses an eine ausländische nahestehende Gesellschaft (vorgehend Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern vom 01.02.2023, 3 K 398/19). Konkret wurde festgestellt, dass eine solche Zahlung dem Fremdvergleich standhalten und betrieblich veranlasst im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG sein kann, wenn damit höhere Lizenzeinnahmen erzielt werden sollen. Zudem seien die Aufwendungen für die Erschließung eines ausländischen Marktes als Anschaffungskosten eines geschäftswertähnlichen immateriellen Wirtschaftsgutes zu aktivieren und über die vertragliche Laufzeit abzuschreiben

01

Hintergrund

Im Streitfall fungierte die Klägerin, eine im Inland ansässige Personengesellschaft (oHG), als weltweite Inhaberin der Markenrechte der Marke „A“ und als Systemgeberin einer internationalen Unternehmensgruppe. Sie schloss mit ausländischen Landeszentralgesellschaften Lizenzverträge ab, gegen deren Zahlung einer umsatzabhängigen Lizenzgebühr diese das Recht zur Belieferung und Übernahme von Zentralfunktionen erhielten. Die französische Zentralgesellschaft (A SAS) hielt wiederum Beteiligungen an den französischen Vertriebsgesellschaften (A SCS und A KG), die sich als dauerdefizitär erwiesen hatten. Zur Sanierung dieser Vertriebsgesellschaften und zur langfristigen Sicherung des französischen Marktes schloss die Klägerin im Wj. 2003/2004 eine Vereinbarung über die Gewährung eines Markterschließungszuschusses an die französische Zentralgesellschaft. Diese war vertraglich verpflichtet, den Zuschuss an die Vertriebsgesellschaften weiterzuleiten, das französische Geschäft für mindestens 15 Jahre fortzuführen und einen Rentabilitätsnachweis zu erbringen. Die Klägerin unterlegte die Zuschusszahlung mit einer Planrechnung, nach der die prognostizierten künftigen Franchisegebühren über den 15-jährigen Zeitraum den Zuschussbetrag überstiegen.

Die Klägerin aktivierte den Zuschuss in ihrer Bilanz als immaterielles Wirtschaftsgut („Anspruch auf Weiterbetreibung des französischen Geschäfts“) und schrieb diesen über 15 Jahre planmäßig ab. Die Finanzverwaltung vertrat jedoch im Rahmen einer Betriebsprüfung die Auffassung, dass die Vereinbarung dem Fremdvergleich nicht standhalte. Mangels direkter Leistungsbeziehungen zwischen der Klägerin und den französischen Vertriebsgesellschaften sowie aufgrund einer fehlenden Besicherung sei der Zuschuss als gesellschaftsrechtlich veranlasste Entnahme i.S.d. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG zu behandeln. Das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern folgte dieser Auffassung und wies die Klage mit Urteil vom 01.02.2023 (3 K 398/19) ab.

02

Urteil des Gerichts

Der BFH hob die Vorentscheidung des Finanzgerichts auf und gab der Klage vollumfänglich statt. Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht den Markterschließungszuschuss zu Unrecht als gewinnerhöhende Entnahme behandelt. Entnahmen i.S.d. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG setzen voraus, dass Wirtschaftsgüter für betriebsfremde Zwecke entzogen werden, wobei für

die Abgrenzung zu betrieblich veranlassten Aufwendungen derselbe Veranlassungsmaßstab wie für Betriebsausgaben gilt. Nach § 4 Abs. 4 EStG sind Betriebsausgaben Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Eine solche Veranlassung liege vor, wenn ein objektiver wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Einkunftserzielung besteht.

Der BFH stellte klar, dass das Fehlen einer unmittelbaren Vertragsbeziehung zwischen der Klägerin und den französischen Vertriebsgesellschaften einer betrieblichen Veranlassung nicht entgegenstehe. Die Zahlung des Zuschusses war zwar multikausal veranlasst – sowohl durch die Sanierungsbedürftigkeit als auch durch das Ziel des Ausbaus der Vertriebsaktivitäten –, jedoch trat der Markterschließungszweck nicht hinter das Sanierungsinteresse zurück. Vielmehr bestand eine größere Nähe der Aufwendungen zum betrieblichen Interesse der Klägerin an der langfristigen Sicherung und Erzielung höherer Lizenzeinnahmen.

Eine Einkünftekorrektur nach § 1 AStG scheide nach Auffassung des BFH ebenfalls aus, da die Bedingungen der Vereinbarung dem Fremdvergleich standhalten. In diesem Kontext entspreche der Fremdvergleich im Ausgangspunkt der allgemeinen Veranlassungsprüfung. Unter Berücksichtigung der internationalen Einkünfteabgrenzung entspreche die Übernahme der Markterschließungskosten dem Funktions- und Risikoprofil der Klägerin als Strategieträgerin der Unternehmensgruppe. Während risikoschwache Vertriebsgesellschaften auf Dauer keine verlustbringenden Produkte vertreiben würden, liege die Übernahme solcher Markterschließungskosten im eigenbetrieblichen Interesse der Klägerin als Markenrechtsinhaberin, die über die Lizenzgebühren unmittelbar von den Umsätzen profitiert. Der BFH verwies hierzu auch auf die internationale Spruchpraxis, wie das Urteil des französischen Conseil d'État vom 29.12.2023. Auch die fehlende Besicherung stehe der Fremdüblichkeit nicht entgegen, da bei einem verlorenen Zuschuss kein Rückzahlungsanspruch besteht, der besichert werden müsste. Die kaufmännische Rechtfertigung ergebe sich vielmehr aus der schlüssigen Rentabilitätsrechnung.

Hinsichtlich der bilanziellen Behandlung entschied der BFH, dass die Aufwendungen nicht sofort abziehbar sind, sondern als Anschaffungskosten eines geschäftswertähnlichen immateriellen Wirtschaftsguts („Markterschließungsrecht“) aktiviert und über die Nutzungsdauer von 15 Jahren abgeschrieben werden müssen. Das Markterschließungsrecht verkörpere das zukünftig erwartete Gewinnpotenzial des französischen Marktes und stelle aufgrund der vertraglichen Vereinbarungen (Garantiezeitraum, Rückforderungsklauseln bei vorzeitiger Betriebseinstellung) eine gesicherte, wirtschaftlich übertragbare Rechtsposition dar. Dem Ansatz stehe § 5 Abs. 2 EStG nicht entgegen, da ein entgeltlicher Erwerb auch dann vorliegt, wenn das Wirtschaftsgut durch das Erwerbsgeschäft erst begründet oder eingeräumt wird. Die Abschreibungsdauer von 15 Jahren sei zudem sachgerecht, da sie an den vereinbarten Garantiezeitraum anknüpft und der Geschäftswertähnlichkeit des Rechts gerecht werde.

03

Fazit und Implikationen

Die Entscheidung des BFH ist für multinationale Unternehmensgruppen äußerst positiv zu werten, da sie die Position von inländischen Strategieträgern (wie Markenrechtsinhabern oder Systemgebern) bei der Verteilung von Markterschließungs- und Erhaltungskosten im Konzern erheblich stärkt. Der BFH erteilt der restriktiven Praxis der Finanzverwaltung, die solche Zahlungen in mehrstufigen Konzernstrukturen vorschnell als gesellschaftsrechtlich veranlasste Entnahmen oder verdeckte Gewinnausschüttungen qualifizieren möchte, eine klare Absage.

Aus dem Urteil ergeben sich wesentliche Praxisimplikationen für Steuerpflichtige:

- Erstens ist eine fundierte und zeitnahe Rentabilitätsberechnung unerlässlich. Steuerpflichtige sollten durch Planrechnungen nachweisen können, dass die erwarteten künftigen Vorteile (z.B. höhere Lizenzeinnahmen oder Vertriebserträge) den gewährten Zuschuss übersteigen, um die kaufmännische Rechtfertigung und damit die Fremdüblichkeit zu dokumentieren.
- Zweitens sollten Vereinbarungen über Markterschließungszuschüsse präzise vertraglich ausgestaltet sein. Um die für die Aktivierung erforderliche gesicherte Rechtsposition zu begründen, sollten Verträge konkrete Verpflichtungen wie Weiterbetriebsgarantien, Umsatz- oder Rentabilitätsziele sowie zeitanteilige Rückzahlungsverpflichtungen bei vorzeitiger Betriebseinstellung enthalten.
- Drittens bietet das Urteil eine gute Argumentationsbasis zur Abwehr von Betriebsprüfungsrisiken in ähnlich gelagerten Fällen, in denen die Finanzverwaltung mangels direkter Vertragsbeziehungen oder wegen fehlender Besicherungen eine Korrektur anstrebt. Dies gilt insbesondere für die Abgrenzung der Funktions- und Risikoprofile zwischen Strategieträgern und risikoschwachen Vertriebsgesellschaften.

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass das Urteil zu mehr Rechtssicherheit für die steuerliche Anerkennung von konzerninternen Markterschließungs- und Sanierungsbeiträgen führen sollte. Betroffene Steuerpflichtige sind gut beraten, ihre bestehenden Verträge und Dokumentationen vor diesem Hintergrund zu überprüfen und anzupassen. Neben dem Hauptverfahren IV R 37/23 ist zudem die inhaltsgleiche Parallelentscheidung des BFH vom 20.05.2026 unter dem Az. IV R 4/26 zu beachten, die aus prozeduralen Gründen separiert wurde.

Kontakt

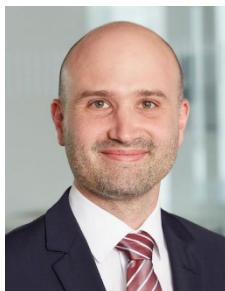


Daniel Retzer

Transfer Pricing Director, PwC Düsseldorf

Tel: +49 211 981-1307

E-Mail: daniel.retzer@pwc.com



Dr. Christoph Sommer

Transfer Pricing Partner, PwC Hamburg

Tel: +49 160 536-3784

E-Mail: christoph.sommer@pwc.com

© September 2026 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. All rights reserved.
In this document, "PwC" refers to PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL). Each member firm of PwCIL is a separate and independent legal entity.

www.pwc.de