



Dokumentation der Verrechnungspreise

Die grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen deutscher Unternehmen mit anderen Konzernunternehmen oder Betriebsstätten geraten zunehmend in den **Fokus deutscher Betriebsprüfer**. Im Rahmen von Betriebsprüfungen hat der Steuerpflichtige in der Regel eine Dokumentation der Verrechnungspreise vorzulegen, wenn bestimmte Grenzen überschritten sind. Der Steuerpflichtige kann seit 2017 verpflichtet sein, eine **dreistufige Dokumentation** bestehend aus **Master- und Local File** sowie **Country-by-Country Report** zu erstellen.

1. Master File (Stammdokumentation)

Ein Steuerpflichtiger, der einen (nicht konsolidierten und nicht auf konzerninterne Lieferungen/Leistungen begrenzten) **Gesamtumsatz im vorangegangenen Wirtschaftsjahr von mindestens EUR 100 Millionen** hatte und Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe ist, ist verpflichtet, eine **Stammdokumentation** (Englisch: Master File) zu erstellen. Darin soll insbesondere enthalten sein eine Darstellung

- ▶ des Organisationsaufbaus,
- ▶ der weltweiten Geschäftstätigkeit der Unternehmensgruppe,
- ▶ der Gesamtstrategie für die Nutzung immaterieller Werte in der Wertschöpfungskette sowie
- ▶ eine allgemeine Beschreibung der Konzernfinanzierung.

2. Local File (Landesspezifische Dokumentation)

Von den Dokumentationspflichten betroffen sind Unternehmen mit grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen zu nahe stehenden Personen, wenn im vorangegangenen Wirtschaftsjahr **Warenlieferungen** aus solchen Geschäftsbeziehungen **EUR 6 Millionen** bzw. **andere Leistungen**, insbesondere Dienstleistungen, **EUR 600.000** überstiegen. Erbrachte und erhaltene Lieferungen und Leistungen sind zu addieren. Bei der Prüfung der Betragsgrenzen sind ferner die Geschäftsbeziehungen aller deutschen Konzerngesellschaften und aller anderweitig verbundenen deutschen Unternehmen zusammenzurechnen. Die Regelungen gelten entsprechend für Betriebsstätten. Wurden die vorgenannten Grenzen überschritten, hat ein Steuerpflichtiger auf Anfrage eine Sachverhalts- und Angemessenheitsdokumentation vorzulegen.

Eine Verrechnungspreisdokumentation muss vor allem die folgenden Punkte enthalten:

- ▶ Beschreibung der Geschäftsbeziehungen zu verbundenen Unternehmen bzw. Unternehmensteilen
- ▶ Funktions- und Risikoanalyse sowie Wertschöpfungsanalyse
- ▶ Auswahl der im konkreten Fall angewandten Verrechnungspreismethode
- ▶ Verrechnungspreisanalyse unter Heranziehen von Vergleichsdaten (in der Regel aus Datenbanken)
- ▶ Informationen zum Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung.

3. Keine oder unverwertbare Dokumentation

Sofern dem Betriebsprüfer keine oder unverwertbare Aufzeichnungen vorgelegt werden, wird nach § 162 Abs. 3 AO widerlegbar vermutet, dass die inländischen steuerpflichtigen Einkünfte des Unternehmens höher als die erklärten Einkünfte sind. Hierbei wird die Finanzbehörde in aller Regel eine **Schätzung** vornehmen. Ein möglicher Schätzungsrahmen kann dabei zu Lasten des steuerpflichtigen Unternehmens ausgeschöpft werden. Die widerlegbare Vermutung führt quasi zu einer Art Umkehr der Beweislast und die Unternehmen müssen nachweisen, dass die Verrechnungspreise ihres Unternehmens dem Fremdvergleich entsprechen. Wenn eine brauchbare Dokumentation vorgelegt wird, verbleibt die Beweislast beim Finanzamt, es sei denn, dass außergewöhnliche Geschäftsvorfälle nicht zeitnah dokumentiert wurden.

Das Nichtvorlegen von Aufzeichnungen im Sinne von § 90 Abs. 3 AO oder das Vorlegen von (im Wesentlichen) unverwertbaren Aufzeichnungen führt zu einem **„Strafzuschlag“** von mindestens 5% und höchstens 10% der sich durch die Schätzung ergebenden Mehreinkünfte (mindestens € 5.000). Da dieser Zuschlag nur auf die Mehreinkünfte abstellt, kommt er auch zur Anwendung, wenn wegen etwaiger Verlustvorträge keine Ertragsteuer zu zahlen ist.

4. Verspätete Vorlage der Dokumentation

In **Betriebsprüfungen** gilt aufgrund einer Verkürzung der Vorlagefrist verschärfend zu den bisherigen Regelungen, dass wenn verwertbare Aufzeichnungen und Informationen nicht innerhalb von **30 Tagen** vorgelegt werden, der Zuschlag mindestens **EUR 100 pro Tag** der Fristüberschreitung beträgt und bis zu EUR 1 Million festgesetzt werden kann (vgl. § 162 Abs. 4 AO).

Weiterhin kann mit Wirkung **ab dem 1. Januar 2025** die Vorlage einer Verrechnungspreisdokumentation **jederzeit** verlangt werden. Die Aufzeichnungen sind dann innerhalb von **30 Tagen** nach Aufforderung vorzulegen; im Falle einer **Betriebsprüfung** sind **Master File, Transaktionsmatrix und Aufzeichnungen über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle** innerhalb von **30 Tagen nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung unaufgefordert** vorzulegen. Faktisch wird damit eine Pflicht zur zeitnahen Dokumentation von Verrechnungspreisen eingeführt.

Kommt der Steuerpflichtige einem **qualifizierten Mitwirkungsverlangen** nicht rechtzeitig nach, ist ein Mitwirkungsverzögerungsgeld von bis zu EUR 11.250 festzusetzen. Darüber hinaus kann ein Zuschlag zum Mitwirkungsverzögerungsgeld festgesetzt werden, wenn zu befürchten ist, dass der Steuerpflichtige dem Verlangen sonst nicht nachkommt; dieser kann bis zu EUR 3,75 Millionen betragen.

5. Country by Country Report

Ein inländisches Unternehmen ist verpflichtet, einen sog. **länderbezogenen Bericht** (Englisch: Country by Country Report/CbCR) anzufertigen, sofern es einen Konzernabschluss erstellen muss (Konzernobergesellschaft) und **der konsolidierte Konzernumsatz im vorangegangenen Wirtschaftsjahr mindestens EUR 750 Millionen** betragen hat (§ 138a AO). Unter gewissen Umständen darf eine Gruppengesellschaft beauftragt werden, das CbCR einzureichen („**beauftragte Gesellschaft**“). Darüber hinaus kann jede inländische Gesellschaft („**einbezogene Gesellschaft**“), die weder Konzernobergesellschaft noch beauftragte Gesellschaft ist, zur Einreichung eines CbCR verpflichtet sein, wenn das Bundeszentralamt für Steuern („**BZSt**“) keinen länderbezogenen Bericht von einer anderen Konzerngesellschaft erhält. Kann sie dies nicht leisten, hat sie das BZSt zu informieren und alle ihrerseits beschaffbaren Informationen vorzulegen. Das CbCR ist erstmals für Wirtschaftsjahre zu erstellen, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen, und spätestens ein Jahr nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, d.h. erstmals bis zum 31. Dezember 2017, einzureichen.

Nicht zu verwechseln mit dem CbCR ist das sogenannte public CbCR; siehe dazu unser separates Produktblatt.

6. Verletzung der Mitwirkungspflichten gem. § 138a AO (CbCR)

Kommt ein Steuerpflichtiger im Zusammenhang mit der Abgabe eines CbCR seinen Mitteilungspflichten gem. § 138a AO vorsätzlich oder leichtfertig nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig nach, so stellt dies eine Ordnungswidrigkeit dar, die mit einer Geldbuße bis zu EUR 10.000 geahndet werden kann. Die Geldbuße kann sich gegen das Unternehmen oder die (nicht) handelnden Personen richten.

7. Erfahrungen und Handlungsempfehlung

Die gesetzliche o.g. Vorlagefrist reicht nach unseren Erfahrungen regelmäßig nicht aus, um eine Verrechnungspreisdokumentation zu erstellen. Insbesondere die Feststellung des Sachverhalts, der zumeist mehrere Jahre in der Vergangenheit liegt, ist mit einem enormen Zeitaufwand verbunden. Zwar können Strafzuschläge und die Umkehr der Beweislast bei Nichtvorlage bzw. bei Vorlage einer unverwertbaren Dokumentation oft durch eine nachträgliche Erstellung oder Erweiterung vermieden werden, allerdings ist dies oft nicht innerhalb der gesetzlichen Vorlagefrist möglich. Daher wurden nach unseren Erfahrungen auch bei mittelständischen Unternehmen, die zunächst „abwarten“ wollten, Strafzuschläge wegen der verspäteten Vorlage der Dokumentation zwischen EUR 50.000 und EUR 100.000 festgesetzt.

Ein „Aussitzen“ des Problems bis zur nächsten Betriebsprüfung wäre daher mit hohen Steuerrisiken verbunden. Zur Vermeidung steuerlicher Nachteile ist die Einhaltung der Dokumentationsvorschriften für alle Unternehmen, die grenzüberschreitende Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen (Mutter-, Tochter- oder Schwestergesellschaften) oder mit Betriebsstätten durchführen, dringend zu empfehlen. Da nicht auszuschließen ist, dass die Verrechnungspreisdokumentation in anderen Ländern ggf. früher zu erstellen bzw. abzugeben ist, ist es ratsam, die Fristen in allen beteiligten Ländern zu überprüfen und die Verrechnungspreisdokumentation zeitnah zu erstellen.

Kontaktieren Sie uns!



Dr. Dirk Elbert
International Tax Services Partner
Transfer Pricing
Tel.: +49 (0) 69 95941 438
dirk.elbert@bdo.de



Dr. Arwed Crüger
International Tax Services Partner
Transfer Pricing
Tel.: +49 (0) 69 95941 548
arwed.crueger@bdo.de



Lars von Jesche
International Tax Services Partner
Transfer Pricing
Tel.: +49 (0) 69 95941 464
lars.vonjesche@bdo.de



Richard Wellmann
International Tax Services Partner
Transfer Pricing
Tel.: +49 (0) 69 95941 263
richard.wellmann@bdo.de

Die Informationen in dieser Publikation haben wir mit der gebotenen Sorgfalt zusammengestellt. Sie sind allerdings allgemeiner Natur und können im Laufe der Zeit naturgemäß ihre Aktualität verlieren. Demgemäß ersetzen die Informationen in unseren Publikationen keine individuelle fachliche Beratung unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalls. BDO übernimmt demgemäß auch keine Verantwortung für Entscheidungen, die auf Basis der Informationen in unseren Publikationen getroffen werden, für die Aktualität der Informationen im Zeitpunkt der Kenntnisnahme oder für Fehler und/oder Auslassungen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.
BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. © BDO