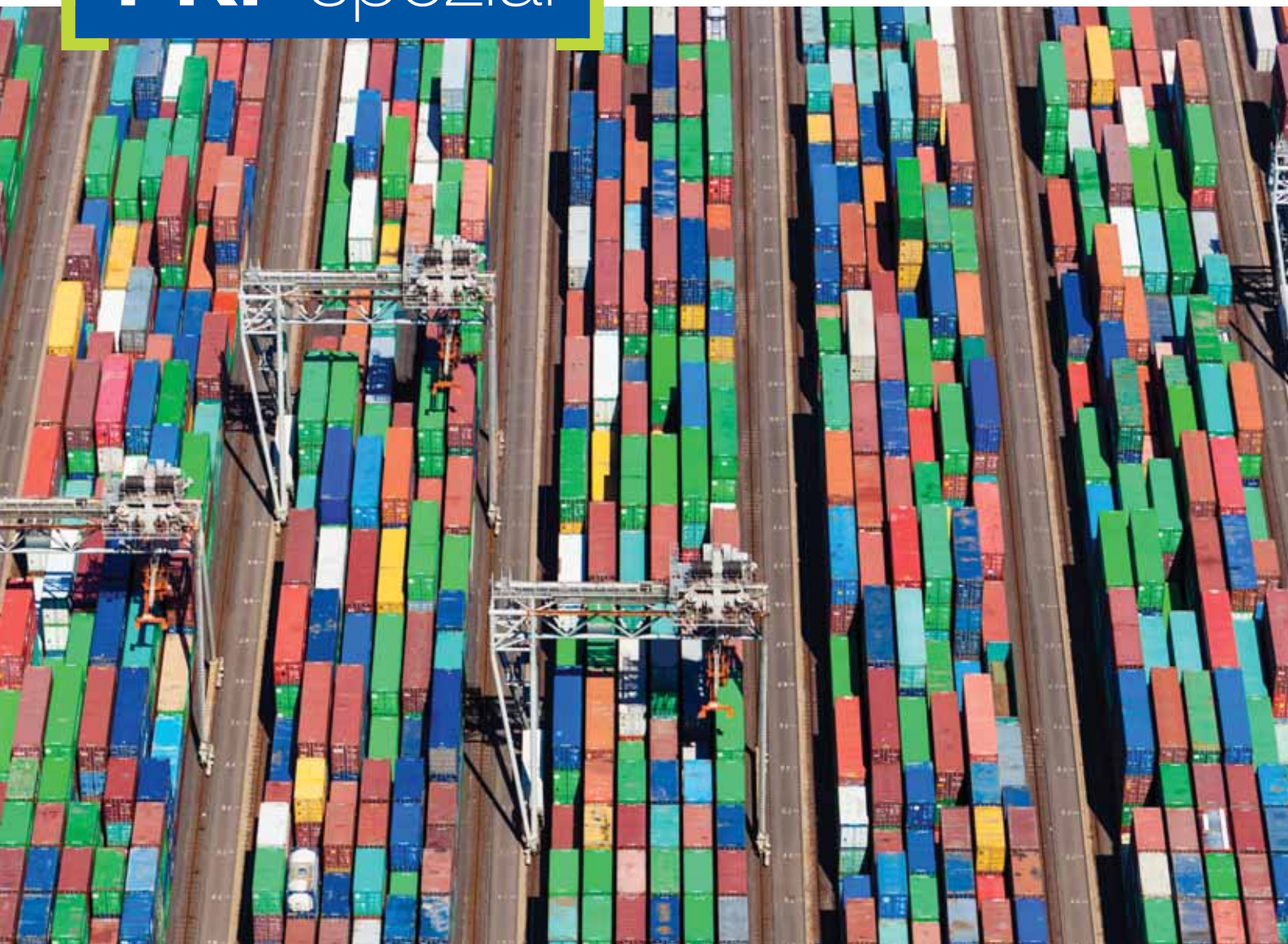


PKF spezial



Verrechnungspreis- dokumentation

Praktische Anforderungen bei grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen

April 2015

» EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

mit dem OECD-Aktionsplan gegen „Base Erosion and Profit Shifting“ (BEPS) hat das Thema „**Verrechnungspreise**“ in den vergangenen rd. zwei Jahren erheblich an öffentlicher Beachtung gewonnen. Indessen verpflichten Deutschland und andere Industriestaaten Unternehmen schon seit Jahren, bei grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen mit nahestehenden Personen Aufzeichnungen zur Angemessenheit der Verrechnung zu führen und der Finanzverwaltung (in Deutschland derzeit: auf Anforderung) vorzulegen. Verstöße können dabei regelmäßig mit teils empfindlichen Sanktionen geahndet werden.

Bislang erwuchs vielen prinzipiell betroffenen kleineren und mittleren Unternehmen aus diesen Regelungen kein nennenswerter Handlungsdruck, denn die Leistungsverrechnung mit Nahestehenden im Ausland ist selbst im Rahmen von Betriebsprüfungen nur selten diskutiert worden. Es ist jedoch zu beobachten, dass dieses Thema nunmehr im Fokus der Finanzverwaltung steht und entsprechende Anfragen im Rahmen von steuerlichen Außenprüfungen signifikant zugenommen haben.

In diesen Fällen verbleibt den betroffenen Unternehmen in Deutschland zwar noch grundsätzlich eine Frist von 30 bzw. 60 Tagen, um die Dokumentation einer angemessenen Verrechnung vorzulegen. Sofern erst auf Anfrage der Finanzverwaltung mit den entsprechenden Arbeiten begonnen wird, drohen aber erhebliche Nachteile: Es ist regelmäßig eine so große Menge an Informationen zu erheben, zu würdigen und zusammenzufassen, dass diese Zeitspanne nur selten ausreichen dürfte, eine angemessene Dokumentation zu erstellen. Noch viel schwieriger dürfte es sein, in dieser Zeit die betreffenden Sachverhalte so darzustellen, dass erhebliche Steuerrisiken im Inland wie auch im Ausland vermieden werden.

In Anbetracht der erheblichen steuerlichen Folgen ist derjenige gut beraten, der rechtzeitig Vorsorge trifft. Dies setzt u. a. fundamentale Kenntnisse des deutschen (Außen-) Steuerrechts voraus. Auf Grundlage unserer praktischen Erfahrungen bei der Erstellung von derartigen Dokumentationen wollen wir Ihnen mit dieser Broschüre Hinweise auf Aspekte geben, die Sie aus deutscher steuerlicher Sicht ggf. hierbei beachten sollten.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team der PKF Fasselt Schlage

» INHALT

In dieser Ausgabe lesen Sie:

- » I. Vorüberlegungen **S. 3**
 - » 1. Relevanz in- und ausländischer Vorschriften
 - » 2. Multilaterale Dokumentationen
 - » 3. Wiederkehrende Dokumentationen
- » II. Persönlicher Anwendungsbereich ... **S. 4**
 - » 1. Geschäftsbeziehung mit nahestehender Person
 - » 2. Notwendige Betriebsstättengewinnaufteilung
 - » 3. Ausnahme von der Dokumentationspflicht
- » III. Inhalt der Dokumentation **S. 6**
 - » 1. Einführung
 - » 2. Allgemeine Informationen über Beteiligungsverhältnisse, Geschäftsbetrieb und Organisationsaufbau
 - » 3. Darstellung der wesentlichen Leistungsbeziehungen
 - » 4. Funktions- und Risikoanalyse
 - » 5. Verrechnungspreis-/Abgrenzungsanalyse
 - » 6. Zusammenfassung
- » IV. Erstellungszeitpunkt und Vorlage ... **S. 10**
- » V. Schlusswort **S. 11**

I. Vorüberlegungen

Die Aufzeichnung der Verrechnung von Leistungen bzw. der Betriebsstätten-gewinnabgrenzung (vereinfachend: Verrechnungspreisdokumentation) wird regelmäßig nicht allein für die Finanzverwaltung im Inland, sondern zugleich für ihr Pendant in dem Staat erstellt werden, in dem die nahestehende Person ansässig bzw. in dem die ausländische Betriebsstätte des deutschen Stammhauses belegen ist. Bei Strukturen mit mehr als zwei beteiligten Staaten wird im Fall übergreifender Dokumentationen sogar eine Vielzahl von Finanzbehörden Adressat sein.

1. Relevanz in- und ausländischer Vorschriften

Abweichende Bestimmungen von Verrechnungspreisen bzw. Betriebsstättenergebnissen im In- und Ausland bergen das Risiko von Doppelbesteuerungen und sollten daher grundsätzlich vermieden werden. Dazu kann die Vorlage einer einheitlichen Dokumentation in beiden Staaten dienen. Voraussetzung für deren Verwendung ist regelmäßig, dass darin neben den inländischen Vorschriften auch das einschlägige ausländische Steuerrecht beachtet wird, welches meist im Detail andere Vorgaben hinsichtlich verschiedener Aspekte beinhaltet, z.B.

- ob überhaupt bzw. von wem eine Dokumentation aufzustellen ist,
- was darin aufgezeichnet werden muss,
- wie und wann die Dokumentation vorliegen muss.

» **Hinweis:** Um die staatenübergreifende Verwendbarkeit der Dokumentation sicherzustellen, muss im Vorfeld individuell und parallel zur Betrachtung der deutschen Normen geklärt werden, welche Anforderungen an die Aufzeichnungen aus den ausländischen Steuerrechtsvorschriften resultieren. Neben den materiellen Vorschriften sollte dabei auch geprüft werden, ob etwa die einheitliche Vor-

lage in englischer Sprache zulässig ist, wie sie z. B. in Deutschland auf Antrag gestattet wird.

2. Multilaterale Dokumentationen

In multinationalen Gruppen bzw. Unternehmen werden teilweise multilaterale Dokumentationen erstellt, welche im Idealfall die relevanten Beziehungen zwischen allen Gruppen- bzw. Unternehmenseinheiten abbilden. Eine solche Dokumentation wird häufig in elektronischer Form und mithilfe von „verlinkten“ Teildokumenten erstellt, um ausgehend von einem Zentraldokument mit übergreifenden Informationen den jeweiligen Finanzbehörden einen bedarfsgerechten Zugang zu ermöglichen: Die Betriebsprüfung des inländischen Mutterunternehmens kann dann z. B. Zugang zu allen Filialdokumenten erhalten, während für die Betriebsprüfung bei einem ausländischen Tochterunternehmen nur Zugriffsrechte auf das übergreifende Zentraldokument sowie die Filialdokumente zur betreffenden Tochtergesellschaft erteilt werden.

» **Hinweis:** Multilaterale Dokumentationen ermöglichen die effiziente Erstellung und Verwaltung von Verrechnungspreisdokumentationen. Es sollte allerdings sichergestellt werden, dass nicht etwa im den Betriebsprüfern aller Unternehmenseinheiten zugänglichen Zentraldokument Informationen abgelegt wer-

Eine multilaterale Dokumentation wird häufig in elektronischer Form und mithilfe von „verlinkten“ Teildokumenten erstellt.

den, welche für die Beurteilung der individuell in Frage stehenden Beziehung ungeeignet sind. Die Datenallokation und Steuerung der Zugriffsrechte erfordern daher große Sorgfalt.

3. Wiederkehrende Dokumentationen

Die erstmalige Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation kann erheblichen Aufwand erfordern. Damit allein ist es aber im Regelfall nicht getan. Zum einen beobachten wir eine zunehmende Nachfrage auch ausländischer Steuerbehörden nach entsprechenden Dokumentationen. In diesen Fällen sind schon wegen abweichender innerstaatlicher Rechtsgrundlagen Anpassungen in der Darstellung vorzunehmen. Zum anderen besteht schon heute nach deutschem Recht eine Verpflichtung, die entsprechenden Informationen laufend zu dokumentieren. Es ist damit zu rech-

nen, dass diese Verpflichtungen im Zuge von BEPS sogar noch verschärft werden.

» **Hinweis:** Schon bei der erstmaligen Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation ist darauf zu achten, dass sie modular aufgebaut ist. Um die wiederkehrenden Abläufe im Unternehmen möglichst effizient zu gestalten, sind die steuerrelevanten Sachverhalte von Anfang an so abzufragen und darzustellen, dass die leistenden Divisionen ihre Aufgaben mit möglichst geringem Aufwand erfüllen können und mögliche Fehlerquellen begrenzt werden. Hierzu bietet sich in besonderer Weise der Einsatz von standardisierten Fragebögen und auszufüllenden Tabellen an. Es sollte weitgehend vermieden werden, längere Texte abzufragen, da deren Erstellung wie auch Auswertung sehr zeitaufwändig und fehlerträchtig ist.

II. Persönlicher Anwendungsbereich

Der Begriff der Geschäftsbeziehung ist weit gefasst und beinhaltet nicht nur Liefer- und Leistungsbeziehungen, sondern auch rein tatsächliche Handlungen.

Die Dokumentationspflicht nach § 90 Abs. 3 AO tritt grundsätzlich immer dann ein, wenn Geschäftsbeziehungen mit dem Ausland über nahestehende Personen oder Betriebsstätten „vor Ort“ bestehen.

1. Geschäftsbeziehung mit nahestehender Person

Als Geschäftsbeziehungen sind einzelne oder mehrere zusammenhängende wirtschaftliche Vorgänge (Geschäftsvorfälle) zwischen einem Steuerpflichtigen und einer ihm nahestehenden Person zu verstehen,

- die Teil einer land- und forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Betätigung, der selbständigen Arbeit oder der Vermietung und Verpachtung jeweils nach dem deutschen Einkommensteuergesetz sind und
- denen keine gesellschaftsrechtliche Vereinbarung zugrunde liegt; eine gesellschaftsvertragliche Vereinbarung ist eine Verein-

barung, die unmittelbar zu einer rechtlichen Änderung des Gesellschaftsvertrages führt (§ 1 Abs. 4 Nr. 1 Buchst. b AStG).

» **Hinweis:** Der Begriff der Geschäftsbeziehung ist weit gefasst und beinhaltet nicht nur Liefer- und Leistungsbeziehungen auf schuldrechtlicher Grundlage, sondern auch rein tatsächliche Handlungen (Übertragung von Gegenständen ohne rechtliche Verpflichtung, eigenkapitaleretzende Gesellschafterleistungen etc.).

Eine Person **steht dem Steuerpflichtigen nahe**, wenn

- sie am Steuerpflichtigen zu mind. 25 % unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist, auf ihn unmittelbar oder mittelbar beherrschen-

den Einfluss ausüben kann oder wenn diese Verhältnisse in umgekehrter Richtung bestehen,

- ein Dritter sowohl an der in Frage stehenden Person als auch am Steuerpflichtigen entsprechend beteiligt ist oder auf beide beherrschenden Einfluss hat oder
- die Person oder der Steuerpflichtige bei der Vereinbarung der Bedingungen einer Geschäftsbeziehung auf den Steuerpflichtigen oder die Person einen außerhalb der Geschäftsbeziehung begründeten Einfluss ausüben kann oder einer von ihnen eigenes Interesse an der Einkunftserzielung des anderen hat.

» **Hinweis:** Wengleich Gruppenunternehmen bei direkter oder indirekter Beteiligung von mindestens 25 % die höchste praktische Bedeutung haben, kann der Kreis nahestehender Personen doch noch weit größer sein.

2. Notwendige Betriebsstättengewinnaufteilung

Eine Gewinnabgrenzung zwischen in- und ausländischen Betriebsstätten ist für deutsche steuerliche Zwecke fast immer notwendig.

» **Hinweis:** Wenn in einem Unternehmen nicht nur inländische Betriebsstätten existieren, kann

grundsätzlich immer von der Notwendigkeit zur Erstellung einer entsprechenden Dokumentation ausgegangen werden.

3. Ausnahme von der Dokumentationspflicht

Die Regelung in § 6 Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV) ermöglicht kleineren Unternehmen einen Verzicht auf eine schriftliche Dokumentation, wenn stattdessen die vorhandenen Unterlagen vorgelegt werden und mündliche Auskünfte über die Angemessenheit der Verrechnungspreise innerhalb von 60 Tagen nach deren Anforderung durch den Betriebsprüfer erteilt werden.

Die Inanspruchnahme dieser Erleichterung ist möglich, wenn die Waren-/Güterumsätze € 5 Mio. und die Umsätze für Dienstleistungen T€ 500 im Wirtschaftsjahr nicht übersteigen.

» **Hinweis:** Der Anwendungsbereich dieser Erleichterungsregelung ist sehr eng begrenzt. Selbst wenn im Einzelfall auf eine schriftliche Dokumentation verzichtet werden kann, betrifft die Erleichterung nur die Form der Aufzeichnung, aber nicht das Maß der Beweismittel. Daher ist es regelmäßig sinnvoll, zumindest gewisse Aufzeichnungen zeitnah zum Geschäftsvorfall anzufertigen, um in einer späteren Betriebsprüfung ggf. auf entsprechende Anfragen zutreffend zu reagieren.

Eine Gewinnabgrenzung zwischen in- und ausländischen Betriebsstätten ist für deutsche steuerliche Zwecke fast immer notwendig.

III. Inhalt der Dokumentation

Gesetz, Rechtsverordnung und zugehörige Verwaltungsauffassung (insbes. BMF-Schreiben vom 12.4.2005, sog. „Verwaltungsgrundsätze-Verfahren“, BStBl. I 2005, S. 570 ff.) beinhalten zum Inhalt der Aufzeichnungen zahlreiche Vorgaben. Unter Zugrundelegung eines häufig so oder ähnlich verwendeten Dokumentationsaufbaus stellen wir Ihnen nachfolgend ausgewählte Aspekte vor, die nach unserer Erfahrung von besonderer Bedeutung sind.

1. Einführung
2. Allgemeine Informationen über Beteiligungsverhältnisse, Geschäftsbetrieb und Organisationsaufbau
 - 2.1 Branchenbeschreibung, Wettbewerbsumfeld
 - 2.2 Konzern- bzw. Unternehmenstätigkeit
 - 2.3 Rechtliche Struktur und Organisation des Konzerns bzw. des Unternehmens
 - 2.4 Vereinbarungen mit Finanzbehörden
3. Darstellung wesentlicher Leistungsbeziehungen
4. Funktions- und Risikoanalyse
 - 4.1 Funktionen
 - 4.2 Risiken
 - 4.3 Immaterielle Wirtschaftsgüter
5. Verrechnungspreis-/Abgrenzungsanalyse
 - 5.1 Einschlägige Vorschriften
 - 5.2 Wahl der Methode
 - 5.3 Anwendung der Methode
 - 5.4 Fremdvergleichs-/Finanzanalyse
6. Zusammenfassung
- Anhänge

Beispiel für die Gliederung einer Dokumentation

1. Einführung

In diesem Abschnitt werden typischerweise kurz die Zielsetzung und der Aufbau der Aufzeichnungen umrissen.

2. Allgemeine Informationen über Beteiligungsverhältnisse, Geschäftsbetrieb und Organisationsaufbau

Hier werden regelmäßig insbesondere thematisiert:

- **Branchenanalyse:** Dies beinhaltet eine überblickartige Darstellung des wirtschaftlichen und rechtlichen Umfelds der Gruppen-/ Unternehmenstätigkeit. Dabei sollte auch auf die Position der Gruppe bzw. des Unternehmens in der Branche eingegangen werden.
- **Gruppen-/Unternehmensanalyse:** Zu erläutern sind die Art der Tätigkeiten einschließlich des Geschäftsmodells und wichtiger Änderungen der Geschäftsstrategie. Weiter werden hier in der Regel beschrieben
 - » die Produkte/Leistungen der Gruppe bzw. des Unternehmens sowie
 - » die Beschaffungs- und Absatzwege einschließlich Details zur Preisfindung.

Ferner ist in diesem Abschnitt neben der rechtlichen Struktur und Aufbauorganisation vor allem die Wertschöpfungskette darzustellen.

Den Abschluss dieses Abschnitts bildet sinnvoll eine Zusammenstellung eventueller Vereinbarungen mit den relevanten Finanzbehörden zu Verrechnungspreisen oder zur Betriebsstättengewinnaufteilung wie etwa Advance Pricing Agreements (APAs), Verständigungs- oder Schiedsverfahren.

» **Hinweis:** Diese Darstellungen bilden die Grundlage für die Prüfung der materiellen Angemessenheit der Verrechnungspreise bzw. Betriebsstättengewinnaufteilung. Ihnen sollte daher die gebührende Aufmerksamkeit gewidmet werden, um etwa Unstimmigkeiten zu den weiteren Beschreibungen, etwa bei der Funktions- und Risikoanalyse, zu vermeiden. Dabei ist immer wieder festzustellen, dass der Zeitaufwand für die Zusammenstellung und Vereinheitlichung der entsprechenden Informationen mit der Zahl der zu berücksichtigenden Einheiten erheblich steigt.

3. Darstellung der wesentlichen Leistungsbeziehungen

In diesem Abschnitt sind die wesentlichen Leistungsbeziehungen zwischen den betrachteten Einheiten darzustellen. Hierzu zählen u. a.

- Verkäufe von Waren und Erzeugnissen,
- Verkäufe von Sachanlagevermögen,
- Erbringung von Dienstleistungen,
- Darlehensgewährungen,
- Vermietungen und
- Einräumung von Rechten.

Hier, in einem gesonderten Abschnitt der Dokumentation oder im Anhang sollten sich zudem Listen oder tabellarische Übersichten finden zu

- den gruppeninternen Verträgen, die Sachverhalte mit Auslandsbezug betreffen, einschließlich ihrer wesentlichen Konditionen und
- den wesentlichen immateriellen Wirtschaftsgütern des Steuerpflichtigen, die er im Rahmen seiner Geschäftsbeziehungen zu Nahestehenden nutzt oder zur Nutzung überlässt.

Zweckmäßig kann zudem sein, den Wortlaut wesentlicher Verträge im Anhang zur Dokumentation wiederzugeben.

An dieser Stelle sind auch die zugehörigen Volumina und Konditionen (z. B. Lieferbedingungen und Zinssätze) aufzuführen.

» Hinweise:

- Gerade Dienstleistungen und die Gewährung von Rechten können bei Erstellung der Dokumentation leicht übersehen werden. Dieses gilt insbesondere dann, wenn sie unentgeltlich erbracht werden. Während viele Steuerpflichtige ihr primäres Augenmerk auf die Angemessenheit der Waren- und ähnlichen Transaktionen richten, erwachsen viele Probleme gerade aus diesen oftmals übersehenen Leistungsbeziehungen.
- Schon bei kleineren Unternehmensgruppen bzw. wenigen Betriebsstätten sind die grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen oft so umfangreich, dass einzig eine zusammengefasste Darstellung zweckmäßig, d. h. praktikabel ist. Die deutsche Finanzverwaltung fordert zwar grundsätzlich geschäftsvorfallbezogene (d. h. einzelfallbezogene) Aufzeichnungen, ermöglicht aber zumindest für gewöhnliche Geschäftsbeziehungen und unter bestimmten weiteren Bedingungen auch Zusammenfassungen.
- Es ist sicherzustellen, dass die Angaben zu den Volumina mit den Werten der Finanzbuchhaltung abstimmbare sind.

4. Funktions- und Risikoanalyse

In diesem Abschnitt werden für jeden involvierten Gruppen- bzw. Unternehmensteil die von ihm ausgeübten Funktionen, übernommenen Risiken sowie die dabei eingesetzten (bilanzierten oder nicht bilanzierten) immateriellen Wirtschaftsgüter dargestellt. Dabei kann etwa eine Grobunterteilung z. B. in die Bereiche Forschung und Entwicklung, Produktion, Beschaffung, Lagerhaltung, Absatz und Verwaltung sinnvoll sein. Neben oder anstelle verbaler Ausführungen hat sich insbesondere die

Schon bei kleineren Unternehmensgruppen sind die grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen oft so umfangreich, dass einzig eine zusammengefasste Darstellung zweckmäßig ist.

Essentieller Bestandteil der Dokumentation ist die Darstellung der Funktions-/Risikoanalyse

	EINKAUFS-GESELLSCHAFT	PRODUKTIONS-GESELLSCHAFT	VERTRIEBS-GESELLSCHAFT
A. Funktionen			
Forschung		X	
Beschaffung Maschinen		X	
Beschaffung / Lagerhaltung Rohstoff	X		
Fertigung		X	
Verkauf, Marketing			X
Verwaltung	X (Lager)	X (Personal)	X (Rechnungswesen)
...			
B. Risiken			
Beschaffungsrisiko	X (Rohstoff)	X (Anlagen)	
Finanzierungsrisiko	X (Rohstoff)	X (Anlagen)	X (Absatz)
Produkthaftung		X	
...			
C. Immaterielle Wirtschaftsgüter			
Patente		X	
Kundenstamm			X
...			

Beispiel für eine zusammengefasste Darstellung in tabellarischer Form

Verwendung von tabellarischen Darstellungen bzw. Checklisten bewährt.

» **Hinweise:**

- Essentieller Bestandteil der Dokumentation ist die Darstellung der Funktions-/Risikoanalyse, zumal hier die Einteilung in Gruppen- bzw. Unternehmensteile vorgenommen wird, welche als „Routineunternehmen“ i. d. R. geringe, aber stetige Gewinne erzielen oder als „Entrepreneure“ bzw. „Strategieträger“ Anspruch auf die (schwankenden) Residualgewinne haben. Diese Einteilung hat wiederum Einfluss darauf, welche Methoden im jeweiligen Fall zur Ermittlung der Verrechnungspreise angemessen sind.

- Gerade bei komplexeren sowie multinatio-

nalen Strukturen sollte in Erwägung gezogen werden, statt einer zusammengefassten Tabelle, für jeden Gruppen-/Unternehmensteil eine gesonderte Beschreibung zu erstellen.

- Änderungen bei der Zuordnung von Funktionen, Risiken und wesentlichen immateriellen Wirtschaftsgütern im Zeitablauf sollten äußerst vorsichtig gehandhabt werden, da sich daraus ggf. Hinweise auf gewinnrealisierende Tatbestände wie Funktionsverlagerungen ergeben können.

5. Verrechnungspreis-/Abgrenzungsanalyse

Es ist zweckmäßig, diesem Kapitel kurze Ausführungen zu den einschlägigen Vorschrif-

EINKAUFS-GESELLSCHAFT	+	0	-
A. Funktionen			
Forschung			X
Beschaffung Maschinen			X
Beschaffung/Lagerhaltung Rohstoff	X		
Fertigung			X
Verkauf, Marketing			X
Verwaltung		X (Lager)	
...			
B. Risiken			
Beschaffungsrisiko	X (Rohstoff)		
Finanzierungsrisiko	X (Rohstoff)		
Produkthaftung			X
...			
C. Immaterielle Wirtschaftsgüter			
Patente		X	
Kundenstamm			X
...			

Es bietet sich an, abschließend darauf hinzuweisen, dass die Verrechnungspreise in Übereinstimmung mit den einschlägigen steuerlichen Vorgaben stehen.

Beispiel für eine gesellschaftsbezogene Darstellung in tabellarischer Form

ten der betroffenen Staaten voranzustellen. Darauf aufbauend kann dann die angewandte Verrechnungsmethodik bestimmt werden, wobei eine Begründung dafür zu liefern ist, warum gerade diese Methode für die jeweilige Transaktion als angemessen angesehen wird.

Anschließend sollten Details und Unterlagen über die Berechnungen bei der Anwendung der jeweiligen Methode geliefert werden. Dies schließt ggf. zum Vergleich herangezogene Preise bzw. Finanzdaten unabhängiger Unternehmen und Einzelheiten zu evtl. Anpassungsrechnungen ein.

» **Hinweis:** Vereinfachend ist es für gewöhnliche Geschäftsbeziehungen ggf. möglich, bei der Dokumentation auf bestehende Verrech-

nungspreisrichtlinien zurückzugreifen. Der Steuerpflichtige muss dann allerdings anhand von Beispielen zeigen können, dass diese Richtlinien auch tatsächlich eingehalten wurden, sowie Abweichungen von der Richtlinie aufzeichnen und begründen.

6. Zusammenfassung

Der Inhalt dieses Abschnitts ist regelmäßig in starkem Maße von den einzelnen Erörterungen im Rahmen der Funktions-/Risikoanalyse und der Verrechnungspreisanalyse abhängig. Es bietet sich jedoch an, noch einmal abschließend darauf hinzuweisen, dass die verwendeten Verrechnungspreise in Übereinstimmung mit den einschlägigen steuerlichen Vorgaben stehen.

IV. Erstellungszeitpunkt und Vorlage

Das Gesetz differenziert zwischen außergewöhnlichen und gewöhnlichen Geschäftsvorfällen: Außergewöhnliche Geschäftsvorfälle müssen zeitnah dokumentiert werden, d. h. regelmäßig innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem sich der Vorgang ereignete. Die Aufzeichnungen sind stets vorzuhalten und der Finanzverwaltung auf Anforderung innerhalb von 30 Tagen vorzulegen. Bei gewöhnlichen Geschäftsvorfällen genügt hingegen eine Vorlage gegenüber der Finanzbehörde innerhalb von 60 Tagen ab deren Aufforderung.

Die erwähnten 30- bzw. 60-Tagesfristen sind so kurz, dass innerhalb dieser Zeit die Erstellung einer angemessenen Dokumentation oftmals unmöglich ist.

Was als außergewöhnlicher bzw. als gewöhnlicher Geschäftsvorfall zu werten ist, kann grundsätzlich nur im Einzelfall entschieden werden. Die GAufzV enthält jedoch eine nicht abschließende Aufzählung von außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen:

- Abschluss und Änderung langfristiger Verträge, die sich erheblich auf die Höhe der Einkünfte des Steuerpflichtigen aus seinen Geschäftsbeziehungen auswirken,
- Vermögensübertragungen im Zuge von Umstrukturierungsmaßnahmen,
- Übertragung und Überlassung von Wirtschaftsgütern und Vorteilen im Zusammenhang mit einer für die Verrechnungspreisbildung erheblichen Änderung der Geschäftsstrategie und

- Abschluss von Umlageverträgen.

» **Hinweise:**

- Angesichts der unterschiedlichen Fristen zur Erstellung der Dokumentation und ihrer Vorlage bedarf die Unterscheidung zwischen außerordentlichen und gewöhnlichen Geschäftsvorfällen grundsätzlich besonderer Aufmerksamkeit.
- Die erwähnten 30- bzw. 60-Tagesfristen zur Vorlage bei der Finanzverwaltung sind so kurz, dass innerhalb dieser Zeit die Erstellung einer angemessenen Dokumentation oftmals unmöglich ist, da dafür regelmäßig umfangreiche Sachverhaltsaufklärungen, eine transnationale Koordination sowie die Hinzuziehung von Steuerexperten aus mehreren Staaten erforderlich ist.

Sanktionen	Keine Vorlage oder Vorlage in unverwertbarer Form	Verspätete bzw. nicht zeitnahe Vorlage
Widerlegbare Vermutung der Einkunftsminde- rung	Ja	Nein
Ausschöpfung von Bandbreiten zu Lasten des Steuerpflichtigen	Ja	Nein
Zuschlag	5 -10 % der Einkommens- korrektur, mind. T€ 5	Bis € 1 Mio., mind. € 100 pro Tag der Fristüberschreitung

Übersicht: Sanktionen

- Zugleich drohen mindestens bei Nichtvorlage, zu später Vorlage oder im Wesentlichen unverwertbarer Dokumentation empfindliche Sanktionen (vgl. Schaubild auf S. 10). Aus diesem Grund ist es ratsam, die

Erstellung der Dokumentation von Verrechnungspreisen auch im Falle ausschließlich gewöhnlicher Geschäftsvorfälle zumindest rechtzeitig vor dem Beginn einer Betriebsprüfung in Angriff zu nehmen.

V. Schlusswort

Die Festsetzung angemessener Verrechnungspreise und ihre Verteidigung gegenüber allen beteiligten Finanzverwaltungen ist eine komplexe Aufgabe für international tätige Unternehmensgruppen. Versäumnisse und Fehler können hierbei sehr kostspielige Folgen haben.

Grundlage ist in jedem Fall die Erstellung einer entsprechenden Dokumentation. Hiermit ist nicht nur rechtzeitig zu beginnen, vielmehr sind auch hinsichtlich Aufbau, Inhalt und organisatorischer Abwicklung zahlreiche Herausforderungen zu meistern.

PKF Fasselt Schlage unterstützt Sie

PKF ist als weltweites Netzwerk unabhängiger Wirtschaftsprüfungs-, Steuerberatungs- und Unternehmensberatungsgesellschaften in 150 Ländern mit ca. 21.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern, davon rund 2.600 Partner, vertreten. PKF arbeitet weltweit nach einheitlichen Qualitätsstandards mit dem Anspruch, Prüfungs- und Beratungsleistungen auf höchstem Niveau zu erbringen. In Deutschland zählt PKF Fasselt Schlage mit 39 Partnern und mehr als

600 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern zu den führenden mittelständischen Prüfungs- und Beratungsunternehmen.

Mit diesem Netzwerk bieten wir Ihnen eine einheitliche Beratung aus deutscher Sicht und aus dem Blickwinkel des ausländischen Tätigkeitsstaates an. Gemeinsam mit unseren ausländischen Partnern beobachten wir die aktuellen steuerrechtlichen Entwicklungen und weisen Sie auf notwendige Anpassungen und Verbesserungspotenziale hin.



Wirtschaftsprüfung &
Beratung

PKF FASSELT SCHLAGE Partnerschaft mbB

www.pkf-fasselt.de

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft · Rechtsanwälte

14050 **Berlin** · Platanenallee 11 · Tel. +49 30 306 907-0

38122 **Braunschweig** · Theodor-Heuss-Str. 2 · Tel. +49 531 2403-0

47059 **Duisburg** · Schifferstraße 210 · Tel. +49 203 30001-0

60325 **Frankfurt** · Ulmenstr. 37-39 · Tel. +49 69 17 00 00-0

20354 **Hamburg** · Jungfernstieg 7 · Tel. +49 40 35552-0

50670 **Köln** · Gereonstraße 34-36 · Tel. +49 221 1643-0

Die Inhalte dieser PKF* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Fasselt Schlage ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Fasselt Schlage übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf-fasselt.de einsehbar.