

Sonderrundschreiben 2024

Verrechnungspreisdokumentation - ein Thema für den Mittelstand



Sehr geehrte Damen und Herren, liebe Mandanten,

Um was geht es?

Ein zunehmender Teil von mittelständischen Unternehmen ist grenzüberschreitend aufgestellt, indem etwa deutsche Unternehmen Teile ihrer betrieblichen Funktionen (z.B. Forschung, Entwicklung, Fertigung, Absatz, Finanzierung, Managementleistungen etc.) auf verbundene Unternehmen oder Geschäftseinrichtungen im Ausland ausgegliedert haben oder ausländische Unternehmen im umgekehrten Fall mittels verbundener Unternehmenseinheiten Teile ihrer wertbildenden Prozesse und Funktionen im Inland durchführen.

Diesen Konstellationen ist gemeinsam, dass jeweils Unternehmenseinheiten in verschiedenen Ländern bestehen, welche unmittelbar oder mittelbar in einem relevanten Maße kapitalmäßig, personell oder sachlich miteinander verbunden sind, damit einer einheitlichen Willensbildung unterliegen und diese Unternehmenseinheiten Waren und Dienstleistungen über Landesgrenzen hinweg austauschen. Kennzeichnend ist weiter, dass der damit einhergehende Waren- und Dienstleistungsaustausch zu Bedingungen – insbesondere Preisen – vollzogen wird, die nicht wie unter fremden Dritten im freien Markt vereinbart, sondern durch die beherrschenden Entscheidungsträger im Unternehmensverbund festgesetzt werden. Da wegen der jeweils grenzüberschreitenden Transaktionen verschiedene Steuerhoheiten betroffen sind, haben diese jeweils ein Interesse daran, dass die einzelnen Geschäftsbeziehungen zwischen den verbundenen Unternehmen zu Konditionen stattfinden, wie sie am Markt unter fremden Dritten vorliegen würden, um willkürliche Gewinnverschiebungen und damit eine Beeinflussung des Steueraufkommens zu vermeiden.

Aufgrund dieser Ausgangslage wurden von den meisten Staaten – so auch in Deutschland – Verpflichtungen eingeführt, die näheren Umstände der gruppeninternen Geschäftsbeziehungen sowie die Erwägungen bei der Festlegung von diesbezüglich notwendigen Verrechnungspreisen in sogenannten Verrechnungspreisdokumentationen festzuhalten und für eine Überprüfung durch die jeweiligen Steuerverwaltungen zugänglich zu halten.

Sonderrundschreiben 2024 Verrechnungspreisdokumentation

In Deutschland wurde eine entsprechende Verpflichtung bereits zum 1.1.2003 gesetzlich eingeführt und in der Folge durch die Übernahme von diesbezüglichen Fortentwicklungen auf internationalem Niveau – vor allem durch Initiativen der OECD (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung) – in die nationale Gesetzgebung weiter konkretisiert.

Die Erfüllung der entsprechenden Verpflichtungen sollte von den betroffenen Unternehmen dringend beachtet werden, da nicht erstellte oder nicht ordnungsgemäße Verrechnungspreisdokumentationen erhebliche steuerliche Konsequenzen nach sich ziehen.

Wer ist betroffen?

Betroffen sind grundsätzlich alle inländischen Steuerpflichtigen (Einzelunternehmen, Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften etc.) mit Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen im Ausland.

Inländische Steuerpflichtige sind dabei solche, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt (natürliche Personen) oder ihren Sitz oder Ort der Geschäftsleitung (Kapitalgesellschaften) in Deutschland haben und damit der unbeschränkten Steuerpflicht im Inland unterliegen. Geschäftsbeziehungen in diesem Sinne sind grenzüberschreitende Transaktionen jeglicher Art, insbesondere Warenlieferungen, Erbringung von Dienstleistungen, Überlassung von Sach- und Finanzmitteln sowie von Knowhow. Mit dem Begriff des Nahestehens sind in diesem Zusammenhang in erster Linie die Fälle betroffen, in denen entweder der inländische Steuerpflichtige an einer ausländischen Person oder umgekehrt ein ausländischer an einem inländischen Steuerpflichtigen unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 25% beteiligt ist, wobei sich das Nahestehen auch aus weiteren Verbindungstatbeständen ergeben kann.

Was sind die Inhalte und Größenkriterien?

Hinsichtlich der Frage nach den Inhalten der zu dokumentierenden Tatbestände folgt Deutschland einem dreigliedrigen Konzept, welches auf der Ebene der OECD entwickelt wurde und heute in nahezu allen OECD-Mitgliedstaaten in das jeweils nationale Recht Eingang gefunden hat. Je nach Größe der Umsätze sind von den Steuerpflichtigen folgende Dokumentationen zu erstellen und bereit zu halten:

Sonderrundschreiben 2024 Verrechnungspreisdokumentation

Landesbezogene, unternehmensspezifische Dokumentation „Local File“

Größenkriterien

Umsätze des Steuerpflichtigen aus Warenlieferungen mit nahestehenden Personen: 6 Mio. EUR
(Addition der Eingangs- und Ausgangslieferungen p.a.) oder alternativ

Umsätze des Steuerpflichtigen aus sonstigen Leistungen mit nahestehenden Personen: 600.000 EUR

(Addition der Eingangs- und Ausgangsleistungen p.a.)

Wird eines der vorgenannten Kriterien im Laufe eines Wirtschaftsjahres bei einem Steuerpflichtigen überschritten, tritt dessen Pflicht zur Erstellung einer landesbezogenen, unternehmensspezifischen Dokumentation „Local File“ mit Beginn des folgenden Wirtschaftsjahres ein. Werden beide vorgenannten Kriterien in einem Wirtschaftsjahr unterschritten, entfällt die Pflicht zur Erstellung des „Local File“ mit Beginn des folgenden Wirtschaftsjahres.

Inhalt

Folgende Informationen sind zu geben:

In einer Sachverhaltsdokumentation:

- Allgemeine Informationen über die Beteiligungsverhältnisse, den Geschäftsbetrieb und den Organisationsaufbau
 - Darstellung der Beteiligungsverhältnisse
 - Darstellung der Umstände des Nahestehens
 - Darstellung der organisatorischen und operativen Konzernstruktur
 - Beschreibung der Managementstruktur
 - Beschreibung der Tätigkeitsbereiche und der Geschäftsstrategie
- Aufzeichnungen über die Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen
 - Darstellung Geschäftsbeziehungen, Art und Umfang, Übersicht über Verträge
 - Auflistung der wesentlichen immateriellen Werte und deren Nutzungsüberlassung
- Funktions- und Risikoanalyse
 - Informationen über ausgeübte Funktionen und Risiken, eingesetzte wesentliche Vermögenswerte, vereinbarte Vertragsbedingungen, gewählte Geschäftsstrategien
 - Beschreibung der Wertschöpfungskette

In einer Angemessenheitsdokumentation:

- Verrechnungspreisanalyse
 - Aufzeichnung über den Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung

Sonderrundschreiben 2024 Verrechnungspreisdokumentation

- Aufzeichnung über verrechnungspreisrelevante Informationen im Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung
- Darstellung der angewandten Verrechnungspreismethode
- Begründung der Geeignetheit der angewandten Verrechnungspreismethode
- Unterlagen über die Berechnung der gewählten Verrechnungspreismethode
- Auflistung und Beschreibung verwendeter vergleichbarer interner oder externer Geschäftsvorfälle

Gesondert aufzuzeichnen sind zudem außergewöhnliche Geschäftsvorfälle, wie z.B. Abschluss und Änderung langfristiger Verträge mit erheblicher Auswirkung auf die Einkünfte, Vermögensübertragungen im Rahmen von Umstrukturierungsmaßnahmen, Übertragung und Überlassung von Vermögenswerten im Zuge von Funktions- und Risikoänderungen, erhebliche Änderung der Geschäftsstrategie und Abschluss von Umlageverträgen. Die diesbezüglichen Aufzeichnungen sind „zeitnah“ zu erstellen, d.h. innerhalb eines Zeitraumes von sechs Monaten nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, im dem sich der Geschäftsvorfall ereignet hat.

Sofern die eingangs genannten Größenkriterien nicht überschritten werden (Summe der Warenumsätze mit Nahestehenden weniger als 6 Mio. EUR und Summe der Umsätze aus sonstigen Leistungen mit Nahestehenden weniger als 600.000 EUR), braucht eine formelle Verrechnungspreisdokumentation in Schriftform nicht erstellt und vorgelegt zu werden. Die in Betracht kommenden Steuerpflichtigen sind jedoch weiter verpflichtet, die diesbezüglichen, vorgenannten Informationen und Auskünfte auf Anforderung der Finanzbehörden mündlich oder in anderer Weise zu erteilen. Lediglich die Anforderung zur Erstellung und Vorhaltung eines formellen „Local File“ in Schriftform entfällt.

Stammdokumentation „Master File“

Größenkriterien

Umsätze des Steuerpflichtigen: 100 Mio. EUR

(Addition der Umsätze mit fremden Dritten plus der Umsätze mit nahe stehenden Personen p.a.)

Wird das vorgenannte Kriterium im Laufe eines Wirtschaftsjahres bei einem Steuerpflichtigen erfüllt oder überschritten und liegt mindestens eine Geschäftsbeziehung zu einer nahestehenden Person im Ausland vor, tritt die Pflicht zur Erstellung einer Stammdokumentation „Master File“ mit Beginn des folgenden Wirtschaftsjahres ein. Wird das vorgenannte Kriterium in einem Wirtschaftsjahr unterschritten, entfällt die Pflicht zur Erstellung des „Master File“ mit Beginn des folgenden Wirtschaftsjahres.

Sonderrundschreiben 2024 Verrechnungspreisdokumentation

Inhalt

Durch die Stammdokumentation „Master File“ soll der Finanzverwaltung ein Überblick über die Art der weltweiten Geschäftstätigkeit einer multinationalen Unternehmensgruppe – welche der Steuerpflichtige angehört - und über die Systematik der angewendeten Verrechnungspreisbestimmung ermöglicht werden. Eine multinationale Unternehmensgruppe besteht aus mindestens zwei in verschiedenen Staaten ansässigen nahestehenden Unternehmen.

Im Einzelnen umfasst die Stammdokumentation u.a. folgende Informationen:

- Graphische Darstellung des Organisationsaufbaus sowie der geographischen Verteilung der Gesellschaften und Betriebsstätten
- Übersicht über bedeutende Faktoren für den Gesamtgewinn der Unternehmensgruppe
- Beschreibung der Lieferketten für die fünf Produkte oder Dienstleistungen der Unternehmensgruppe mit den höchsten Umsatzerlösen
- Beschreibung der Lieferketten aller weiteren Produkte und Dienstleistungen, auf die jeweils mehr als 5% der Umsatzerlöse entfallen
- Auflistung und Zusammenfassung der wichtigsten Dienstleistungsvereinbarungen in der Unternehmensgruppe
- Beschreibung der wichtigsten geographischen Märkte
- Zusammenfassende Funktions- und Risikoanalyse mit Blick auf die Hauptbeiträge zur Wertschöpfungskette in der Gruppe
- Allgemeine Beschreibung der Gesamtstrategie der Unternehmensgruppe für immaterielle Werte
- Auflistung der immateriellen Werte in der Gruppe
- Auflistung wichtiger Vereinbarungen in der Gruppe
- Allgemeine Beschreibung der Verrechnungspreispolitik in der Unternehmensgruppe in Bezug auf Forschung und Entwicklung sowie auf immaterielle Werte
- Allgemeine Beschreibung, wie die Unternehmensgruppe finanziert wird

Ein Steuerpflichtiger kann auch - sofern das vorgenannte Größenkriterium erreicht ist – eine Stammdokumentation „Master-File“ verwenden und vorlegen, welche von einem anderen nahestehenden Unternehmen derselben Unternehmensgruppe erstellt wurde.

Länderbezogener Bericht „Country-by-Country Reporting“

Größenkriterien

Der länderbezogene Bericht „Country-by-Country Reporting“ (CbCR) ist von einer Konzernobergesellschaft in Deutschland zu erstellen, deren konsolidierte Umsatzerlöse im vorangegangenen Wirtschaftsjahr größer oder gleich 750 Mio. EUR sind und deren Konzernabschluss mindestens ein ausländisches Unternehmen umfasst. Der Bericht ist binnen Jahresfrist nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, über das berichtet wird, elektronisch an das Bundeszentralamt für Steuern zu über-

Sonderrundschreiben 2024 Verrechnungspreisdokumentation

mitteln. Diese Verpflichtung besteht nicht, wenn das inländische Unternehmen in den Konzernabschluss eines anderen Unternehmens einbezogen wird.

Inhalt

Der länderbezogene Bericht „Country-by-Country Reporting“ (CbCR) zielt darauf ab, der Finanzverwaltung eine erste Einschätzung steuerlicher Verrechnungspreisrisiken und anderer Risiken hinsichtlich der Gewinnverlagerung und Gewinnverkürzung bezüglich einer Gruppe nahestehender Unternehmen zu ermöglichen. Das CbCR beinhaltet drei Tabellen.

Die erste Tabelle zeigt die länderweise Verteilung von Umsatzerlösen (unterteilt nach Umsätzen mit fremden Dritten und verbundenen Unternehmen), Gewinn vor Steuern, zu entrichtende Ertragsteuer, ausgewiesenes Kapital, einbehaltener Gewinn, Beschäftigtenzahl und materielle Vermögenswerte.

Die zweite Tabelle gibt einen Überblick über wesentliche Geschäftstätigkeiten der einzelnen nahestehenden Unternehmen in den betroffenen Ländern wieder. Aufzuführen sind, sofern vorkommend in einem Land: Forschung und Entwicklung, Besitz oder Verwaltung von geistigem Eigentum, Einkauf oder Beschaffung, Verarbeitung oder Produktion, Verkauf-Marketing-Vertrieb, Verwaltungs- oder Managementleistungen, Erbringung von Dienstleistungen an unverbundene Dritte, konzerninterne Finanzierungen, Versicherungen, Besitz von Beteiligungen und Aktien oder ruhende Tätigkeiten.

Die dritte Tabelle enthält wahlweise weitere Informationen und Erläuterungen, die der Steuerpflichtige zum Verständnis des länderbezogenen Berichtes für notwendig erachtet.

Sprache?

Die Aufzeichnungen (Local File, Master File und CbCR) sind grundsätzlich in deutscher Sprache zu erstellen. Das Finanzamt kann auf Antrag Abweichungen hierzu zulassen. Der Antrag kann vor der Anfertigung der Aufzeichnungen gestellt werden, ist aber spätestens unverzüglich nach Anforderung der Aufzeichnungen durch das Finanzamt zu stellen.

In der Praxis wird die Vorlage einer Verrechnungspreisdokumentation in Englisch allgemein akzeptiert. Wir empfehlen dies jedoch, wie vorstehend beschrieben, formal beim Finanzamt rechtzeitig zu beantragen, um einem etwaigen Einwand der Finanzbehörde einer nicht oder nicht ordnungsgemäß erstellten Dokumentation von vorne herein zu begegnen. Die Akzeptanz der Aufzeichnungen in englischer Sprache bezieht sich nur auf die Verrechnungspreisdokumentation selbst. Etwa vorzulegenden Dokumente wie z.B. Verträge, Registerauszüge, Abschlussunterlagen etc. sind nach Aufforderung durch das Finanzamt auf Kosten des Steuerpflichtigen zu übersetzen.

Sonderrundschreiben 2024 Verrechnungspreisdokumentation

Fristen?

Nach der bis zum 31.12.2024 geltenden Rechtslage soll die Vorlage eines Local File oder Master File nur im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung verlangt werden. Die Vorlage hat auf Aufforderung innerhalb einer Frist von 60 Tagen zu erfolgen. Aufzeichnungen über „außergewöhnliche Geschäftsvorfälle“ (s.o.) sind in einer Frist von 30 Tagen nach der Aufforderung durch das Finanzamt vorzulegen.

Ab dem 01.01.2025 werden sich die Vorlagefristen und die Anforderungsbefugnisse der Finanzbehörden deutlich verschärfen. Ab diesem Zeitpunkt kann das Finanzamt zu jeder Zeit – also nicht nur im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung – die Vorlage der in Betracht kommenden Verrechnungspreisdokumentationen (Local File oder Master File) anfordern. Die Aufzeichnungen sind dann innerhalb einer Frist von 30 Tagen (keine Unterscheidung mehr in gewöhnliche oder außergewöhnliche Geschäftsvorfälle) nach der Aufforderung vorzulegen.

Ebenfalls wird ab diesem Zeitpunkt die Pflicht eingeführt, die entsprechenden Teile der Verrechnungspreisdokumentationen (Local File oder Master File) spätestens 30 Tage nach Bekanntgabe einer Anordnung zur steuerlichen Außenprüfung vorzulegen. Einer expliziten Aufforderung zu Vorlage der Dokumentationen bedarf es in diesem Fall nicht mehr.

Vor diesem Hintergrund muss also jederzeit bei Erfüllung der vorstehend genannten Kriterien mit der Vorlagepflicht innerhalb von 30 Tagen gerechnet werden, sei es durch eine explizite Anforderung durch das Finanzamt oder durch die bloße Bekanntgabe einer Prüfungsanordnung (auch ohne ausdrückliche Anforderung einer Dokumentation).

Es ist den betroffenen Unternehmen dringend anzuraten, hierauf vorbereitet zu sein.

Sanktionen?

Die Nichtbeachtung der vorstehend genannten Dokumentationspflichten hat erhebliche Konsequenzen.

Für den Fall dass, bezogen auf jeden einzelnen zu dokumentierenden Geschäftsvorfall,

- keine Aufzeichnungen vorgelegt werden,
- die vorgelegten Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar sind oder
- festgestellt wird, dass der Steuerpflichtige Aufzeichnungen über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle (s.o.) nicht zeitnah erstellt hat,

wird gesetzlich vermutet, dass die tatsächlichen Einkünfte des Steuerpflichtigen über den jeweils erklärten Einkünften liegen und dem Finanzamt eine Schätzungsbefugnis bis zum obersten Rahmen etwaiger Bandbreiten eingeräumt.

Sonderrundschreiben 2024 Verrechnungspreisdokumentation

Werden keine oder unverwertbare Aufzeichnungen vorgelegt, wird je Geschäftsvorfall ein Zuschlag von mindestens 5%, jedoch höchstens 10% des Mehrbetrages der diesbezüglichen Einkünfte – nach Vornahme der Einkommensanpassungen durch das Finanzamt – festgesetzt. Der Zuschlag beträgt jedoch mindestens 5.000 EUR.

Werden verwertbare Aufzeichnungen verspätet vorgelegt (Überschreitung der vorgenannten Fristen von 60 bzw. 30 Tagen), kann ein Zuschlag von 100 EUR für jeden vollen Tag der Fristüberschreitung bis zu einem Maximalbetrag von 1.000.000 EUR festgesetzt werden.

Fazit und Handlungsempfehlungen

Das Thema Verrechnungspreisdokumentation ist nicht nur für Großunternehmen, sondern auch für den Mittelstand mit grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Unternehmen relevant.

Je nach Umfang der diesbezüglichen Geschäftsbeziehungen entfällt die Notwendigkeit zur Erstellung einer formellen Verrechnungspreisdokumentation (unter Beibehaltung entsprechender Auskunftspflichten) oder es liegt die Verpflichtung zur Anfertigung eines Local File, Master File oder eines Country-by-Country Reporting vor. Für die Betroffenen dürfte dabei der größte Teil des Aufwandes in Erstellung einer Sachverhalts- und Angemessenheitsdokumentation bei der Erstellung eines Local-Files liegen.

Von besonderer Bedeutung sind bei diesem Thema die bislang gültigen starren Vorlagefristen von 60 Tagen (bzw. 30 Tagen bei außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen) sowie die ab dem 01.01.2025 entsprechend verschärfte Fristen von 30 Tagen bei jederzeitiger Anforderungsmöglichkeit durch das Finanzamt oder ohne gesonderte Aufforderung bei der Anordnung einer steuerlichen Außenprüfung.

Für Steuerpflichtige ohne ausreichende und rechtzeitige Vorbereitung auf eine Anforderung einer Verrechnungspreisdokumentation durch das Finanzamt dürfte die Erfüllung der Verpflichtungen innerhalb der genannten Fristen nahezu unmöglich und die Gefahr der Sanktionierung - wie vorstehend beschrieben - sehr groß sein. Betroffenen Steuerpflichtigen wird daher dringend empfohlen, früh genug mit der Aufbereitung der erforderlichen Informationen, der Zusammenstellung notwendiger Dokumente und Verträge, mit Beschaffung von relevantem Preisvergleichsmaterial etc. und mit der Erstellung von Local-File oder Master-File zu beginnen.

Unternehmen, die bereits regelmäßig Verrechnungspreisdokumentationen erstellen, sollten die zukünftige jederzeitige Abgabeverpflichtung innerhalb von 30 Tagen im Blick behalten und für ein regelmäßiges und zeitnahes Update der Dokumentationen Sorge tragen. Wir empfehlen - sofern in Betracht kommend - sowohl das Local-File als auch das Master-File jährlich zeitnah zum jeweiligen Abschlussstichtag zu erstellen.

Sonderrundschreiben 2024 Verrechnungspreisdokumentation

Sämtliche für das nächstjährige Update während eines Wirtschaftsjahres vorkommende Unterlagen (geänderte Preislisten, neue oder geänderte Verträge mit nahen Angehörigen, Preisvergleichsmaterial etc.) empfehlen wir, gesondert für eine Verarbeitung im nächstjährigen Update zu sammeln und bereits für eine unterjährige Anforderung durch das Finanzamt zu Verfügung zu halten.

Für Fragen zu diesem Thema, beim erstmaligen Aufbau einer Verrechnungspreisdokumentation sowie für die Erledigung der laufenden Dokumentationspflichten steht Ihnen die Kanzlei Schaffer & Partner mbB sehr gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Norbert Mevissen
Dipl.-Ökonom
Steuerberater / Fachberater für Internationales Steuerrecht

IMPRESSUM

Dieses Rundschreiben erscheint für Kunden und Geschäftspartner von Schaffer & Partner. Wir bitten Sie zu beachten, dass die Beiträge eine Auswahl aus der aktuellen wirtschaftsrechtlichen und steuerrechtlichen Gesetzeslage darstellen. Die Beiträge können nicht das jeweilige, den individuellen Verhältnissen angepasste Beratungsgespräch ersetzen. Das Rundschreiben wurde mit großer Sorgfalt zusammengestellt. Eine Gewähr für die Richtigkeit und Vollständigkeit kann dennoch nicht übernommen werden.

Schaffer & Partner mbB
Äußere Sulzbacher Straße 118
90491 Nürnberg
Telefon +49 911 95 99 8 0
Telefax +49 911 95 99 8 100
eMail nue@schaffer-partner.de



Mitglied von AGN International,
eine Kooperation unabhängiger Beratungskanzleien