

Verrechnungspreise und Verfahrensrecht

Schnorberger

2024

ISBN 978-3-406-74535-5

C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei
beck-shop.de

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen.

beck-shop.de hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird beck-shop.de für sein

umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

Schnorberger
Verrechnungspreise und Verfahrensrecht



beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG



beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Verrechnungspreise und Verfahrensrecht

Fälle, Rechtsschutz, Konfliktlösungen

Herausgegeben von

Dr. Stephan Schnorberger
Steuerberater
M. A. (Economics – USA)

Bearbeitet von

Dipl. Finanzwirt *Rainer Biesgen* (Rechtsanwalt), *Prof. Dr. Michael Dust* (LL.M.),
Nils Etzig (Rechtsanwalt), *Jana Fischer* (LL. M., Rechtsanwältin, Steuerberaterin),
Rabea Pape-Lingier (LL. M. (Maastricht) Steuerberaterin),
Dr. Stephan Schnorberger (Steuerberater), *Dr. Anika Schürmann* (LL. M., Rechtsanwältin),
Dr. Robin Wolf (Steuerberater)

2023



Zitierweise: Verrechnungspreise und Verfahrensrecht Autor Kap. Rn.


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG
www.beck.de

ISBN 978 3 406 74535 5

© 2020 Verlag C.H.Beck oHG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
Druck und Bindung: Westermann Druck Zwickau GmbH,
Crimmitschauer Straße 43, 08058 Zwickau
Umschlag: Druckerei C.H.Beck Nördlingen
Satz: Druckerei C.H.Beck Nördlingen



Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Alle urheberrechtlichen Nutzungsrechte bleiben vorbehalten.
Der Verlag behält sich auch das Recht vor, Vervielfältigungen dieses Werkes
zum Zwecke des Text and Data Mining vorzunehmen.

Vorwort

**StB Dipl.-Kfm. Dr. Stephan Schnorberger,
M. A. (Economics – USA) (Hrsg.)**

Am 16. Mai 2003 hat das neu verkündete Steuervereinfachungs- und Missbrauchsbekämpfungsgesetz gesetzliche Dokumentationspflichten zu Verrechnungspreisen eingeführt und damit eine neue Ära der Steuerpraxis eingeläutet. Schon damals waren „zahlreiche Fragen und Probleme“¹ zu konstatieren, insbesondere im verfahrensrechtlichen Bereich. So ist etwa die Zentralfrage nach dem konkreten Umfang der Dokumentationspflicht und der Grenze zur Unverwertbarkeit 20 Jahre nach ihrer Einführung nach wie vor offen. Leider ist die Frage heute auch in der Praxis umkämpfter denn je.

Seit 2003 haben sich nicht nur die materiell-rechtlichen und ökonomisch-empirischen Komplexitäten vervielfacht; auch die verfahrensrechtlichen Normen und Brennpunkte zu Verrechnungspreisen haben überproportional zugenommen. Viele, ja zu viele davon, sind nach wie vor ungelöst. Um nur einige wenige Stichpunkte zu nennen: Voraussetzungen für die Verwerfung einer Verrechnungspreisdokumentation als unverwertbar, Schätzungs- und Korrekturbefugnisse der Behörde, Ausmaß der empirischen und ökonomischen Amtsermittlung als Basis einer Verrechnungspreiskorrektur, Rechtsnatur und Rechtsschutz bei Dokumentations- und Vorlageverlangen, Grenzen der Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht bei Kostenumlagen und Konzernumlagen, Voraussetzungen und Gegenstand der Anzeigepflicht für Verrechnungspreisgestaltungen, eventuell unverhältnismäßige Dauer von Verrechnungspreis-(Betriebs-)Prüfungen, Rechtsschutz beim internationalen Informationsaustausch und bei international koordinierten Betriebsprüfungen, Ermessensgrenzen des Bundeszentralamts für Steuern bei Einleitung eines APA und eines Verständigungsverfahrens.

Ebenso haben Informationshunger, Entschlossenheit und Härte der Finanzverwaltungen bei der Steuerrechtsdurchsetzung neue Dimensionen erreicht. Verständigungsverfahren wegen Doppelbesteuerung, finanzgerichtliche Verfahren, ja sogar strafrechtliche Ermittlungsverfahren nehmen (leider) zu. Wem immer an Compliance-Effizienz und Rechtsfrieden im Steuerrecht gelegen ist, den kann die Entwicklung nicht kalt lassen, gleich wie man die Hintergründe bewertet.

Im (steuerlichen) Verfahrensrecht werden allgemeine Rechtsgrundsätze und Vorschriften weithin erst durch fallbezogene Rechtsprechung griffig. Ein derartiger Rechtsprechungskorpus fehlt bislang im Bereich der Verrechnungspreise. Jenseits allgemeiner Rechtsgrundsätze liegen Rechte und Pflichten des Steuerpflichtigen und der Behörde daher oft im Nebel. Es besteht also Anlass genug, der Frage nachzugehen, wie sie zu konkretisieren sind. Je klarer Rechte und Pflichten des Fiskus und des Steuerpflichtigen im Einzelfall konturiert werden können, umso eher ist unnötiger Streit zu vermeiden.

Vor diesem Hintergrund haben die Autoren des vorliegenden Sammelwerks die spezifischen verfahrensrechtlichen Fragestellungen der Verrechnungspreisbesteuerung in den Blick genommen. Sie haben sich zum einen derjenigen verfahrensrechtlichen Normen und Grundsätze angenommen, die einzig für Verrechnungspreise (einschließlich der Gewinnabgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte) gelten. Zum anderen haben die Verfasser auch diejenigen Verfahrensregeln beleuchtet, die zwar für das allgemeine Steuerrecht insgesamt gelten, jedoch für Verrechnungspreise besondere praktische Bedeutung haben.

¹ DB 2003, 1241, 1247.

Vorwort

Stets ging die Absicht der Verfasser dahin, dem Leser auf systematischer Grundlage praktische Orientierung zu bieten. Dieses Werk legt daher besonderes Augenmerk darauf, praktische Fragen möglichst präzise zu beantworten sowie Beispiele und praktische Fälle zu diskutieren. Den Lesern gebührt es zu beurteilen, inwieweit das gelungen ist. Wie jedes menschliche Werk ist auch diese Teamarbeit begrenzt und fehleranfällig. Für Fragen, Kritik, Anregungen und Themenvorschläge sind wir immer dankbar.

Mit Erscheinen dieses Buches findet ein mehrjähriges und arbeitsreiches Projekt seinen Abschluss. Ich danke allen Autoren und Beteiligten für Ihren außerordentlichen Einsatz und die Geduld mit dem Fortgang des Buches. Meinen herzlichen Dank spreche ich nicht nur den umseitig namentlich genannten Autoren aus, sondern ebenso Frau Angela Pow, Frau Tina Coda und den Herren Aichberger und Hunold vom Verlag C.H.Beck.

Düsseldorf, im Juli 2023



beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsübersicht

	Seite
Vowort	V
Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XXI
Gesamtliteraturverzeichnis	XXIX
A. Amtsermittlungs- und Mitwirkungspflichten, Buchführungs- und Aufbewahrungspflichten, Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten	1
B. Praxisfragen der Verrechnungspreisdokumentation	31
C. Kostenumlagen und Dienstleistungsverrechnungen: Besonderheiten der Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflichten	113
D. Die neue Anzeigepflicht für internationale Steuergestaltungen und Ihre Auswirkungen auf das Ringen um richtige Werte und Verrechnungspreise	143
E. Zwischenstaatlicher Informationsaustausch über Verrechnungspreise: Formen, Rechtsschutzfragen, Schlussfolgerungen	191
F. Steuerstrafrecht und Verrechnungspreise Praktische Fragen und Fallkonstellationen	225
G. APAs als proaktive Streitvermeidung	253
H. Behördliche Vorlageverlangen als Verwaltungsakte: Förmlicher und nicht-förmlicher Rechtsschutz	275
I. Rechtslage und praktisches Verhalten in kritischen Prüfungssituationen	297
J. Koordinierte internationale Betriebsprüfungen EU, USA: Rechtsgrundlagen, Rechtsschutz und praktische Herausforderungen	315
K. Einvernehmliche Beendigung der Betriebsprüfung: Formlose Einigung oder tatsächliche Verständigung?	339
L. Verständigungs- und Schiedsverfahren: Neuere Entwicklungen und praktische Empfehlungen	355
M. Finanzgerichtliche Klageverfahren zu Verrechnungspreisen und Bewertungen	405
N. Vergleich der alternativen Instrumente zur Lösung steuerlicher Verrechnungspreiskonflikte	447
Stichwortregister	471



beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vowort	V
Inhaltsübersicht	VII
Abkürzungsverzeichnis	XXI
Gesamtliteraturverzeichnis	XXIX

A. Amtsermittlungs- und Mitwirkungspflichten, Buchführungs- und Aufbewahrungspflichten, Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten	1
I. Amtsermittlungsgrundsatz, § 88 AO	2
1. Regelungsgegenstand und Rechtsgrundlage	2
2. Rechtsfolgen einer Verletzung des Amtsermittlungsgrundsatzes	3
3. Spannungsverhältnis zwischen Amtsermittlungsgrundsatz und Kooperationsmaxime	4
4. Exkurs: Der Amtsermittlungsgrundsatz als Rechtsquelle des Fremdvergleichs?	5
II. Mitwirkungspflichten, insb. nach §§ 90, 200 AO	6
1. Allgemeine Mitwirkungspflichten	6
2. Gesteigerte Mitwirkungspflichten bei Auslandsachverhalten	8
a) Allgemeines	8
b) Beweisvorsorgepflicht	9
c) Besondere Anforderungen der VGr 2020	11
3. Besondere Mitwirkungspflichten	13
III. Grundsätze der Feststellungslast und ihre Ausstrahlung in Betriebsprüfung und Einspruchsverfahren	16
IV. Buchführungs- und Aufbewahrungspflichten	18
1. Buchführungspflichten	18
2. Aufbewahrungspflichten	19
3. Elektronische Aufbewahrungspflichten	21
a) Aufbewahrungspflichten – Gesetzliche Regelungen	21
b) Zugänglichmachung und Bereitstellung der IT-Systeme in Rahmen einer Betriebsprüfung	21
c) Aufbewahrung von elektronischen Daten, die nicht aufbewahrungspflichtig sind	22
d) Steuerliche Folgen fehlerhafter Buchführung/Verletzung der Aufbewahrungspflichten/-fristen	23
V. Aufzeichnungspflichten für Verrechnungspreise und ihr Verhältnis zu Mitwirkungspflichten	23
VI. Mitteilungspflichten des § 138a AO (Country-by-Country Reporting)	26

B. Praxisfragen der Verrechnungspreisdokumentation	31
I. Einführung und Problemstellung: Grundlagen, offene Fragen und Grenzen der Aufzeichnungspflicht	32
II. Rechtliche und systematische Grundlagen der Verrechnungspreisdokumentation	33
1. Begriff der Verrechnungspreisdokumentation	34
2. Gegenstand der Aufzeichnungspflicht	35
3. Persönlicher Anwendungsbereich der Aufzeichnungspflicht	35
4. Begriff der Geschäftsbeziehung	36
5. Geschäftsbeziehungen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte	37
6. Form und Struktur der Verrechnungspreisdokumentation sowie Verknüpfung mit anderen Dokumenten	38

Inhaltsverzeichnis

	Seite
7. Sprache der Verrechnungspreisdokumentation	40
8. Geschäftsvorfallbezogenheit und Aggregationsebene der Verrechnungspreisdokumentation	40
9. Zeitpunkt der Erstellung der Verrechnungspreisdokumentation	41
10. Zeitpunkt der Angemessenheitsbeurteilung: ex ante oder ex post?	42
III. Überblick über den Umfang der Pflicht zur Verrechnungspreisdokumentation	45
1. Gesetzliche Vorschriften, Verordnungen und Richtlinien	45
2. Wesentliche Inhalte von Verrechnungspreisdokumentation (Master File und Local File) und länderbezogenem Bericht	46
3. Besonderheiten und Erleichterungen für kleinere und mittlere Unternehmen	50
IV. Rechtsfolgen bei Erfüllung der Dokumentationspflicht	51
V. Rechtsfolgen bei Nichterfüllung der Dokumentationspflicht	56
1. Überblick über Rechtsfolgen und Sanktionen bei Nichtvorlage einer Dokumentation oder Vorlage einer unverwertbaren Dokumentation	56
2. Beispielfälle und kritische Stellungnahme	62
3. Weitere Rechtsfolgen bei Nichtvorlage von Dokumentation oder Vorlage unverwertbarer Dokumentation	64
4. Sanktionen bei verspäteter Vorlage verwertbarer Dokumentation	68
5. Sanktionen bei verspäteter Erstellung verwertbarer Dokumentation für außergewöhnliche Geschäftsvorfälle	69
VI. Ausgewählte Praxisfragen	70
1. Wieviel Dokumentation ist rechtlich vorgegeben und zweckmäßig?	70
2. Ist der Steuerpflichtige frei in der Methodenwahl oder gibt es eine Methodenhierarchie?	72
3. Muss der Steuerpflichtige mehrere Methoden (i) dokumentieren oder (ii) diesbezügliche Unterlagen/Daten vorhalten?	77
4. Aufbewahrungs- und Mitwirkungspflichten bei Datenbankanalysen: Hat die Finanzbehörde Zugriff auf die Datenbank oder Ergebnisdokumentation?	80
5. Wann ist die Dokumentation „im Wesentlichen unverwertbar“?	82
6. Kann eine behördliche Ergänzungsanforderung den Umfang Dokumentationspflicht ausweiten?	91
7. Welche Bedeutung haben System-Dokumentation, TP Policy und VP-Richtlinien?	92
8. Darf der Steuerpflichtige die Dokumentation nachbessern?	94
9. Wie viele fremdsprachliche Dokumente müssen übersetzt werden?	96
10. Ist der Steuerpflichtige verpflichtet, Angemessenheitsdokumentation zu erstellen?	97
11. Inwiefern bestimmt die Verrechnungsmethode den Umfang der Verrechnungspreisdokumentation?	99
12. Wann ist die globale Wertschöpfungskette aufzuzeichnen?	101
13. Wann sind Funktionen zu quantifizieren?	104
14. Wie sind Funktionen, Risiken und Vermögenswerte zu messen?	105
15. Inwiefern sind Kalkulationen für Intercompany-Geschäfte aufzeichnungspflichtig? Inwiefern sind sie vorlagepflichtig?	107
16. Inwiefern sind Kalkulationen für Fremdgeschäfte aufzeichnungs- oder vorlagepflichtig?	109
17. Inwieweit geht der Dokumentationsumfang bei Bewertungen (immaterielle Wirtschaftsgüter, Funktionsverlagerungen etc.) über das Bewertungsgutachten hinaus?	110
C. Kostenumlagen und Dienstleistungsverrechnungen: Besonderheiten der Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflichten	113
I. Einführung und steuerrechtliche Grundlagen	114
1. Einführung und Beispiele	114
2. Steuerrechtliche Grundlagen von Kostenumlagen	116
II. Inbound-Fall	118
1. Materiellrechtliche Korrekturvorschriften und verfahrensrechtliche Mitwirkungspflichten	118

	Seite
2. Einzelfragen der Dokumentations- und Mitwirkungspflichten im Inbound-Fall	120
a) Wie kann eine verrechenbare Leistung nachgewiesen werden?	120
b) Wie kann der zu erwartende Nutzen dokumentiert werden?	127
c) Müssen im Rahmen einer Kostenumlage einzelne Leistungen nachgewiesen werden?	127
d) Muss im Rahmen einer Kostenumlage der individuelle Empfang von Dienstleistungen durch den jeweiligen Umlage-Teilnehmer nachgewiesen werden?	128
e) Wie viele Leistungen müssen bei einer Kostenumlage dokumentiert oder nachgewiesen werden?	129
f) Inwieweit hat der inländische Leistungsempfänger Informationen und Unterlagen über Kosten des Leistungserbringers (im Ausland) nachzuweisen?	130
g) Wie weit geht die Beweisvorsorgepflicht zu Unterlagen über ausländische Kosten? Umfasst sie Originalbelege zu Kosten des Leistungserbringers oder Kosten für empfangene Dienstleistungen des Leistungserbringers (Kosten auf zweiter ausländischer Stufe)?	132
h) Wie ist die Bewertung ausländischer Leistungsbeiträge zu dokumentieren?	134
i) Wie ist die Auswahl des sachgerechten Kostenschlüssels zu dokumentieren?	135
j) Kann die Finanzverwaltung Stundenaufschreibungen verlangen?	135
k) Unterliegen Schlüsselwerte und Kostenanteile dritter Gruppengesellschaften der Dokumentation oder der Beweisvorsorge?	136
l) Inwiefern sind Nutzenerwartungen von Umlageteilnehmern und sonstigen Nahestehenden zu dokumentieren?	136
III. Outbound-Fall	137
1. Materiell-rechtliche Korrekturvorschriften und Beweislastfragen	137
2. Einzelfragen der Mitwirkung und Dokumentation im Outbound-Fall	138
a) Welche Dokumentations- und Mitwirkungspflichten bestehen für nicht verrechnete Dienstleistungen?	138
b) Welche Dokumentations- und Mitwirkungspflichten bestehen bei nicht verrechenbaren Aktivitäten (nicht erbrachten Dienstleistungen)?	139
c) Welche Dokumentations- und Mitwirkungspflichten bestehen bei (vermuteter) Unterbewertung einer verrechneten Leistung?	140
d) Wie ist nachzuweisen, dass eine verrechnungspflichtige Aktivität bereits in anderen Verrechnungspreisen enthalten ist?	141
e) Welche Auswirkungen haben Verluste auf Ebene der Konzernmuttergesellschaft auf die Mitwirkungspflichten und die Beweislast?	141
D. Die neue Anzeigepflicht für internationale Steuergestaltungen und Ihre Auswirkungen auf das Ringen um richtige Werte und Verrechnungspreise	143
I. Gesetzgeberische Intention und Ursprung der Anzeigepflichten	145
II Allgemeine Fragen der Anzeigepflicht mit bes. Bedeutung für Verrechnungspreisgestaltungen	146
1. Die Steuergestaltung	146
a) Der Begriff der (Steuer-)Gestaltung in der Richtlinie	146
b) Der Begriff der Steuergestaltung in der Abgabenordnung	147
c) Wann liegen mehrere individuelle Steuergestaltungen vor?	149
d) Ist die Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation eine Steuergestaltung?	150
e) Ist ein APA eine Steuergestaltung?	151
f) Ist die Festlegung eines Verrechnungspreises eine Steuergestaltung?	151
2. Was löst die Anzeigepflichten aus?	151
a) Wann ist eine Gestaltung zur Umsetzung bereitgestellt?	151
b) Welche Auswirkungen hat die fehlende Absicht des Nutzers zur Umsetzung der Steuergestaltung auf die Anzeigepflicht?	153
c) Ab wann muss ein Nutzer selbsterstellte Gestaltungsstrukturen melden?	155
3. Regelungslücke zwischen den Meldeperioden	155
4. Verhältnis zwischen Dokumentationspflicht (§ 90 Abs. 3 AO) und Anzeigepflicht (§ 138f Abs. 2 Nr. 3 AO)	156

Inhaltsverzeichnis

	Seite
III. Spezifische Kennzeichen von Verrechnungspreisgestaltungen	156
1. § 138e Abs. 2 Nr. 4a AO – Safe-Harbour Regelungen	157
2. § 138e Abs. 2 Nr. 4b AO – Schwer bewertbare immaterielle Werte	158
a) Ursprung des Kennzeichens	158
b) Übertragung/Überführung/Lizenzierung	159
c) Ausreichend verlässliche Vergleichswerte	160
d) Totalerfolg nur schwer absehbar	162
e) Der Begriff „höchst unsicher“ genügt nicht dem Bestimmtheitsgebot	162
f) Relevanter Zeitpunkt der Transaktion/Auswirkung von Preisanpassungs- klauseln	164
3. § 138e Abs. 2 Nr. 4c AO – Übertragung von Funktionen, Risiken und Wirtschafts- gütern	165
a) Maßgeblicher Vergleich	165
b) Beginn des Betrachtungszeitraumes	166
c) Ermittlung der Gewinnerwartung	167
d) Vergleich zu Funktionsverlagerungen nach § 1 AStG	167
e) Beispiel – Verkauf von Unternehmensbeteiligungen: Dividenden nicht im EBIT	169
IV. Weitere Kennzeichen mit besonderem Bezug zu Verrechnungspreisgestaltungen	169
1. § 138e Abs. 1 Nr. 2 AO – Standardisierte Dokumentation oder Struktur	169
a) Standardisierung	169
b) Nachträgliche Standardisierung	171
c) Einmalige Nutzung	172
d) Dokumentation	172
e) Struktur	173
f) Nicht erfasste Standardvorgänge	173
g) Beispiele	174
h) Rückgriff auf die Rechtsprechung zu § 15b Abs. 2 EStG	175
2. § 138e Abs. 1 Nr. 3b AO – Umgewandelte Einkünfte	176
a) Ausnahme	177
b) Begrenzter praktischer Anwendungsspielraum	178
c) Beispiel 1 – Funktionsverlagerung	178
d) Beispiel 2 – Übertragung einer Forderung	179
e) Beispiel 3 – Einlage und Darlehen	179
f) Beispiel 4 – Umwandlung in Vermögen	180
3. § 138e Abs. 1 Nr. 3c AO – Zirkuläre Vermögensverschiebungen	180
a) Zirkuläre Vermögensverschiebung	180
b) Zwischengeschaltete Unternehmen (Var. 1)	181
c) Sich gegenseitig aufhebende oder ausgleichende Transaktionen (Var. 2)	181
d) Beispiele	182
4. § 138e Abs. 1 Nr. 3d AO – Empfänger einer Zahlung in Niedrigsteuerland	183
a) Körperschaftsteuersatz von null oder nahe null Prozent	183
b) Main Benefit Test	184
c) Beispiel aus der Gesetzesbegründung	184
5. § 138e Abs. 1 Nr. 3e AO – Steuerbefreite Zahlungen	184
a) Zahlung wird vollständig von der Steuer befreit (aa)	184
b) Steuerliche Präferenzregelung (bb)	186
6. § 138e Abs. 2 Nr. 1c AO – Übertragung verschieden bewerteter Vermögens- gegenstände	186
7. § 138e Abs. 2 Nr. 3 AO – Zwischenschaltung rechtlicher Eigentümer oder wirtschaftlich Berechtigter zur Verschleierung der Identität wirtschaftlich Berechtigter	187
a) § 138e Abs. 2 Nr. 3a AO – Keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit	188
b) § 138e Abs. 2 Nr. 3b AO – Differenz zwischen Steuerhoheitsgebiet der wirtschaftlich Berechtigten und dem der Person, Rechtsvereinbarung oder Struktur	188
c) Intransparente Kette	188

	Seite
E. Zwischenstaatlicher Informationsaustausch über Verrechnungspreise: Formen, Rechtsschutzfragen, Schlussfolgerungen	191
I. Einführung und Probleme	192
II. Formen und Rechtsgrundlagen des zwischenstaatlichen Informationsaustausches	193
1. Informationsaustausch auf Ersuchen	195
a) Erheblichkeit	195
b) Einzelfallbezogen	197
c) Formelle Voraussetzungen des Ersuchens	197
2. Spontaner Informationsaustausch (ohne Ersuchen)	197
a) Von Nutzen	197
b) BZSt als zentrales Verbindungsbüro	198
c) Übermittlungspflicht	198
3. Informationsaustausch im Rahmen international koordinierter Betriebsprüfungen (Kap. Int. BPen)	200
a) Das passive Prüfungsrecht	201
b) Das aktive Prüfungsrecht (Joint Audit)	201
4. Informationsaustausch über APAs	203
5. Informationsaustausch über länderbezogene Berichte (Country-by-Country-Reports)	204
6. Informationsaustausch über anzeigepflichtige Steuergestaltungen	205
7. Weitere Formen des automatischen Informationsaustausches nach § 7 EUAHiG	205
a) Informationsaustausch über bestimmte Vergütungen und Immobilieneigentum, § 7 Abs. 1 EUAHiG	205
b) Informationsaustausch über Bankdaten iSv § 2 FKAustG, § 7 Abs. 2 EUAHiG ...	206
c) Informationsaustausch bzgl. digitalen Plattformen	206
8. Verhältnis der Rechtsgrundlagen zueinander	206
III. Rechtliche Grenzen des Informationsaustauschs	207
1. Grenzen des Informationsaustausches auf Ersuchen	207
a) Gesetzliche Auskunftverbote	207
b) Unsichere und spekulative Äußerungen	210
c) Unrichtige und irreführende Auskünfte	210
d) Subjektive Wertungen	210
e) Verhältnismäßigkeitsgrundsatz	211
f) Subsidiarität der Auskunftersuchen der deutschen Finanzverwaltung	211
2. Grenzen beim spontanen Informationsaustausch (ohne Ersuchen)	212
a) Gesetzliche Auskunftverbote	212
b) Unsichere und spekulative Äußerungen	214
c) Unrichtige und irreführende Auskünfte	214
d) Subjektive Wertungen	214
e) Verhältnismäßigkeitsgrundsatz und Ermessen	214
3. Grenzen beim Informationsaustausch im Rahmen international koordinierter Betriebsprüfungen	215
4. Grenzen des automatischen Informationsaustausches	216
a) APAs	216
b) Country by Country Reporting	217
c) Anzeigepflichtige Steuergestaltungen	218
IV. Rechtsschutzaspekte	218
1. Rechtsschutzmöglichkeiten bei individuell initiiertem Informationsaustausch	218
a) Anhörungspflicht	218
b) Rechtsschutzmöglichkeiten gegen die Übermittlung von Informationen an eine ausländische Finanzbehörde	219
c) Rechtsschutzmöglichkeiten gegen Auskunftersuchen der deutschen Finanzverwaltung	220
d) Rechtsschutz gegen Informationsaustausch iRd koordinierten Betriebsprüfung	221
2. Rechtsschutzfragen beim automatischen Informationsaustausch über APAs, länderbezogene Berichte und anzeigepflichtige Gestaltungen	222
V. Praktische Schlussfolgerungen	223

	Seite
F. Steuerstrafrecht und Verrechnungspreise Praktische Fragen und Fallkonstellationen	225
I. Allgemein	225
II. Verrechnungspreisgestaltung und Steuerhinterziehung	226
1. Die Steuerhinterziehung gem. § 370 Abs. 1 AO	226
2. Die leichtfertige Steuerverkürzung, § 378 Abs. 1 AO	226
3. Die Tatbestandsvoraussetzungen der Begehungsvariante: Unrichtige Angaben und Steuerverkürzung	227
a) Unrichtige Angaben iSv § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO	227
b) Steuerverkürzung iSv § 370 Abs. 1 AO	228
4. Vorsätzliche oder leichtfertige Begehungsweise	229
III. Fälle aus der Praxis	230
G. APAs als proaktive Streitvermeidung	253
I. Vorbemerkungen	253
1. Warum sich APAs lohnen	253
2. Rechtsgrundlagen und Rechtsnatur eines APA aus deutscher Sicht	254
a) Rechtsgrundlagen	254
b) Rechtsnatur	256
II. Wie kommt der Steuerpflichtige an ein APA?	257
1. Prefiling	257
2. Antrag	258
a) Berechtigung	258
b) Adressat	259
c) Inhalt	259
d) Rücknahme des Antrags	262
e) Ablehnung	262
3. Beteiligung des Steuerpflichtigen	263
4. Zustandekommen	265
5. Ausführung/Aufrechterhaltung des APA	265
a) Critical Assumptions	266
b) (Keine) Bindung des Steuerpflichtigen	266
III. Kosten	267
IV. Risiken	268
a) Ressourcenbindung	268
b) Verfahrens- und Geltungsdauer	268
c) Fehlender Einigungszwang	269
V. Wann eignen sich APAs zur proaktiven Streitvermeidung?	270
VI. Exkurs: Automatischer Informationsaustausch zu APAs	272
VII. Aus aktuellem Anlass: APAs in der Coronakrise	273
VIII. Fazit	273
H. Behördliche Vorlageverlangen als Verwaltungsakte: Förmlicher und nicht-förmlicher Rechtsschutz	275
I. Mitwirkungsverlangen als Streitpunkt in der Betriebsprüfung	276
II. Mitwirkungsverlangen in der steuerlichen Betriebsprüfung	276
1. Grundsätze	276
2. Rechtsgrundlagen	277
3. Mitwirkungsverweigerungsrechte	278
4. Rechtsfolgen der Nicht-Mitwirkung	278
5. Rechtswidrige Mitwirkungsverlangen	278
III. Rechtsnatur von Mitwirkungsverlangen	279
1. Regel-Ausnahmeverhältnis in der Rechtsprechung des BFH	280
2. Abgrenzungskriterien aus der Rechtsprechung des BFH	281
a) Erzwingbarkeit	281
b) Ermittlung steuermindernder/steuererhöhender Tatsachen als Hilfskriterium	282
c) Indizienliste der Rechtsprechung	282

	Seite
3. Kritik an der Abgrenzung des BFH	283
4. Rechtssicherheit schaffen	283
IV. Rechtsschutz gegen Mitwirkungsverlangen	284
1. Förmliche Rechtsbehelfe	284
a) Das Einspruchsverfahren	285
b) Das Klageverfahren vor dem FG	287
2. Nichtförmliche Rechtsbehelfe	290
V. Exkurs: Beweisverwertungsverbot im Steuerrecht	291
1. Grundlagen	291
a) Einfaches Verwertungsverbot	292
b) Qualifiziert-materielles Verwertungsverbot	294
2. Erwirken eines Verwertungsverbot	294
3. Verhältnis zum Strafverfahren	296
I. Rechtslage und praktisches Verhalten in kritischen Prüfungssituationen	297
I. Einleitung	298
II. Die ergebnisorientierte Betriebsprüfung – Auf vollständige Sachverhaltserfassung hinwirken	299
III. Betriebsprüfungsdauer – Verzögerungen vermeiden, Prüfungen beschleunigen	301
1. Die unendliche Betriebsprüfung – Welche Möglichkeiten der Verkürzung bestehen?	302
a) Beginn der Außenprüfung	302
b) Keine Unterbrechungen unmittelbar nach Beginn der Prüfung	303
c) Keine Höchstfrist	303
d) Mitwirkung des BZSt	304
2. Alternative Betriebsprüfungsformate als Weg zur schnelleren Rechtssicherheit	305
a) Betriebsprüfung in abgekürzter Form	305
b) Die zeitnahe Betriebsprüfung	305
IV. Korrektur, Gegenkorrektur und vollständige Berücksichtigung von Komplexität: Dem Betriebsprüfer helfen, seinem gesetzlichen Auftrag nachzukommen	306
1. Komplexe Sachverhalte vollständig aufarbeiten	306
2. Gegenansprüche identifizieren	308
V. Was tun bei einseitiger, vorgeprägter oder überaggressiver Betriebsprüfung?	309
1. Einseitige oder vorgeprägte Betriebsprüfer	309
2. Überaggressive Betriebsprüfer	309
VI. Der Betriebsprüfer verlangt Unmögliches	310
VII. Vermeidung von Folgeproblemen – Sorgfalt bis zum Schluss	312
1. Schlussbesprechung – keine Einigung um jeden Preis	312
2. Straf- und Bußgeldrechtliche Würdigung der Prüfungsfeststellungen	313
3. Schlussbericht über die Betriebsprüfung	313
VIII. Fazit	314
J. Koordinierte internationale Betriebsprüfungen EU, USA: Rechtsgrundlagen, Rechtsschutz und praktische Herausforderungen	315
I. Praktische Grundlagen: Begriffe, idealer Ablauf sowie Vor- und Nachteile inter- nationaler Betriebsprüfungen	316
1. Begriffsklärung: Joint Audit, koordinierte Außenprüfung, gleichzeitige Außen- prüfung, gemeinsame Außenprüfung	316
2. Idealer Ablauf einer international koordinierten Betriebsprüfung	317
3. Vor- und Nachteile international koordinierter Betriebsprüfungen	318
II. Rechtsgrundlagen und Verfahrensrecht der international koordinierten Außen- prüfung	319
1. Koordinierte Außenprüfungen innerhalb der EU	320
a) Einleitung einer koordinierten Außenprüfung	320
b) Durchführung einer koordinierten Außenprüfung	326
c) Beendigung einer koordinierten Außenprüfung	331

Inhaltsverzeichnis

	Seite
2. Koordinierte Außenprüfungen mit Drittstaaten	332
a) Art. 26 OECD-MA	332
b) Multilaterales Amtshilfeübereinkommen	333
c) Art. 6 OECD-MA-InfAust	333
III. Rechtsschutzfragen international koordinierter Außenprüfungen anhand ausgewählter Beispielfälle	333
1. Fall 1: Niederlande-Deutschland	333
2. Fall 2: USA-Deutschland	336
K. Einvernehmliche Beendigung der Betriebsprüfung: Formlose Einigung oder tatsächliche Verständigung?	339
I. Einführung	339
II. Die Beendigung einer Betriebsprüfung	340
1. Schlussbesprechung	340
2. Prüfungsbericht	342
III. Die tatsächliche Verständigung	342
1. Rechtswirkung	342
2. Exkurs: Tatsächliche Verständigung als strafrechtliches Geständnis?	343
3. Voraussetzungen	344
a) Sachverhaltsfragen	344
b) Schwer zu ermittelnder Sachverhalt	345
c) Berechtigte Vertreter	345
d) Schriftform	346
e) Negativtatbestandsmerkmale	346
4. Einseitige Aufhebung	347
a) Anfechtung	347
b) Wegfall der Geschäftsgrundlage	348
c) Vorgehen gegen die tatsächliche Verständigung selbst oder den umsetzenden Steuerbescheid?	349
5. Kein automatischer Informationsaustausch über tatsächliche Verständigungen	349
6. Handlungsempfehlungen	350
IV. Die verbindliche Zusage	350
V. Abgrenzung zu Advance Pricing Agreements (APA)	352
L. Verständigungs- und Schiedsverfahren: Neuere Entwicklungen und praktische Empfehlungen	355
I. Einleitung	356
II. Historie und aktuelle Entwicklung	357
III. Verständigungs- und Schiedsverfahren im Überblick	360
1. Gemeinsamkeiten im Verfahrensablauf	360
2. Der Anwendungsbereich der drei Zugangsmöglichkeiten zum Verständigungs- und Schiedsverfahren	362
a) Anwendungsbereich nach DBA unter Berücksichtigung des MLI	362
b) Anwendungsbereich nach EU-Schiedskonvention	364
c) Anwendungsbereich der (national umgesetzten) EU-Streitbeilegungsrichtlinie und des EU-DBA-Streitbeilegungsgesetzes	364
3. Handlungsoptionen an einem konkreten Beispiel	364
IV. Das Verständigungsverfahren im Detail	365
1. DBA und MLI	365
a) Antragstellung	366
b) Antragsbefugnis	367
c) Antragsfrist	368
d) Behördliche Prüfung des Antrags	370
e) Einleitung des Verfahrens durch die Behörde	370
f) Rechtsmittel gegen die Ablehnung des Antrages	371
g) Behördeninternes Verfahren	372
h) Scheitern des Verfahrens	373

	Seite
i) Umsetzung ins nationale Recht	373
j) Verhältnis zum nationalen Recht	375
k) Fristen	377
l) Mitwirkungspflichten	377
m) Wirkung der Verständigung	378
n) Kosten	378
2. EU-Schiedskonvention	378
a) Antragsberechtigung	378
b) Einleitung des Verständigungsverfahrens	379
c) Advisory Commission	380
d) Kosten	380
3. EU-Streitbeilegungsrichtlinie bzw. EU-Doppelbesteuerungsabkommen- Streitbeilegungsgesetz	380
a) Bestätigung des Eingangs durch die Behörde	380
b) Informationsersuchen der Behörde	381
c) Entscheidung der Behörde	381
d) Nationale Rechtsbehelfe	382
e) Kosten	382
4. Checkliste der erforderlichen Unterlagen	382
5. Tabellarischer Überblick wesentlicher Aspekte der vorgestellten Verständigungs- verfahren	385
V. Das Schiedsverfahren im Detail	388
1. DBA und MLI	389
a) Ablauf und Fristen	389
b) Kosten	390
2. EU-Schiedskonvention	390
a) Ablauf und Fristen	390
b) Kosten	391
3. EU-Streitbeilegungsrichtlinie und EU-Doppelbesteuerungsabkommen- Streitbeilegungsgesetz	392
a) Ablauf und Fristen	392
b) Kosten	394
4. Tabellarischer Überblick wesentlicher Aspekte der vorgestellten Schieds- verfahren	395
VI. Verbleibende „Doppelbesteuerung“, Verzinsung und Zuschläge	398
1. Wirtschaftliche Doppelbesteuerung trotz erfolgreichem Verständigungs- oder Schiedsverfahren	398
2. Zinsanfall und Zuschläge während des Verständigungs- oder Schieds- verfahrens	399
a) Zinsen	399
b) Zuschläge	400
VII. Brennpunkt BREXIT – Auswirkungen auf die EU-Schiedskonvention	401
1. Fortwirken der EU-Schiedskonvention nach dem 31.12.2020	401
2. Besetzung des Beratenden Ausschusses nach Kündigung der Konvention	402
3. Fazit und Empfehlung	402
VIII. Fazit	403
M. Finanzgerichtliche Klageverfahren zu Verrechnungspreisen und Bewertungen	405
I. Spezifische und besonders wichtige Gesichtspunkte für Einspruchs- und Klage- verfahren zu Verrechnungspreisen und Bewertungen	406
II. Für und wider Einspruch und Klage, insb. in Verrechnungspreis- und Bewertungs- fällen	406
1. Verrechnungspreise sind justitiabel	406
2. Überblick über pro und contra Einspruchs- und Klageverfahren bei Verrechnungs- preisen und Bewertungen	407
3. Ausgewählte Gesichtspunkte der Abwägung über Einspruch und Klage	412

Inhaltsverzeichnis

	Seite
III. Praktische Hinweise für Einspruch und Klage bei Verrechnungspreisen und Bewertungen	415
1. Wenn Du Frieden willst, bereite den Krieg vor: Wahrhaft zweckmäßig dokumentieren	415
a) Beispiele zur Bedeutung der Verrechnungspreisdokumentation für die Vermeidung eines finanzgerichtlichen Streits	416
b) Schritte zu einer zweckmäßigen Dokumentation	417
2. Dokumentieren und mitwirken mit Blick auf Beweisrisiken und ein (mögliches) FG-Verfahren	419
3. Nicht an der Dokumentation kleben	421
4. Klare Schlussfolgerungen aus Dokumentation und Mitwirkung ziehen	424
5. Alle Verteidigungsmittel nutzen: Sachverhalt und materielles Recht, Verfahrensrecht und Methodik	425
6. Den Sachverhalt auf das sorgfältigste klären und darstellen	426
7. Nötigen Sachverhaltsstreit und Beweisanträge aktiv angehen	428
8. Auf empirische und ökonomische Fundierung der Verrechnungspreise achten	431
9. Beim Fremdvergleich zwischen Tatsachenfeststellung und Rechtsanwendung unterscheiden	433
10. Zur Schätzungsbefugnis und günstigen Schätzungsumständen vortragen	437
11. Einen Erörterungstermin wahrnehmen und bestmöglich vorbereiten	443
12. Die mündliche Verhandlung aktiv bestreiten	443
13. Protokolle und Sachberichte ernst nehmen	444
14. Finanzgerichtliche Mediation als Alternative erwägen	445
N. Vergleich der alternativen Instrumente zur Lösung steuerlicher Verrechnungspreiskonflikte	447
I. Tabellarischer Vergleich der Instrumente zur Lösung von Verrechnungspreiskonflikten	448
II. APA	454
1. Wie viele Steuern wird die Konfliktlösung kosten? Wie viele Steuern werden vermieden?	454
2. Gibt es ein Downside-Risiko?	455
3. Beseitigt die Konfliktlösung mittelbare Folgen der Korrektur?	456
4. Wie lange dauert die Konfliktlösung?	457
5. Gibt es eine Frist zur Initiierung der Konfliktlösung? Wenn ja, welche?	457
6. Wie viele interne und externe Ressourcen muss der Steuerpflichtige investieren?	457
7. Wie regelgebunden/systematisch oder flexibel/unsystematisch ist die Konfliktlösung?	458
8. Lassen sich die Steuerzahlungen aussetzen und damit die Liquidität schonen?	458
9. Wie unabhängig sind die behördlichen oder gerichtlichen Instanzen?	459
10. Ist Kontrollverlust über Verfahren und Ergebnis zu befürchten? Welche Möglichkeiten der Einflussnahme bestehen?	459
11. Wie groß ist die Chance auf globale Konsistenz der Verrechnungspreise?	459
III. Betriebsprüfungskompromiss	460
1. Wie viele Steuern wird die Konfliktlösung kosten? Wie viele Mehrsteuern werden vermieden?	460
2. Wird Doppelbesteuerung vermieden?	460
3. Gibt es ein Downside-Risiko?	461
4. Beseitigt die Konfliktlösung mittelbare Folgen der Korrektur?	461
5. Wie lange dauert die Konfliktlösung?	462
6. Was braucht es zur Initiierung der Konfliktlösung?	462
7. Gibt es eine Frist zur Initiierung der Konfliktlösung?	463
8. Wie regelgebunden/systematisch oder flexibel/unsystematisch ist die Konfliktlösung?	463
9. Lassen sich die Steuerzahlungen aussetzen und damit die Liquidität schonen?	463
10. Wie unabhängig sind die behördlichen oder gerichtlichen Instanzen?	463

	Seite
11. Inwiefern ist es möglich, Einfluss auf das Verfahren zu nehmen?	464
12. Wie groß ist die Chance auf globale Konsistenz der Verrechnungspreise	464
IV. Verständigungsverfahren	464
1. Wie viele Steuern wird die Konfliktlösung kosten? Wie viele Mehrsteuern werden vermieden?	464
2. Wird Doppelbesteuerung vermieden?	464
3. Gibt es ein Downside-Risiko?	465
4. Beseitigt die Konfliktlösung mittelbare Folgen der Korrektur?	466
5. Wie groß ist die Chance auf globale Konsistenz der Verrechnungspreise?	467
6. Welche Rolle spielen Beweislastfragen und wer hat das Beweisrisiko?	467
V. Klage	467
1. Was braucht es zur Initiierung der Konfliktlösung? Ist die Initiierung von der Zustimmung der Finanzbehörde abhängig?	467
2. Wie viele Ressourcen muss der Steuerpflichtige investieren?	468
3. Wie regelgebunden/systematisch oder flexibel/unsystematisch ist die Konflikt- lösung?	468
4. Lassen sich die Steuerzahlungen aussetzen und damit die Liquidität schonen?	469
5. Inwiefern ist es möglich Einfluss auf das Verfahren zu nehmen? Droht Kontroll- verlust?	469
6. Wie groß ist die Chance auf globale Konsistenz der Verrechnungspreise?	470
Stichwortregister	471


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG



beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG