

23.05.17

Fz - Wi

Verordnung
des Bundesministeriums
der Finanzen

**Verordnung zu Art, Inhalt und Umfang von Aufzeichnungen
im Sinne des § 90 Absatz 3 der Abgabenordnung
(Gewinnabgrenzungsaufzeichnungs-Verordnung - GAufzV)****A. Problem und Ziel**

Aufgrund des Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) haben sich die gesetzlichen Regelungen zu den Aufzeichnungspflichten des § 90 Absatz 3 der Abgabenordnung (AO) geändert. Dadurch ergibt sich fachlich notwendiger Verordnungsbedarf. Die vorliegende Verordnung greift diesen Bedarf auf.

B. Lösung

Es wird die Verordnung zu Art, Inhalt und Umfang von Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 AO (Gewinnabgrenzungsaufzeichnungs-Verordnung – GAufzV) geändert. Die Änderungen dienen vor allem der Gliederung der Verrechnungspreisdokumentation in eine landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation einerseits und eine Stammdokumentation andererseits. Weitere Änderungen sind aus redaktionellen und klarstellenden Gründen erforderlich geworden. Die zahlreichen Einzeländerungen der GAufzV werden im Wege einer Ablösungsverordnung umgesetzt.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Sicherung des Steueraufkommens.

E. Erfüllungsaufwand**E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht kein Erfüllungsaufwand.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Da die bereits bestehenden Aufzeichnungspflichten lediglich modifiziert werden und bereits nahezu alle Informationen, die für die landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation und die Stammdokumentation vorgesehen sind, von den Aufzeichnungspflichten umfasst werden, entsteht für die Wirtschaft kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Die Neuregelung führt zu keiner Änderung des Erfüllungsaufwands der Steuerverwaltung der Länder.

Ebenso entsteht den Ländern kein zusätzlicher einmaliger Aufwand für automationstechnische Umstellungen.

F. Weitere Kosten

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten weiteren Kosten.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

Bundesrat

Drucksache 404/17

23.05.17

Fz - Wi

Verordnung
des Bundesministeriums
der Finanzen

**Verordnung zu Art, Inhalt und Umfang von Aufzeichnungen
im Sinne des § 90 Absatz 3 der Abgabenordnung
(Gewinnabgrenzungsaufzeichnungs-Verordnung - GAufzV)**

Der Chef des Bundeskanzleramtes

Berlin, 22. Mai 2017

An die
Präsidentin des Bundesrates
Frau Ministerpräsidentin
Malu Dreyer

Sehr geehrte Frau Präsidentin,

hiermit übersende ich die vom Bundesministerium der Finanzen zu erlassende

Verordnung zu Art, Inhalt und Umfang von Aufzeichnungen im Sinne des
§ 90 Absatz 3 der Abgabenordnung (Gewinnabgrenzungsaufzeichnungs-
Verordnung – GAufzV)

mit Begründung und Vorblatt.

Ich bitte, die Zustimmung des Bundesrates aufgrund des Artikels 80 Absatz 2 des
Grundgesetzes herbeizuführen.

Mit freundlichen Grüßen
Peter Altmaier

Verordnung zu Art, Inhalt und Umfang von Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 der Abgabenordnung

(Gewinnabgrenzungsaufzeichnungs-Verordnung – GAufzV)

Vom

Auf Grund des § 90 Absatz 3 Satz 11 der Abgabenordnung, der durch Artikel 1 Nummer 2 des Gesetzes vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) neu gefasst worden ist, verordnet das Bundesministerium der Finanzen:

§ 1

Grundsätze der Aufzeichnungspflicht

(1) Der Steuerpflichtige hat in den Aufzeichnungen, die über die Geschäftsbeziehungen im Sinne des § 1 Absatz 4 des Außensteuergesetzes zu erstellen sind, sämtliche Tatsachen anzugeben, die für die Vereinbarung von Bedingungen für Geschäftsvorfälle, insbesondere von Verrechnungspreisen, steuerliche Bedeutung haben. Die Aufzeichnungspflicht beschränkt sich nicht auf die zivilrechtlichen Beziehungen. Die Aufzeichnungspflicht bezieht sich auch auf Geschäftsvorfälle, die keinen Leistungsaustausch zum Gegenstand haben, wie Vereinbarungen über Arbeitnehmerentsendungen. Aufzeichnungen, die im Wesentlichen unverwertbar sind (§ 162 Absatz 3 und 4 der Abgabenordnung), sind als nicht erstellt zu behandeln.

(2) Für die Sachverhaltsdokumentation nach § 90 Absatz 3 Satz 2 der Abgabenordnung sind Aufzeichnungen über die Art, den Umfang und die Abwicklung sowie über die wirtschaftlichen und die rechtlichen Rahmenbedingungen der Geschäftsvorfälle erforderlich.

(3) Für die Angemessenheitsdokumentation nach § 90 Absatz 3 Satz 2 der Abgabenordnung hat der Steuerpflichtige für jeden Geschäftsvorfall entsprechend der von ihm gewählten Verrechnungspreismethode Aufzeichnungen zu erstellen und Vergleichsdaten heranzuziehen, soweit solche Daten im Zeitpunkt der Vereinbarung des jeweiligen Geschäftsvorfalles bei ihm oder bei ihm nahestehenden Personen vorhanden sind oder soweit er sich solche Daten mit zumutbarem Aufwand aus ihm frei zugänglichen Quellen beschaffen kann. Zu den Vergleichsdaten im Sinne des Satzes 1 gehören insbesondere Daten zu vergleichbaren Geschäftsvorfällen, die der Steuerpflichtige oder eine ihm nahestehende Person mit fremden Dritten abgeschlossen hat, und zu vergleichbaren Geschäftsvorfällen zwischen fremden Dritten, zum Beispiel Preise und Geschäftsbedingungen, Kostenaufteilungen, Gewinnaufschläge, Bruttospalten, Nettospalten, Gewinnaufteilungen. Zusätzlich sind Aufzeichnungen über innerbetriebliche Daten zu erstellen, die eine Plausibilitätskontrolle der vom Steuerpflichtigen vereinbarten Verrechnungspreise ermöglichen, wie zum Beispiel Prognoserechnungen und Daten zur Absatz-, Gewinn- und Kostenplanung. Hat der Steuerpflichtige die von ihm und den ihm nahestehenden Personen ausgeübten Funktionen, übernommenen Risiken und eingesetzten wesentlichen Vermögenswerte in ihrer Bedeutung für einen Geschäftsvorfall gewichtet, muss diese Gewichtung widerspruchsfrei sein; in solchen Fällen müssen für jeden am Geschäftsvor-

fall Beteiligten die ausgeübten Funktionen, das Ausmaß der tatsächlich übernommenen Risiken und die Höhe der tatsächlich eingesetzten wesentlichen Vermögenswerte quantitativ nachvollziehbar dargestellt werden.

§ 2

Art, Inhalt und Umfang der Aufzeichnungen

(1) Aufzeichnungen über Geschäftsbeziehungen können in Papierform oder elektronisch erstellt werden. Sie sind ordnungsmäßig zu führen und aufzubewahren. Sie müssen das ernsthafte Bemühen des Steuerpflichtigen belegen, seine Geschäftsbeziehungen unter Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes zu gestalten. Die Aufzeichnungen müssen es daher einem sachverständigen Dritten ermöglichen, innerhalb einer angemessenen Frist festzustellen, welche Sachverhalte der Steuerpflichtige im Zusammenhang mit seinen Geschäftsbeziehungen verwirklicht hat und ob und inwieweit er dabei den Fremdvergleichsgrundsatz beachtet hat.

(2) Art, Inhalt und Umfang der zu erstellenden Aufzeichnungen bestimmen sich nach den Umständen des Einzelfalls, insbesondere nach der vom Steuerpflichtigen angewandten Verrechnungspreismethode. Der Steuerpflichtige ist nicht verpflichtet, Aufzeichnungen für mehr als eine geeignete Verrechnungspreismethode zu erstellen.

(3) Aufzeichnungen sind grundsätzlich geschäftsvorfallbezogen zu erstellen. Geschäftsvorfälle, die gemessen an Funktionen und Risiken wirtschaftlich vergleichbar sind, können für die Erstellung von Aufzeichnungen zu Gruppen zusammengefasst werden, wenn

1. die Gruppenbildung nach vorher festgelegten und nachvollziehbaren Regeln vorgenommen wurde und die Geschäftsvorfälle gleichartig oder gleichwertig sind oder
2. die Zusammenfassung auch bei Geschäftsvorfällen zwischen fremden Dritten üblich ist.

Eine Zusammenfassung ist auch zulässig bei ursächlich zusammenhängenden Geschäftsvorfällen und bei Teilleistungen im Rahmen eines Gesamtgeschäfts, wenn es für die Prüfung der Angemessenheit weniger auf den einzelnen Geschäftsvorfall, sondern mehr auf die Beurteilung des Gesamtgeschäfts ankommt. Werden Aufzeichnungen für Gruppen von Geschäftsvorfällen erstellt, sind die Regeln für deren Abwicklung und die Kriterien für die Gruppenbildung darzustellen. Bestehen für eine Gruppe verbundener Unternehmen dem Fremdvergleichsgrundsatz genügende innerbetriebliche Verrechnungspreisrichtlinien, die für die einzelnen Unternehmen eine geeignete Verrechnungspreismethode oder mehrere geeignete Verrechnungspreismethoden vorgeben, können diese Verrechnungspreisrichtlinien als Bestandteil der Aufzeichnungen verwendet werden. Soweit solche Verrechnungspreisrichtlinien die Preisermittlung regeln und tatsächlich befolgt werden, kann auf geschäftsvorfallbezogene Einzelaufzeichnungen im Sinne des Satzes 1 verzichtet werden.

(4) Ergibt sich bei Dauersachverhalten eine Änderung der Umstände, die für die Angemessenheit vereinbarter Preise von wesentlicher Bedeutung ist, hat der Steuerpflichtige auch nach dem Geschäftsabschluss Informationen zu sammeln und aufzuzeichnen, die einer Finanzbehörde die Prüfung ermöglichen, ob und ab welchem Zeitpunkt fremde Dritte eine Anpassung der Geschäftsbedingungen für spätere Geschäftsvorfälle vereinbart hätten. Dies gilt insbesondere, wenn in einem Geschäftsbereich steuerliche Verluste erkennbar werden, die ein fremder Dritter nicht hingenommen hätte, oder wenn Preisanpassungen zu Lasten des Steuerpflichtigen vorgenommen werden.

(5) Aufzeichnungen sind grundsätzlich in deutscher Sprache zu erstellen. Die Finanzbehörde kann auf Antrag des Steuerpflichtigen Ausnahmen hiervon zulassen. Der Antrag kann vor der Anfertigung der Aufzeichnungen gestellt werden, er ist aber spätestens unverzüglich nach Anforderung der Aufzeichnungen durch die Finanzbehörde zu stellen. Erforderliche Übersetzungen von Verträgen und ähnlichen Dokumenten im Sinne der §§ 4 und 5 gehören zu den Aufzeichnungen. § 87 Absatz 2 der Abgabenordnung bleibt unberührt.

(6) Aufzeichnungen sollen im Regelfall nur für die Zwecke der Durchführung einer Außenprüfung angefordert werden. Die Anforderung soll die Geschäftsbereiche und die Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen bezeichnen, die Gegenstand der Außenprüfung sein sollen. In der Anforderung sollen auch die Art und der Umfang der angeforderten Aufzeichnungen inhaltlich hinreichend bestimmt werden. Die Anforderung kann zusammen mit der Prüfungsanordnung erfolgen und jederzeit nachgeholt, ergänzt oder geändert werden (§ 90 Absatz 3 Satz 10 der Abgabenordnung).

§ 3

Zeitnahe Erstellung von Aufzeichnungen bei außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen

(1) Aufzeichnungen über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle im Sinne des § 90 Absatz 3 Satz 8 der Abgabenordnung sind zeitnah erstellt, wenn sie im engen zeitlichen Zusammenhang mit dem Geschäftsvorfall gefertigt werden. Sie gelten als noch zeitnah erstellt, wenn sie innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Wirtschaftsjahres gefertigt werden, in dem sich der Geschäftsvorfall ereignet hat.

(2) Als außergewöhnliche Geschäftsvorfälle sind insbesondere anzusehen:

1. der Abschluss und die Änderung langfristiger Verträge, die sich erheblich auf die Höhe der Einkünfte des Steuerpflichtigen aus seinen Geschäftsbeziehungen auswirken,
2. Vermögensübertragungen im Zuge von Umstrukturierungsmaßnahmen,
3. die Übertragung und die Überlassung von Vermögenswerten im Zusammenhang mit wesentlichen Funktions- und Risikoänderungen im Unternehmen,
4. Geschäftsvorfälle im Zusammenhang mit einer für die Verrechnungspreisbildung erheblichen Änderung der Geschäftsstrategie sowie
5. der Abschluss von Umlageverträgen.

§ 4

Landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation

(1) Der Steuerpflichtige hat nach Maßgabe der §§ 1 bis 3 folgende Aufzeichnungen, soweit sie für die Prüfung von Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen im Sinne des § 90 Absatz 3 Satz 1 und 2 der Abgabenordnung steuerlich von Bedeutung sind, zu erstellen:

1. allgemeine Informationen über die Beteiligungsverhältnisse, den Geschäftsbetrieb und den Organisationsaufbau:

- a) die Darstellung der Beteiligungsverhältnisse zwischen dem Steuerpflichtigen und ihm nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 Nummer 1 und 2 des Außensteuergesetzes, mit denen der Steuerpflichtige unmittelbar oder über Zwischenpersonen Geschäftsbeziehungen unterhält, zu Beginn des Prüfungszeitraums und die Darstellung der Veränderungen dieser Beteiligungsverhältnisse innerhalb des Prüfungszeitraums,
 - b) die Darstellung der sonstigen Umstände, die das Nahestehen im Sinne des § 1 Absatz 2 Nummer 3 des Außensteuergesetzes begründen können,
 - c) die Darstellung der organisatorischen und operativen Konzernstruktur, einschließlich Betriebsstätten und Beteiligungen an Personengesellschaften, zu Beginn des Prüfungszeitraums sowie die Darstellung der Veränderungen der Konzernstruktur innerhalb des Prüfungszeitraums,
 - d) die Beschreibung der Managementstruktur sowie der Organisationsstruktur des inländischen Unternehmens des Steuerpflichtigen,
 - e) die Beschreibung der Tätigkeitsbereiche des Steuerpflichtigen und der Geschäftsstrategie zu Beginn des Prüfungszeitraums sowie die Beschreibung der Veränderungen der Tätigkeitsbereiche und der Geschäftsstrategie innerhalb des Prüfungszeitraums;
2. Aufzeichnungen über Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen:
- a) die Darstellung der Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen, Übersicht über Art und Umfang dieser Geschäftsbeziehungen, zum Beispiel Wareneinkauf, Dienstleistungen, Darlehensverhältnisse und andere Nutzungsüberlassungen sowie Kostenumlagen, und Übersicht über die den Geschäftsbeziehungen zugrunde liegenden Verträge und der Veränderungen innerhalb des Prüfungszeitraums,
 - b) die Auflistung der wesentlichen immateriellen Werte, die dem Steuerpflichtigen gehören und die er im Rahmen seiner Geschäftsbeziehungen nutzt oder zur Nutzung überlässt;
3. Funktions- und Risikoanalyse:
- a) Informationen über
 - aa) die im Rahmen der Geschäftsbeziehungen ausgeübten Funktionen und übernommenen Risiken zu Beginn des Prüfungszeitraums sowie über die Veränderungen dieser Funktionen und Risiken innerhalb des Prüfungszeitraums,
 - bb) die eingesetzten wesentlichen Vermögenswerte,
 - cc) die vereinbarten Vertragsbedingungen,
 - dd) gewählte Geschäftsstrategien sowie
 - ee) die Markt- und Wettbewerbsverhältnisse, die für die Besteuerung von Bedeutung sind,
 - b) Beschreibung der Wertschöpfungskette und Darstellung der Wertschöpfungsbeiträge des Steuerpflichtigen; § 1 Absatz 3 Satz 4 ist zu beachten;
4. Verrechnungspreisanalyse:

- a) Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung,
- b) Aufzeichnung der im Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung verfügbaren und zur Preisbestimmung verwendeten Informationen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind,
- c) Darstellung der angewandten Verrechnungspreismethode,
- d) Begründung der Auswahl und der Geeignetheit der angewandten Verrechnungspreismethode,
- e) Unterlagen über die Berechnungen bei der Anwendung der gewählten Verrechnungspreismethode,
- f) Auflistung und Beschreibung verwendeter vergleichbarer interner oder externer Geschäftsvorfälle.

(2) Zu den in Absatz 1 genannten Aufzeichnungen gehören nach den Verhältnissen des Einzelfalls folgende weitere Aufzeichnungen:

- 1. Informationen über Sonderumstände wie Maßnahmen zum Vorteilsausgleich, soweit sie die Bestimmung der Verrechnungspreise des Steuerpflichtigen beeinflussen können;
- 2. bei Umlagen die Verträge, gegebenenfalls in Verbindung mit den Anhängen, den Anlagen und den Zusatzvereinbarungen, die Unterlagen über die Anwendung des Aufteilungsschlüssels und über den erwarteten Nutzen für alle Beteiligten sowie die Unterlagen über die Art und den Umfang der Rechnungskontrolle, über die Anpassung an veränderte Verhältnisse, über die Zugriffsberechtigung auf die Unterlagen des leistungserbringenden Unternehmens und über die Zuordnung von Nutzungsrechten;
- 3. Informationen über beantragte oder abgeschlossene Verständigungs- oder Schiedsstellenverfahren anderer Staaten sowie über unilaterale Verrechnungspreiszusagen und sonstige steuerliche Vorabzusagen ausländischer Steuerverwaltungen, die die Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen berühren;
- 4. Aufzeichnungen über Preisanpassungen beim Steuerpflichtigen, auch wenn diese die Folge von Verrechnungspreiskorrekturen oder Vorabzusagen ausländischer Finanzbehörden bei dem Steuerpflichtigen nahestehenden Personen sind;
- 5. Aufzeichnungen über die Ursachen von Verlusten und über Vorkehrungen des Steuerpflichtigen oder ihm nahestehender Personen zur Beseitigung der Verlustsituation, wenn der Steuerpflichtige in mehr als drei aufeinander folgenden Wirtschaftsjahren aus Geschäftsbeziehungen einen steuerlichen Verlust ausweist;
- 6. in Fällen von Funktions- und Risikoänderungen im Sinne des § 3 Absatz 2 Aufzeichnungen über Forschungsvorhaben und laufende Forschungstätigkeiten, die im Zusammenhang mit einer Funktionsänderung stehen können und in den drei Jahren vor Durchführung der Funktionsänderung stattfanden oder abgeschlossen worden sind; die Aufzeichnungen müssen mindestens Angaben über den genauen Gegenstand der Forschungen und die insgesamt jeweils zuzuordnenden Kosten enthalten. Dies gilt nur, soweit ein Steuerpflichtiger Forschung und Entwicklung betreibt und Unterlagen über seine Forschungs- und Entwicklungsarbeiten erstellt, aus denen die genannten Aufzeichnungen abgeleitet werden können.

(3) Verwendet der Steuerpflichtige für die Bestimmung seiner Verrechnungspreise Datenbanken, muss er die von ihm dabei verwendete Suchstrategie, die dabei verwendeten Suchkriterien, das Suchergebnis und den außerhalb der Datenbank durchgeführten

weiteren Selektionsprozess (Suchprozess) umfassend offenlegen. Der gesamte Suchprozess des Steuerpflichtigen muss nachvollziehbar und zum Zeitpunkt der Außenprüfung prüfbar sein. Die Konfiguration der Datenbank, mit der der konkrete Suchprozess durchgeführt wurde, ist vollständig zu dokumentieren. § 147 Absatz 6 der Abgabenordnung gilt sinngemäß.

§ 5

Stammdokumentation

(1) Steuerpflichtige, die nach § 90 Absatz 3 Satz 3 und 4 der Abgabenordnung eine Stammdokumentation zu erstellen haben, haben die in der Anlage zu dieser Verordnung aufgeführten Aufzeichnungen zu erstellen und entsprechende Unterlagen vorzulegen, um der Finanzbehörde einen Überblick über die Art der weltweiten Geschäftstätigkeit der Unternehmensgruppe und über die Systematik der Verrechnungspreisbestimmung, die die Unternehmensgruppe anwendet, zu ermöglichen. Der Steuerpflichtige kann auch Aufzeichnungen verwenden, die von einem anderen Unternehmen derselben Unternehmensgruppe erstellt wurden. Soweit erforderlich, sind diese Aufzeichnungen um weitere Angaben entsprechend der Anlage zu dieser Verordnung zu ergänzen. § 2 Absatz 5 bleibt unberührt.

(2) Der Steuerpflichtige soll bei der Erstellung der Stammdokumentation eine vernünftige kaufmännische Beurteilung zugrunde legen, um die mit der Stammdokumentation verbundenen Ziele mit angemessenem Aufwand zu erreichen.

§ 6

Anwendungsregelungen für kleinere Unternehmen und für Steuerpflichtige mit anderen als Gewinneinkünften

(1) Für Steuerpflichtige, die aus Geschäftsbeziehungen andere Einkünfte als Gewinneinkünfte beziehen, und für kleinere Unternehmen gelten die in § 90 Absatz 3 Satz 1 bis 4 und 8 der Abgabenordnung und die in dieser Verordnung bezeichneten Aufzeichnungspflichten vorbehaltlich Satz 2 als erfüllt, soweit die gegenüber den Finanzbehörden zu erteilenden Auskünfte den Anforderungen des § 2 Absatz 1 entsprechen und durch die Vorlage vorhandener Unterlagen auf Anforderung des Finanzamts belegt werden. Die in § 90 Absatz 3 Satz 7 und 8 der Abgabenordnung genannten Fristen sind einzuhalten.

(2) Kleinere Unternehmen im Sinne des Absatzes 1 sind Unternehmen, bei denen im laufenden Wirtschaftsjahr

1. die Summe der Entgelte für die Lieferung von Gütern oder Waren aus Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes sechs Millionen Euro nicht übersteigt und
2. die Summe der Vergütungen für andere Leistungen als die Lieferung von Gütern oder Waren aus Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes nicht mehr als 600 000 Euro beträgt.

Werden die in Satz 1 genannten Beträge in einem Wirtschaftsjahr überschritten, ist Absatz 1 ab dem darauf folgenden Wirtschaftsjahr nicht mehr anzuwenden. Unterschreitet ein Unternehmen, das nicht nach Absatz 1 begünstigt ist, die genannten Beträge in einem Wirtschaftsjahr, ist es im darauf folgenden Wirtschaftsjahr als kleineres Unternehmen im Sinne des Satzes 1 zu behandeln.

(3) Zusammenhängende inländische Unternehmen im Sinne der §§ 13, 18 und 19 der Betriebsprüfungsordnung vom 15. März 2000 (BStBl I S. 368) in der jeweils geltenden Fassung und inländische Betriebsstätten von dem Steuerpflichtigen nahestehenden Personen sind für die Prüfung der Betragsgrenzen nach Absatz 2 zusammenzurechnen.

§ 7

Schlussvorschrift

Diese Verordnung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen.

§ 8

Inkrafttreten, Außerkrafttreten

Diese Verordnung tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft. Gleichzeitig tritt die Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung vom 13. November 2003 (BGBl. I S. 2296), die zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) geändert worden ist, außer Kraft.

Der Bundesrat hat zugestimmt.

Berlin, den

Der Bundesminister der Finanzen

Anlage

(zu § 5)

Umfang der Stammdokumentation

Die Stammdokumentation umfasst Folgendes:

1. grafische Darstellung des Organisationsaufbaus (Rechts- und Eigentümerstruktur) sowie der geografischen Verteilung der Gesellschaften und Betriebsstätten, die zur Unternehmensgruppe im Sinne des § 90 Absatz 3 der Abgabenordnung gehören;
2. Übersicht über bedeutende Faktoren für den Gesamtgewinn der Unternehmensgruppe;
3. Beschreibung der Lieferketten für die fünf Produkte oder Dienstleistungen der Unternehmensgruppe, die die höchsten Umsatzerlöse erzielen (eine aussagefähige Grafik oder ein entsprechendes Diagramm reicht aus);
4. Beschreibung der Lieferketten für alle weiteren Produkte oder Dienstleistungen, auf die jeweils mehr als 5 Prozent der Umsatzerlöse der Unternehmensgruppe entfallen (eine aussagefähige Grafik oder ein entsprechendes Diagramm reicht aus);
5. Auflistung und zusammenfassende Beschreibung wichtiger Dienstleistungsvereinbarungen zwischen Unternehmen der Unternehmensgruppe (ohne Forschungs- und Entwicklungsleistungen), einschließlich einer Beschreibung der Kapazitäten der Hauptstandorte, die bedeutende Dienstleistungen erbringen, sowie der Verrechnungspreispolitik für die Zuordnung der Dienstleistungskosten und für die Bestimmung der für konzerninterne Dienstleistungen zu zahlenden Preise;
6. Beschreibung der wichtigsten geografischen Märkte für die Produkte oder Dienstleistungen der Unternehmensgruppe (vgl. die Nummern 3 und 4);
7. zusammenfassende Funktionsanalyse, die die Hauptbeiträge beschreibt, die die einzelnen Unternehmen der Unternehmensgruppe zur Wertschöpfung leisten, das heißt die ausgeübten Schlüsselfunktionen, die wichtigen übernommenen Risiken und die wichtigen genutzten Vermögenswerte;
8. zusammenfassende Beschreibung bedeutender, während des Wirtschaftsjahres erfolgter Umstrukturierungen der Geschäftstätigkeit der Unternehmensgruppe sowie eine Auflistung und zusammenfassende Beschreibung der von der Unternehmensgruppe während des Wirtschaftsjahres vorgenommenen bedeutender Unternehmenskäufe und -verkäufe;
9. allgemeine Beschreibung der Gesamtstrategie der Unternehmensgruppe für immaterielle Werte (Entwicklung, Eigentum, Schutz und Verwertung), einschließlich einer Auflistung der Standorte der wichtigsten Forschungs- und Entwicklungseinrichtungen und der Standorte des Forschungs- und Entwicklungsmanagements;
10. Auflistung der immateriellen Werte oder der Gruppen immaterieller Werte der Unternehmensgruppe, die für die Verrechnungspreisbestimmung von Bedeutung sind, sowie der Unternehmen, die rechtliche Eigentümer oder Inhaber dieser immateriellen Werte sind;
11. Auflistung wichtiger Vereinbarungen zwischen den Unternehmen der Unternehmensgruppe mit Bezug zu den immateriellen Werten, einschließlich Kostenumlageverein-

barungen sowie wesentlicher Forschungsdienstleistungsvereinbarungen und Lizenzvereinbarungen;

12. allgemeine Beschreibung der Verrechnungspreispolitik der Unternehmensgruppe in Bezug auf Forschung und Entwicklung sowie auf immaterielle Werte;
13. allgemeine Beschreibung aller wichtigen Übertragungen von Rechten an immateriellen Werten zwischen den Unternehmen der Unternehmensgruppe während des betreffenden Wirtschaftsjahres, einschließlich der entsprechenden Unternehmen, Staaten und Vergütungen;
14. allgemeine Beschreibung, wie die Unternehmensgruppe finanziert wird, einschließlich der Darstellung bedeutender Finanzierungsbeziehungen zu fremden Dritten;
15. Angabe derjenigen Unternehmen der Unternehmensgruppe, die eine zentrale Finanzierungs-, Cashmanagement- oder Assetmanagementfunktion ausüben, mit der Angabe, nach welchem Recht das jeweilige Unternehmen organisiert ist, und mit der Angabe des Orts der tatsächlichen Geschäftsleitung des jeweiligen Unternehmens;
16. allgemeine Beschreibung der Verrechnungspreisstrategie der Unternehmensgruppe in Bezug auf Finanzierungsbeziehungen innerhalb dieser Unternehmensgruppe;
17. Konzernabschluss der Unternehmensgruppe für das betreffende Wirtschaftsjahr, sofern ein solcher erstellt wurde;
18. Auflistung und kurze Beschreibung der bestehenden unilateralen Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung der Unternehmensgruppe sowie anderer Vorabzusagen im Zusammenhang mit der Aufteilung der Erträge zwischen den Staaten.

Soweit in Satz 1 unbestimmte Rechtsbegriffe verwendet werden, wird dem Unternehmen ein eigenständiger Beurteilungsspielraum eingeräumt unter der Voraussetzung, dass der Beurteilungsspielraum international einheitlich und nach offengelegten Kriterien sowie über das jeweilige Wirtschaftsjahr hinaus konsistent genutzt wird.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Durch die Änderung der Regelungen zu den Aufzeichnungspflichten des § 90 Absatz 3 der Abgabenordnung (AO) hat sich fachlich notwendiger Verordnungsbedarf ergeben. Die vorliegende Verordnung greift diesen Bedarf auf.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Durch das Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) sind die gesetzlichen Regelungen zu den Aufzeichnungspflichten des § 90 Absatz 3 AO modifiziert worden. Ausgangspunkt dieser Änderung war der Abschlussbericht zu Maßnahme 13 mit dem Titel „Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogene Berichterstattung“ des G20/OECD-BEPS-Projekts (Base Erosion and Profit Shifting, auf Deutsch: Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen). Dieser Abschlussbericht enthält unter anderem Handlungsempfehlungen für die Steuerverwaltungen im Hinblick auf die Dokumentation von Verrechnungspreisen.

§ 90 Absatz 3 Satz 11 AO enthält die Ermächtigung zur Schaffung bzw. Änderung einer Verordnung, in der Einzelheiten zu Art, Inhalt und Umfang der zu erstellenden Aufzeichnungen verbindlich bestimmt werden können. Auf dieser gesetzlichen Grundlage wird die Gewinnabgrenzungsaufzeichnungs-Verordnung (GAufzV) an die Änderungen des § 90 Absatz 3 AO in Bezug auf die Gliederung der Verrechnungspreisdokumentation in eine landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation und eine Stammdokumentation angepasst. Weiterer Gegenstand dieser Verordnung sind redaktionelle Anpassungen und Klarstellungen, die insbesondere aufgrund der Änderung des § 90 Absatz 3 AO notwendig sind. Die Verordnung soll zu einer einheitlichen Rechtsanwendung durch Steuerpflichtige und Finanzbehörden beitragen.

III. Alternativen

Keine.

IV. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen

Der Verordnungsentwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat, vereinbar.

V. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Keine.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Das Vorhaben entspricht einer nachhaltigen Entwicklung, indem es das Steueraufkommen des Gesamtstaates sichert. Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Sicherung des Steueraufkommens.

4. Erfüllungsaufwand

4.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht kein Erfüllungsaufwand.

4.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Da die bereits bestehenden Aufzeichnungspflichten lediglich modifiziert werden und bereits weitgehend alle Informationen, die für die landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation und die Stammdokumentation vorgesehen sind, von den Aufzeichnungspflichten umfasst werden, entsteht für die Wirtschaft kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand.

4.3. Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Die Neuregelung führt zu keiner Änderung des Erfüllungsaufwands der Steuerverwaltung der Länder.

Ebenso entsteht den Ländern kein zusätzlicher einmaliger Aufwand für automationstechnische Umstellungen.

5. Weitere Kosten

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten weiteren Kosten.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

6. Weitere Gesetzesfolgen

Unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern sind keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien zuwiderlaufen.

VI. Befristung; Evaluierung

Die Regelungen sollen dauerhaft wirken, so dass eine Befristung nicht in Betracht kommt. Wegen der nicht signifikanten Auswirkungen auf den jährlichen Erfüllungsaufwand ist eine Evaluierung der Regelungen nicht erforderlich. Sie erscheint dennoch angebracht, um die eingetretenen mit den beabsichtigten Wirkungen auf die Prüfung von grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen zwischen einem Steuerpflichtigen und einer ihm nahestehenden Person im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes (AStG) sowie die Prüfung von anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen zwischen einem Unternehmen eines Steuerpflichtigen und seiner in einem anderen Staat gelegenen Betriebsstätte im

Sinne des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 AStG zu vergleichen, sodass ggf. die Aufzeichnungserfordernisse an die hieraus resultierenden Ergebnisse angepasst werden können.

B. Besonderer Teil

Zu § 1 (Grundsätze der Aufzeichnungspflicht)

Zu Absatz 1

Zu Satz 1

Satz 1 wird redaktionell an den Wortlaut von § 90 Absatz 3 Satz 1 und 2 AO sowie § 1 Absatz 4 AStG angepasst. Der ausdrückliche Bezug auf „nahestehende Personen“ entfällt, da die Aufzeichnungspflicht sowohl die Geschäftsbeziehungen zwischen einem Steuerpflichtigen und einer nahestehenden Person im Sinne des § 1 Absatz 2 AStG als auch anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen zwischen einem Unternehmen eines Steuerpflichtigen und seiner in einem anderen Staat gelegenen Betriebsstätte im Sinne des § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 AStG umfasst.

Die Aufzeichnungspflicht bezieht sich auf sämtliche, für die Verrechnungspreisbestimmung steuerlich bedeutenden Tatsachen des zu prüfenden Geschäftsvorfalles, um eine umfassende Verrechnungspreisprüfung durchführen bzw. die vereinbarten Verrechnungspreise nachvollziehen zu können.

Zu Satz 2

Satz 2 stellt klar, dass für die Verrechnungspreisbestimmung steuerlich bedeutende Tatsachen bzw. Beziehungen vorliegen können, denen keine zivilrechtliche Beziehung zu Grunde liegt. Es sind somit nicht nur die zivilrechtlichen Beziehungen, sondern auch sämtliche wirtschaftlichen Umstände, die für die Verrechnungspreisbestimmung relevanten sind, darzustellen.

Zu Satz 3

Die Formulierung wird redaktionell an den Wortlaut von § 90 Absatz 3 Satz 2 AO angepasst.

Zugleich werden als Geschäftsvorfälle, die keinen Leistungsaustausch zum Gegenstand haben, nur noch Arbeitnehmerentsendungen exemplarisch genannt. Von der Nennung von Kostenumlagevereinbarungen wird abgesehen, da diesen je nach Ausgestaltung ein Leistungsaustausch zugrunde liegen kann.

Zu Satz 4

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 2

Absatz 2 wird redaktionell an § 90 Absatz 3 Satz 2 AO angepasst.

Zu Absatz 3

Zu Satz 1

Satz 1 wird redaktionell an § 90 Absatz 3 Satz 2 AO angepasst und entspricht inhaltlich dem bisherigen Satz 2. Die Aussage, dass sich die zu erstellenden Aufzeichnungen der

Angemessenheitsdokumentation auf den einzelnen Geschäftsvorfall beziehen, ist ausschließlich klarstellender Art.

Zu Satz 2

Satz 2 wird redaktionell an § 90 Absatz 3 Satz 2 AO angepasst, sprachlich eindeutig formuliert und entspricht inhaltlich dem bisherigen Satz 3. Bei Verwendung überregionaler Vergleichsdaten ist eine plausible Begründung für deren Vergleichbarkeit und Aussagekraft notwendig.

Zu Satz 3

Satz 3 entspricht inhaltlich dem bisherigen Satz 4.

Zu Satz 4

Satz 4 hat keine Entsprechung im bisherigen § 1 Absatz 3 Satz 4 GAufzV. Satz 4 verdeutlicht, dass im Rahmen einer Funktions- und Risikoanalyse, eine vorgenommene Gewichtung und in diesem Zusammenhang vorgenommene Verteilung von Funktionen und Risiken darzustellen und zu erläutern sind. Werden Verrechnungspreise insbesondere anhand der geschäftsvorfallbezogenen Gewinnaufteilungsmethode bzw. mittels einer Wertschöpfungsbeitragsanalyse bestimmt, dann sollte neben der Beschreibung auch eine für die Finanzbehörde verifizierbare numerische Gewichtung vorgenommen werden. Durch diese Aufzeichnungen soll in quantitativer Hinsicht nachvollziehbar sein, welcher der Beteiligten an einem Geschäftsvorfall welche Funktionen tatsächlich in welchem Umfang ausgeübt und welche Risiken dieser tatsächlich in welchem Ausmaß übernommen hat. Eine rein subjektive und nicht nachvollziehbare Einschätzung der für die Beurteilung eines Geschäftsvorfalles relevanten Funktionen und Risiken soll dementsprechend ausgeschlossen werden.

Zu § 2 (Art, Inhalt und Umfang der Aufzeichnungen)

Zu Absatz 1

Zu Satz 1

Satz 1 wird redaktionell an § 90 Absatz 3 Satz 1 AO angepasst.

Zu Satz 2

Satz 2 wird redaktionell angepasst, um einheitliche Rechtsbegriffe zu verwenden.

Zu Satz 3

Satz 3 entspricht dem bisherigen § 1 Absatz 1 Satz 2 GAufzV. Diese redaktionelle Anpassung dient dem besseren Verständnis von Sinn und Zweck dieses Satzes. Die Aufzeichnungen müssen das ernsthafte Bemühen des Steuerpflichtigen erkennen lassen, den Fremdvergleichsgrundsatz zu beachten, sodass es einem sachverständigen Dritten ermöglicht wird, den betreffenden Sachverhalt festzustellen und beurteilen zu können, ob und in welchem Maße der Fremdvergleichsgrundsatz beachtet wurde.

Zu Satz 4

Satz 4 wird redaktionell angepasst und entspricht inhaltlich dem bisherigen Satz 3. Durch die Ergänzung des Wortes „daher“ wird der inhaltliche Bezug zu dem voranstehenden Satz 3 hergestellt.

Zu Absatz 2*Zu Satz 1*

Keine inhaltliche Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Satz 2

Satz 2 entspricht dem bisherigen Satz 3. Aufgrund der Streichung des bisherigen Satzes 2, der sich inhaltlich in § 4 Absatz 1 Nummer 4 Buchstabe d GAufzV wiederfindet, erfolgt eine sprachliche Anpassung.

Zu Absatz 3

Satz 2 wird redaktionell an § 90 Absatz 3 Satz 2 AO angepasst und nachvollziehbar gegliedert. Die übrigen Sätze entsprechen dem bisherigen Regelungstext. Hervorzuheben ist, dass Verrechnungspreisrichtlinien ein wichtiges Element eines innerbetrieblichen Kontrollsystems (siehe hierzu Anwendungserlass zu § 153 AO) im Bereich der Verrechnungspreise darstellen können.

Zu Absatz 4*Zu Satz 1*

Satz 1 wird klarstellend angepasst.

Zu Satz 2

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 5

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 6

Satz 4 wird redaktionell an den neu eingefügten Satz 10 in § 90 Absatz 3 AO angepasst. Die übrigen Sätze entsprechen inhaltlich dem bisherigen Regelungstext.

Zu § 3 (Zeitnahe Erstellung von Aufzeichnungen bei außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen)**Zu Absatz 1***Zu Satz 1*

Satz 1 wird redaktionell an die Neufassung des § 90 Absatz 3 AO angepasst; aus dem bisherigen § 90 Absatz 3 Satz 3 AO wurde § 90 Absatz 3 Satz 8 AO.

Zu Satz 2

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 2

Absatz 2 wird zur besseren Übersicht nummerisch gegliedert. Eine inhaltliche Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext ist damit nicht verbunden.

Zu § 4 (Landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation)

Zu Absatz 1

§ 4 GAufzV wird zu einem neuen Absatz 1. Der Satzteil vor Nummer 1 wird redaktionell durch einen Verweis auf § 90 Absatz 3 Satz 1 und 2 AO angepasst. Hierdurch wird verdeutlicht, dass mit § 4 GAufzV die Aufzeichnungspflichten nach § 90 Absatz 3 Satz 1 und 2 AO erfasst werden.

Die Aufzeichnungen werden an die Anforderungen des § 90 Absatz 3 Satz 2 AO und die Empfehlungen in Anhang II des Abschlussberichts zum G20/OECD-BEPS-Projekt zu Maßnahme 13 für die „landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation“ angepasst.

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a bis Buchstabe c

Keine inhaltliche Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext. Es erfolgen lediglich sprachliche Klarstellungen insbesondere dahingehend, dass sich die Aufzeichnungspflichten auch auf Veränderungen innerhalb des Prüfungszeitraumes beziehen.

Zu Buchstabe d

Die Beschreibung der Management- und Organisationsstruktur des inländischen Unternehmens gibt Aufschluss über die strategische sowie operative Führung und das System der Arbeitsstrukturen des Unternehmens. Aus dieser Beschreibung sollten sich auch die in dem Unternehmen vorhandenen und die für die konkreten Geschäftsbeziehungen tatsächlich ausgeübten Kompetenzen zum Treffen strategischer und operativer Entscheidungen ergeben.

Zu Buchstabe e

Die Beschreibungen der Tätigkeitsbereiche des Steuerpflichtigen und deren Veränderungen geben Aufschluss darüber, in welchem Arbeitsbereich bzw. in welcher Branche der Steuerpflichtige tätig ist und ob diesbezüglich ggf. Änderungen erfolgen.

Die Beschreibungen der Geschäftsstrategien und deren Veränderungen geben Aufschluss darüber, welche strategische Ausrichtung der Steuerpflichtige verfolgt und ggf. welche Veränderungen zur Erreichung der Ziele des Steuerpflichtigen vorgenommen werden.

Zu Nummer 2

Zu Satzteil vor Buchstabe a

Die Formulierung wird redaktionell an § 1 Absatz 4 AStG angepasst. Siehe die Begründung zu § 1 Absatz 1 Satz 1 GAufzV.

Zu Buchstabe a

Die Formulierung wird redaktionell an § 1 Absatz 4 AStG angepasst. Siehe die Begründung zu § 1 Absatz 1 Satz 1 GAufzV. Daneben erfolgt eine sprachliche Klarstellung dahingehend, dass sich die Aufzeichnungen auch auf Veränderungen innerhalb des Prüfungszeitraumes beziehen.

Zu Buchstabe b

Der Begriff „immaterielle Wirtschaftsgüter“ wird durch den Begriff „immaterielle Werte“ zur einheitlichen Begriffsverwendung im Bereich der Verrechnungspreise ersetzt. Die Formulierung orientiert sich hierbei an § 2 Absatz 6 Satz 2 Nummer 3 der Verordnung zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf Betriebsstätten nach § 1 Absatz 5 des Außensteuergesetzes (Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung – BsGaV). Die Formulierung wird im Übrigen redaktionell an § 1 Absatz 4 AStG angepasst. Siehe die Begründung zu § 1 Absatz 1 Satz 1 GAufzV.

Zu Nummer 3**Zu Buchstabe a**

Aus Gründen der Übersichtlichkeit erfolgt eine Untergliederung des Buchstabens a. Eine inhaltliche Änderung geht damit nicht einher.

Zu Doppelbuchstabe aa

Es erfolgt eine sprachliche Klarstellung dahingehend, dass sich die Aufzeichnungen auch auf Veränderungen innerhalb des Prüfungszeitraumes beziehen.

Zu Doppelbuchstabe bb

Der Begriff „Wirtschaftsgüter“ wird durch den Begriff „Vermögenswerte“ ersetzt. Dies dient der einheitlichen Begriffsverwendung im Bereich der Verrechnungspreise. Zu den Vermögenswerten gehören entsprechend § 2 Absatz 6 Satz 2 BsGaV insbesondere materielle Wirtschaftsgüter, immaterielle Werte einschließlich immaterieller Wirtschaftsgüter, Beteiligungen und Finanzanlagen.

Zu Doppelbuchstabe cc

Keine inhaltliche Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Doppelbuchstabe dd

Keine inhaltliche Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Doppelbuchstabe ee

Es wird klargestellt und hervorgehoben, dass Aufzeichnungen über Markt- und Wettbewerbsverhältnisse zu erstellen sind, wenn sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.

Zu Buchstabe b

Die Formulierung wird redaktionell angepasst. Eine inhaltliche Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext ist damit nicht verbunden. Durch den Verweis auf § 1 Absatz 3 Satz 4 GAufzV wird sichergestellt, dass in den dort genannten Fällen neben der Beschreibung auch eine für die Finanzbehörde verifizierbare numerische Gewichtung vorgenommen werden sollte.

Zu Nummer 4**Zu Buchstabe a**

Durch die Angabe des Zeitpunkts der Verrechnungspreisbestimmung soll deutlich werden, ob der Steuerpflichtige den Verrechnungspreis im Zeitpunkt des Geschäftsvorfalles bestimmt hat.

Zu Buchstabe b

Die Verpflichtung zur Aufzeichnung der im Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung verfügbaren und bedeutsamen Informationen dient unter anderem dazu, klarzustellen, dass die zu diesem Zeitpunkt für die Besteuerung von Bedeutung vorhandenen Informationen für die Verrechnungspreisbestimmung seitens des Steuerpflichtigen darzulegen sind, damit die Verrechnungspreisbestimmung seitens der Finanzbehörde bezogen auf diesen Zeitpunkt nachvollzogen werden kann. Dies stellt sicher, dass eine Beurteilung durch die Finanzbehörde auf Basis dessen erfolgen kann, was im Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung bekannt gewesen sein sollte und konnte. Dem steht nicht entgegen, dass Mehrjahresanalysen durchgeführt werden, um die Geschäftsvorfälle sachgerechter würdigen zu können. Im Übrigen trifft der Verordnungstext diesbezüglich keine Aussage zur Akzeptanz des vom Steuerpflichtigen gewählten Zeitpunkts der Verrechnungspreisbestimmung.

Zu Buchstabe c

Buchstabe c entspricht inhaltlich dem bisherigen § 4 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe a GAufzV.

Zu Buchstabe d

Buchstabe d entspricht dem bisherigen § 4 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe b GAufzV. Die Formulierung wird klarstellend angepasst.

Zu Buchstabe e

Buchstabe e entspricht dem bisherigen § 4 Satz 1 Nummer 4 Buchstabe c GAufzV.

Zu Buchstabe f

Die Auflistung und Beschreibung verwendeter vergleichbarer Geschäftsvorfälle (intern und extern) dient der Beurteilung, ob und inwieweit diese Geschäftsvorfälle tatsächlich vergleichbar sind.

Zu Absatz 2

Der Absatz 2 ersetzt inhaltlich den bisherigen § 5 GAufzV. Hierdurch soll in nachvollziehbarer Weise aufgezeigt werden, dass erforderliche Aufzeichnungen in besonderen Einzelfällen zur landesspezifischen, unternehmensbezogenen Dokumentation gehören.

Zu Nummer 1

Nummer 1 entspricht inhaltlich im Wesentlichen dem bisherigen § 5 Satz 2 Nummer 1 GAufzV. Die Formulierung wird vor dem Hintergrund der inhaltlichen Aufnahme der Verpflichtung zur Aufzeichnung zu Geschäftsstrategien in Buchstabe e des Absatzes 1 Nummer 1 entsprechend angepasst.

Zu Nummer 2

Nummer 2 entspricht dem bisherigen § 5 Satz 2 Nummer 2 GAufzV. Die Formulierung wurde redaktionell angepasst.

Zu Nummer 3

Nummer 3 entspricht inhaltlich dem bisherigen § 5 Satz 2 Nummer 3 GAufzV. Es erfolgt eine redaktionelle Anpassung. Die Bezeichnung „unilaterale Verrechnungspreiszusage und sonstige steuerliche Vorabzusagen“ dient lediglich der Klarstellung.

Zu Nummer 4

Nummer 4 entspricht inhaltlich dem bisherigen § 5 Satz 2 Nummer 4 GAufzV. Es erfolgt eine redaktionelle Anpassung.

Zu Nummer 5

Nummer 5 entspricht dem bisherigen § 5 Satz 2 Nummer 5 GAufzV. Die Formulierung wurde redaktionell angepasst.

Zu Nummer 6

Nummer 6 entspricht inhaltlich dem bisherigen § 5 Satz 2 Nummer 6 GAufzV. Die Änderung bringt zum Ausdruck, dass Unterlagen über den Gegenstand und die Kosten eigener Forschungs- und Entwicklungsarbeiten vorzulegen sind, soweit sie erstellt wurden. Der Grund für eine Erstellung ist unerheblich.

Zu Absatz 3*Zu Satz 1*

Satz 1 bestimmt, dass der Steuerpflichtige bei Benutzung von Datenbanken seinen Suchprozess offen zu legen hat. Hierdurch wird ermöglicht, dass die zuständigen Finanzbehörden die Recherche des Steuerpflichtigen in Datenbanken unter denselben Voraussetzungen wie der Steuerpflichtige selbst vornehmen können, um so dessen ursprünglichen Suchprozesses hinreichend prüfen zu können. Zudem kann die Finanzbehörde ggf. auch eine eigene, neue Recherche durchführen. Dies betrifft neben der eigentlichen maschinengestützten Recherche in den Datenbanken auch einen sich möglicherweise anschließenden manuellen Selektionsprozess (manuelles Screening).

Die Verpflichtung zur umfassenden Offenlegung des Suchprozesses und aller zur Anwendung gebrachten Suchparameter ermöglicht eine rasche und einfache Reproduzierbarkeit des durch den Steuerpflichtigen gefundenen Ergebnisses und damit dessen zeitgerechte Prüfung. Sie dient damit vor allem der Beschleunigung der Außenprüfung.

Eine Datenbank dient dazu, eine große Menge von Daten strukturiert zu speichern und zu verwalten (Gabler Wirtschaftslexikon). Als Datenbank im Sinne dieser Verordnung ist insbesondere eine eigene oder fremde Datensammlung von und über Unternehmen, Finanzdaten oder Lizenzen anzusehen.

Zu Satz 2

Voraussetzung für eine genügende Vergleichbarkeitsprüfung durch die Finanzbehörde ist, dass der vorgenommene Suchprozess im Zeitpunkt der Prüfung nachvollziehbar und prüfbar ist.

Zu Satz 3

Für eine zügige und effektive Vergleichbarkeitsprüfung ist es zwingend notwendig, dass auch die Konfiguration der vom Steuerpflichtigen verwendeten Datenbank dokumentiert wird, um den Suchprozess insoweit prüfen und mit denselben Einstellungen reproduzieren zu können.

Zu Satz 4

Satz 4 stellt klar, dass in den Fällen, in denen der Suchprozess mit Hilfe eines eigenen oder fremden Datenverarbeitungssystems in einer elektronischen Datenbank durchgeführt worden ist, die Daten der Finanzbehörde entsprechend § 147 Absatz 6 AO in elektroni-

scher Form im Rahmen des technisch und rechtlich Möglichen zur Verfügung gestellt werden müssen. Nur so kann die Finanzbehörde auf Basis der vom Steuerpflichtigen genutzten Daten ihre Prüfung effektiv vornehmen und selbständig auch Alternativrechnungen durchführen, um festzustellen, ob der Steuerpflichtige alle relevanten Informationen berücksichtigt hat.

Zu § 5 (Stammdokumentation)

Zu Absatz 1

Zu Satz 1

Satz 1 regelt, dass zur Erstellung der Stammdokumentation verpflichtete Unternehmen (§ 90 Absatz 3 Satz 1, 3 und 4 AO) die in der Anlage enthaltenen Punkte aufzuzeichnen und entsprechende Unterlagen vorzulegen haben. Die einzelnen Punkte dieser Anlage 1 entsprechen der Empfehlung in Anhang I des G20/OECD-Abschlussberichts zu Maßnahme 13 des BEPS-Aktionsplans.

Mit der Stammdokumentation soll der Finanzbehörde ein Überblick über die Geschäftstätigkeit der multinationalen Unternehmensgruppe gegeben werden, sodass die Finanzbehörde in die Lage versetzt wird, einschätzen zu können, ob wesentliche steuerliche Risiken bezogen auf die Verrechnungspreisgestaltung innerhalb der multinationalen Unternehmensgruppe bestehen. Daher sollen der Finanzbehörde mit der Stammdokumentation Anhaltspunkte für eine Beurteilung der Verrechnungspreispolitik eines Unternehmens in ihrem wirtschaftlichen, rechtlichen, finanziellen und steuerlichen Zusammenhang gegeben werden. Eine vollständige und detaillierte Auflistung aller diesbezüglich in Betracht kommender Einzelheiten ist in Anbetracht von Sinn und Zweck der Stammdokumentation nicht erforderlich. Es ist ausreichend, wenn die Stammdokumentation einen Überblick im vorgenannten Sinne vermittelt.

Zu Satz 2

Satz 2 bestimmt, dass unter anderem auch eine entsprechend ausländischen Anforderungen erstellte Stammdokumentation der multinationalen Unternehmensgruppe verwendet werden darf. Hierdurch soll dem Grundgedanken entsprochen werden, dass die Stammdokumentation lediglich einmal in einer multinationalen Unternehmensgruppe zu erstellen ist und von den dieser Unternehmensgruppe zugehörigen Unternehmen bei der jeweils zuständigen Finanzbehörde eingereicht werden kann.

Zu Satz 3

Durch Satz 3 wird zum Ausdruck gebracht, dass der Steuerpflichtige erforderlichenfalls tätig werden muss, wenn er eine bereits erstellte Stammdokumentation eines anderen Unternehmens derselben multinationalen Unternehmensgruppe verwendet. Eine Ergänzung einer bereits erstellten Stammdokumentation eines anderen Unternehmens derselben multinationalen Unternehmensgruppe hat nur dann zu erfolgen, soweit die Ergänzung von steuerlicher Relevanz ist und demzufolge der Zielsetzung, die mit der Stammdokumentation verfolgt wird, entspricht.

Zu Satz 4

Satz 4 weist klarstellend darauf hin, dass Aufzeichnungen und, damit einhergehend, auch die Stammdokumentation in deutscher Sprache zu erstellen sind. Auf Antrag des Steuerpflichtigen hin können Ausnahmen hiervon zugelassen werden.

Zu Absatz 2

Der Steuerpflichtige soll bei der Erstellung der Stammdokumentation vernünftige kaufmännische Beurteilung walten lassen, um die mit der Stammdokumentation verbundenen Ziele mit angemessenem Aufwand zu erreichen. Durch die Stammdokumentation sollen der Finanzbehörde Anhaltspunkte für eine Beurteilung der Verrechnungspreispolitik eines Unternehmens in ihrem wirtschaftlichen, rechtlichen, finanziellen und steuerlichen Zusammenhang gegeben werden. Soweit solche Informationen beispielsweise in anderen, mit der Steuererklärung einzureichenden Unterlagen enthalten sind, genügt ein Verweis.

Zu § 6 (Anwendungsregelungen für kleinere Unternehmen und für Steuerpflichtige mit anderen als Gewinneinkünften)**Zu Absatz 1**

Absatz 1 entspricht inhaltlich dem bisherigen Absatz 1. Es erfolgt eine lediglich redaktionelle Anpassung.

Zu Absatz 2*Zu Satz 1*

Die Formulierung und die Gliederung werden redaktionell angepasst.

Zu Nummer 1

Die Grenze für „kleinere Unternehmen“ wird für die Summe der Entgelte für Lieferungen von Gütern oder Waren aus Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 AStG um 20 Prozentpunkte angehoben.

Zu Nummer 2

Die Grenze für die Summe der Vergütungen für andere Leistungen als die Lieferung von Gütern oder Waren, beispielsweise Arbeitnehmerentsendungen, wird um 20 Prozentpunkte angehoben.

Auf diese Weise sollen Erleichterungen vor allem für kleinere und mittelständische Unternehmen geschaffen werden. Damit entfällt für die Begünstigten die Pflicht, Aufzeichnungen gesondert zu erstellen. Die Erleichterungen stehen unter dem Vorbehalt, dass ausreichende Auskünfte, die den Anforderungen des § 2 Absatz 1 GAufzV entsprechen, fristgerecht erteilt und vorhandene Unterlagen fristgerecht vorgelegt werden.

Die übrigen Sätze entsprechen inhaltlich dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 3

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu § 7 (Schlussvorschrift)

§ 7 GAufzV entspricht inhaltlich dem bisherigen § 8 GAufzV. Da § 90 Absatz 3 AO in der Fassung des Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) für Wirtschaftsjahre anzuwenden ist, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen, ist die GAufzV in der vorliegenden Fassung ebenfalls für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen.

Zu § 8 (Inkrafttreten, Außerkrafttreten)

Die Verordnung tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft. Gleichzeitig tritt die Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung vom 13. November 2003 (BGBl. I S. 2296), die zuletzt durch Artikel 7 des Gesetzes vom 26. Juni 2013 (BGBl. I S. 1809) geändert worden ist, außer Kraft.

Zu Anlage (Umfang der Stammdokumentation)

Zu Satz 1

Satz 1 enthält den Umfang der Stammdokumentation und listet die einzelnen Punkte auf, die von der Stammdokumentation erfasst werden. Die einzelnen Punkte entsprechen der Empfehlung des G20/OECD-Abschlussberichts zu Maßnahme 13 des Aktionsplans.

Zu Satz 2

Satz 2 ermöglicht den Unternehmen, unbestimmte Rechtsbegriffe, die in dieser Anlage enthalten sind, mit einem eigenen Beurteilungsspielraum auszufüllen, sofern dies international einheitlich, nach offen gelegten Kriterien und über das jeweilige Wirtschaftsjahr hinaus konsistent vorgenommen wird. Dies soll dazu beitragen, dass dem Grundgedanken entsprochen wird, dass die Stammdokumentation lediglich einmal in einer multinationalen Unternehmensgruppe zu erstellen ist und von den jeweiligen zu dieser Unternehmensgruppe zugehörigen Unternehmen bei der zuständigen Finanzbehörde eingereicht werden kann.