



## VERRECHNUNGSPREISE ALLGEMEINER ÜBERBLICK 2023

### I. EINLEITUNG

Verrechnungspreise spielen in allen Rechtsordnungen eine wesentliche Rolle, da sie einen großen Teil der Gewinne verbundener Parteien und damit einen erheblichen Betrag an Einkommenssteuern zuordnen. In diesem ersten Tax-Newsletter der Schindhelm Allianz geben wir Ihnen einen allgemeinen Überblick über das Thema und berichten anschließend über die Besonderheiten in einigen der wichtigsten Rechtsordnungen, in denen unsere Allianz tätig ist.

### II. EIN BISSCHEN GESCHICHTE

Die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) befasst sich seit den 1970er Jahren mit Verrechnungspreisen, da die Gefahr der Steuerverschiebung zwischen Ländern immer größer wurde. Die Arbeiten wurden im Rahmen des BEPS-Projekts (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, genehmigt im September 2013) intensiviert, das sich mit Steuerplanungsstrategien multinationaler Unternehmen befasst, die Schlupflöcher und Unstimmigkeiten in den Steuervorschriften ausnutzen, um Steuern zu vermeiden.

Am 10. Juli 2017 veröffentlichte die OECD die Ausgabe 2017 der OECD-Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen.

### III. AKTUELLE OECD-LEITLINIEN

Die neueste Ausgabe der OECD-Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen wurde am 20. Januar 2022 veröffentlicht [OECD (2022), OECD Transfer Pricing Guidelines for

Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/0e655865-en>] ("die Leitlinien"). Sie enthalten insbesondere die überarbeiteten Leitlinien zur Anwendung der Gewinnaufteilungsmethode (transactional profit split method) und die 2018 vereinbarten Leitlinien für Steuerverwaltungen zur Anwendung des Ansatzes für schwer zu bewertende immaterielle Wirtschaftsgüter sowie die 2020 verabschiedeten neuen Verrechnungspreisleitlinien für Finanztransaktionen.

### IV. HAUPTBEREICHE, DIE VON DEN LEITLINIEN ABGEDECKT WERDEN

#### 1. DER GRUNDSATZ DES FREMDVERGLEICHS

Dies ist der internationale Standard, auf den sich die OECD-Mitgliedsländer geeinigt haben, um die Verrechnungspreise für Steuerzwecke zu bestimmen. Er ist in Artikel 9 des OECD-Musterabkommens wie folgt festgelegt: "Sind zwischen zwei Unternehmen in ihren geschäftlichen oder finanziellen Beziehungen Bedingungen festgelegt oder auferlegt, die sich von denen unterscheiden, die zwischen unabhängigen Unternehmen festgelegt würden, so können die Gewinne, die ohne diese Bedingungen einem der Unternehmen zugeflossen wären, aber aufgrund dieser Bedingungen nicht zugeflossen sind, in die Gewinne dieses Unternehmens einbezogen und entsprechend besteuert werden."



## 2. FUNKTIONALE ANALYSE

Bei Transaktionen zwischen zwei unabhängigen Unternehmen entspricht die Vergütung nach den Leitlinien in der Regel der Leistung, die die andere Partei erbringt. Bei dieser Analyse wird versucht, die wirtschaftlich bedeutsamen Tätigkeiten und Verantwortlichkeiten, die genutzten oder eingebrachten Vermögenswerte und die übernommenen Risiken zu ermitteln.

## 3. VERRECHNUNGSPREIS-METHODEN

Bei der Auswahl einer Verrechnungsmethode geht es immer darum, die für einen bestimmten Fall am besten geeignete Methode zu finden. Dabei sollten die jeweiligen Stärken und Schwächen der von der OECD anerkannten Methoden im Hinblick auf die Art der konzern-internen („kontrollierten“) Transaktion berücksichtigt werden, die insbesondere durch eine Funktionsanalyse ermittelt wird. Die traditionellen Transaktionsmethoden (siehe Punkte i-iii) gelten als das direkteste Mittel, um festzustellen, ob die Bedingungen in den geschäftlichen und finanziellen Beziehungen zwischen verbundenen Unternehmen dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen. Es gibt Situationen, in denen die gewinnorientierten Methoden (transactional profit method; Punkte: iv-v unten) als geeigneter angesehen werden als die traditionellen Transaktionsmethoden. Der Fremdvergleichsgrundsatz verlangt nicht die Anwendung von mehr als einer Methode für eine bestimmte Transaktion. In schwierigen Fällen, in denen kein einziger Ansatz schlüssig ist, würde ein flexibler Ansatz jedoch die gleichzeitige Anwendung verschiedener Methoden ermöglichen.

Die Methoden sind:

**i. Preisvergleichsmethode** (comparable uncontrolled price method) - die Methode, die den Preis für die in einer kontrollierten Transaktion übertragenen Güter oder Dienstleistungen mit dem Preis vergleicht, der in einem vergleichbaren Geschäftsvorfall zwischen voneinander unabhängigen Unternehmen (sog. Fremdgeschäftsvorfall) unter vergleichbaren Umständen für die übertragenen Güter oder Dienstleistungen verlangt wird.

**ii. Wiederverkaufspreis-Methode** (resale price method) - die Methode beginnt mit dem Preis, zu dem ein Produkt, das von einem verbundenen Unternehmen gekauft wurde, an ein unabhängiges Unternehmen weiterverkauft wird. Von diesem Preis wird dann eine angemessene Bruttomarge abgezogen, die dem Betrag entspricht, mit dem der Wiederverkäufer versuchen würde, seine Vertriebs- und sonstigen Betriebskosten zu decken und in Anbetracht der ausgeführten Aufgaben einen angemessenen Gewinn zu erzielen. Der nach Abzug der Bruttomarge verbleibende Betrag kann nach Abzug anderer mit dem Erwerb des Produkts verbundener Kosten als fremdüblicher Preis für die ursprüngliche Eigentumsübertragung zwischen den verbundenen Unternehmen angesehen werden.

**iii. Kostenaufschlagsmethode** (cost plus method) - Diese Methode geht von den Kosten aus, die dem Lieferanten von Gütern (oder Dienstleistungen) in einer kontrollierten Transaktion für die Übertragung von Gütern oder die Erbringung von Dienstleistungen an einen verbundenen Käufer entstanden sind. Zu diesen Kosten wird dann ein angemessener Kostenaufschlag hinzugerechnet, um einen angemessenen Gewinn in Anbetracht der ausgeführten Funktionen und der Marktbedingungen zu erzielen. Der Betrag, der sich nach Hinzurechnung des Kostenaufschlags zu den oben genannten Kosten ergibt, kann als fremdvergleichskonformer Preis der ursprünglichen kontrollierten Transaktion angesehen werden.

**iv. Transaktionsbezogene Nettomargenmethode** (transactional net margin method) - bei dieser Methode wird der Nettogewinn untersucht, den ein Steuerpflichtiger aus einer kontrollierten Transaktion im Verhältnis zu einer angemessenen Basis (z. B. Kosten, Umsatz, Vermögenswerte) erzielt. Sie funktioniert ähnlich wie die Kostenaufschlags- und die Wiederverkaufspreis-Methode. Insbesondere sollte der Nettogewinnindikator des Steuerpflichtigen aus der kontrollierten Transaktion idealerweise unter Bezugnahme auf den Nettogewinnindikator ermittelt werden, den derselbe Steuerpflichtige bei vergleichbaren Fremdgeschäftsvorfällen erwirtschaftet.



**v. Gewinnaufteilungsmethode** (transactional profit split method) - mit dieser Methode wird versucht, fremdvergleichskonforme Ergebnisse zu ermitteln oder gemeldete Ergebnisse für kontrollierte Transaktionen zu testen, um sich den Ergebnissen anzunähern, die zwischen unabhängigen Unternehmen erzielt worden wären, die eine vergleichbare Transaktion oder vergleichbare Transaktionen durchgeführt hätten. Sie ermittelt zunächst die aufzuteilenden Gewinne und teilt sie dann zwischen den verbundenen Unternehmen auf.

#### 4. ANALYSE DER VERGLEICHBARKEIT

Ein Vergleich einer konzerninternen Transaktion mit einem oder mehreren Fremdgeschäftsvorfällen, d.h. Geschäftsvorfällen zwischen voneinander unabhängigen Unternehmen.. Kontrollierte Transaktionen und Fremdgeschäftsvorfälle, sind vergleichbar, wenn keiner der Unterschiede zwischen den Transaktionen den in der Methodik untersuchten Faktor (z. B. Preis oder Marge) wesentlich beeinflussen könnte oder wenn hinreichend genaue Anpassungen vorgenommen werden können, um die wesentlichen Auswirkungen solcher Unterschiede zu beseitigen.

#### 5. DOKUMENTATION

Die geeignete inländische Verrechnungspreisdokumentation sollte unter Berücksichtigung der folgenden Ziele erstellt werden:

**i.** Sicherstellen, dass die Steuerpflichtigen bei der Festlegung von Preisen und anderen Bedingungen für Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen und bei der Meldung der aus solchen Transaktionen stammenden Einkünfte in ihren Steuererklärungen die Verrechnungspreisanforderungen angemessen berücksichtigen.

**ii.** Den Steuerverwaltungen sollen die Informationen zur Verfügung gestellt werden, die sie für eine fundierte Risikobewertung von Verrechnungspreisen benötigen.

**iii.** Den Steuerverwaltungen nützliche Informationen für die Durchführung einer angemessen gründlichen Prüfung der Verrechnungspreisspraktiken von Unternehmen, die in ihrem Zu-

ständigkeitsbereich der Besteuerung unterliegen, zur Verfügung zu stellen, wobei es jedoch notwendig sein kann, die Dokumentation im Laufe der Prüfung durch zusätzliche Informationen zu ergänzen.

Ein dreistufiger Ansatz für die Verrechnungspreisdokumentation - die Länder sollten einen standardisierten Ansatz für die Verrechnungspreisdokumentation wählen:

**i. Stammdokumentation** (master file) mit standardisierten Informationen, die für alle Mitglieder der multinationalen Unternehmensgruppe relevant sind.

**ii. Lokale Datei** (local file), die sich speziell auf wesentliche Transaktionen des lokalen Steuerpflichtigen bezieht.

**iii. Länderbericht** (Country-by-Country Report), der bestimmte Informationen über die globale Verteilung des Einkommens und der gezahlten Steuern der multinationalen Unternehmensgruppe sowie bestimmte Indikatoren für den Standort der wirtschaftlichen Tätigkeit innerhalb der multinationalen Unternehmensgruppe enthält.

#### 6. ADMINISTRATIVE ANSÄTZE ZUR VERMEIDUNG UND BEILEGUNG VON VERRECHNUNGSPREISSTREITIGKEITEN

- i. Verfahren der gegenseitigen Verständigung.
- ii. Gleichzeitige Steuerprüfung.
- iii. Sichere Häfen (safe harbours).
- iv. Vorab-Preisvereinbarungen.
- v. Schiedsgerichtsbarkeit.ea

#### V. SCHLUSSFOLGERUNGEN

In der gegenwärtigen rechtlichen und wirtschaftlichen Realität ist die Gestaltung und Kontrolle der Preispolitik bei Transaktionen mit verbundenen Parteien sowohl für Unternehmen als auch für Steuerbehörden von wesentlicher Bedeutung. Die überwiegende Mehrheit der Rechtsordnungen hat auf der Grundlage des seit langem bestehenden OECD-Besitzstandes Vorschriften in ihre Rechtsordnungen aufgenommen. Die Erstellung der Verrechnungspreisdokumentation ist zu einer der wichtigsten steuerrechtlichen Pflichten der Steuerpflichti-



gen geworden. Diese Verpflichtung ist besonders relevant im transnationalen Kontext, d.h. wenn Geschäfte von verbundenen Unternehmen mit Sitz in verschiedenen Rechtsordnungen durchgeführt werden, was spezifische Kenntnisse der Vorschriften von zwei oder mehr Ländern erfordert.

Dieser Newsletter soll einen Überblick über die länderspezifischen Besonderheiten in einigen der wichtigsten Rechtsordnungen geben, in denen die Schindhelm-Allianz tätig ist, mit besonderem Augenmerk auf die Schwellenwerte, die die Erstellung einer spezifischen Verrechnungspreisdokumentation erfordern, sowie auf die Strafen im Falle der Nichteinhaltung dieser Verpflichtung.

## VI. DEUTSCHLAND

### 1. DOKUMENTATIONSPFLICHT

In Deutschland kann von den Steuerpflichtigen auch eine dreistufige Dokumentation verlangt werden, die aus einer Stammdokumentation, einer lokalen Dokumentation und einem länderspezifischen Bericht besteht.

### 2. ARTEN DER DOKUMENTE

**Master File** (Stammdokumentation): Steuerpflichtige, die Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe sind und im vorangegangenen Steuerjahr einen (nicht konsolidierten) Gesamtumsatz von mindestens 100 Mio. EUR erzielt haben, müssen zusätzlich zu den länderspezifischen, unternehmensbezogenen Unterlagen eine Stammdokumentation erstellen.

**Lokale Datei** (Landesspezifische Dokumentation): Unternehmen mit grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen sind von der Dokumentationspflicht betroffen, wenn im vorangegangenen Geschäftsjahr Warenlieferungen aus solchen Geschäftsbeziehungen 6 Mio. Euro oder sonstige Leistungen, insbesondere Dienstleistungen, 600.000 Euro überstiegen haben. Die Lieferungen und Leistungen sind zusammenzurechnen. Darüber hinaus sind bei der Prüfung der Betragsgrenzen die Geschäftsbeziehungen aller deutschen Konzernunternehmen und aller

sonst verbundenen deutschen Unternehmen zusammenzurechnen. Die Regelungen gelten entsprechend für Betriebsstätten.

Eine Verrechnungspreisdokumentation muss mindestens die folgenden Punkte enthalten:

- Allgemeine Informationen, wie z.B. Organisationsstruktur, Marktanalyse
- Beschreibung der Geschäftsbeziehungen zu verbundenen Unternehmen oder Unternehmensteilen
- Funktions- und Risikoanalyse sowie Wertschöpfungsanalyse
- Auswahl der im konkreten Fall angewandten Verrechnungspreismethode
- Verrechnungspreisanalyse anhand von Vergleichsdaten (meist aus Datenbanken)
- Angaben zum Zeitpunkt der Verrechnungspreisermittlung
- Außergewöhnliche Geschäftsvorfälle

**Länderspezifischer Bericht:** Ein inländisches Unternehmen ist zur Erstellung eines länderbezogenen Berichts verpflichtet, wenn es zur Erstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet ist (Konzernmuttergesellschaft) und der konsolidierte Konzernumsatz im vorangegangenen Geschäftsjahr mindestens 750 Mio. EUR betrug.

### 3. SANKTIONEN

Werden dem Betriebsprüfer auf Verlangen keine oder unbrauchbare Unterlagen vorgelegt, wird vermutet, dass das inländische steuerpflichtige Einkommen des Unternehmens höher ist als das erklärte Einkommen. In diesem Fall wird die Steuerbehörde in der Regel eine Schätzung vornehmen. Ein möglicher Schätzungsrahmen kann zu Ungunsten des steuerpflichtigen Unternehmens ausgeschöpft werden. Die widerlegbare Vermutung führt zu einer Art Umkehr der Beweislast, und die Unternehmen müssen nachweisen, dass ihre Verrechnungspreise dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen. Wird eine brauchbare Dokumentation vorgelegt, bleibt die Beweislast beim Finanzamt, es sei denn, außergewöhnliche Geschäftsvorfälle wurden nicht rechtzeitig dokumentiert.



Die Nichtvorlage von Unterlagen oder die Vorlage von (im Wesentlichen) unbrauchbaren Unterlagen führt zu einem "Strafzuschlag" von mindestens 5 % und höchstens 10 % der aus der Schätzung resultierenden Mehreinnahmen (mindestens 5.000 €). Da sich dieser Zuschlag nur auf die zusätzlichen Einkünfte bezieht, wird er auch dann erhoben, wenn aufgrund von Verlustvorträgen keine Einkommensteuer zu zahlen ist.

**Verspätete Einreichung von Unterlagen:** (Master- und Local file): Werden verwertbare Unterlagen und Informationen nicht innerhalb von 60 Tagen bzw. bei außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen nicht innerhalb von 30 Tagen nach Aufforderung vorgelegt, beträgt der Zuschlag mindestens 100 EUR pro Verzugstag und kann bis zu 1 Mio. EUR festgesetzt werden.

Ab dem 1. Januar 2025 ist die Vorlage der Verrechnungspreisdokumentation jederzeit möglich. Die Aufzeichnungen müssen innerhalb von 30 Tagen nach Aufforderung oder Benachrichtigung über eine Prüfungsanordnung vorgelegt werden. Damit wird eine Verpflichtung zur rechtzeitigen Dokumentation der Verrechnungspreise eingeführt.

Kommt der Steuerpflichtige einer qualifizierten Aufforderung zur Zusammenarbeit nicht rechtzeitig nach, wird ein Verspätungszuschlag von bis zu 11.250 EUR verhängt. Darüber hinaus kann ein Aufschlag auf die Kooperationsverzugsstrafe verhängt werden, wenn zu befürchten ist, dass der Steuerpflichtige dem Ersuchen ansonsten nicht nachkommt; dieser kann bis zu 3,75 Mio. EUR betragen.

**Verstoß gegen die Mitwirkungspflicht:** Wenn ein Steuerpflichtiger im Zusammenhang mit der Einreichung eines länderspezifischen Berichts (sog. Country-by-Country Report) vorsätzlich oder leichtfertig seinen Mitwirkungspflichten nicht, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig nachkommt, stellt dies eine Ordnungswidrigkeit dar, die mit einer Geldbuße von bis zu 10.000 EUR geahndet werden kann. Die Geldbuße kann sich gegen das Unternehmen oder die (nicht) handelnden Personen richten.

## VII. ITALIEN

Bei den Verrechnungspreisen handelt es sich um eine Reihe von Techniken, die von Unternehmensgruppen und multinationalen Konzernen angewandt werden, um Einkünfte von einem Land in ein anderes zu verlagern, in dem die Steuerlast in der Regel niedriger ist. Diese Einkommensverschiebung erfolgt durch die Anwendung niedrigerer Preise und Gebühren, als sie bei einer normalen Markttransaktion zwischen zwei unabhängigen Parteien gelten würden.

Um diesen Techniken entgegenzuwirken, muss daher überprüft werden, ob bei gruppeninternen Transaktionen der Grundsatz des freien Wettbewerbs eingehalten wird. In Anbetracht des jüngsten Rundschreibens Nr. 16 der Steuerbehörde vom 24. Mai 2022 ist dieser Grundsatz erfüllt, wenn der bei der gruppeninternen Transaktion angewandte Preis innerhalb der Wertespanne liegt, die durch die Finanzindikatoren gebildet wird, die durch Anwendung der geeignetsten Methode für jede Transaktion zwischen unabhängigen Dritten ausgewählt werden, die mit der fraglichen gruppeninternen Transaktion vergleichbar ist.

### 1. DOKUMENTATIONSPFLICHT

In Italien wird die Verrechnungspreisthematik durch Artikel 110 TUIR (Einkommensteuergesetz) geregelt, der eine Reihe von Methoden zur Bestimmung des angemessenen Preises bei gruppeninternen Transaktionen vorsieht. Neben diesem Artikel, in dem die Methoden zur Bestimmung des Preises und andere grundlegende Aspekte aufgeführt sind, gibt es ergänzend weitere Erlasse und Bestimmungen. Insbesondere Artikel 26 des Gesetzesdekrets Nr. 78/2010, der ursprünglich die eher technischen Aspekte der Verrechnungspreise regelte, enthielt die von den in Italien steuerlich ansässigen Unternehmen oder Betriebsstätten einzureichenden Unterlagen in Bezug auf die bei konzerninternen Transaktionen angewandte Verrechnungspreispolitik; diese Bestimmung sah jedoch nicht die obligatorische Einreichung dieser Unterlagen vor, sondern lediglich eine Option für den Steuerpflichtigen, der die Möglichkeit hatte, im Falle von Verrechnung-



spreisanpassungen auf ein Bonussystem mit reduzierten Strafen zurückzugreifen (eine Reduzierung der Strafen war nur möglich, wenn die Dokumentation als geeignet angesehen wurde). Im Anschluss an die Änderungen der OECD-Leitlinien, die zunächst 2017 und dann 2022 vorgenommen wurden, wurde Artikel 110 TUIR (der Referenzartikel für Verrechnungspreise) geändert und eine Reihe von Bestimmungen erlassen, die Informationen über die Struktur und den Inhalt der erforderlichen Dokumentation liefern sollen.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die neuen Bestimmungen im Gegensatz zu den früheren Rechtsvorschriften vorsehen, dass die Dokumentation zwingend zu erstellen und regelmäßig jährlich zu aktualisieren ist. In Bezug auf die Aktualisierung der Dokumentation ist jedoch eine besondere Ausnahmeregelung vorgesehen: Wenn derjenige, der die Dokumentation vorlegen muss, als kleines und mittleres Unternehmen (KMU) eingestuft ist und somit in dem Steuerzeitraum, auf den sich die Dokumentation beziehen soll, einen Umsatz von weniger als 50 Millionen Euro erzielt, muss die Aktualisierung nicht jährlich erfolgen. Diese Kategorie von Subjekten hat nämlich die Möglichkeit, bestimmte Daten, die in einer der einzureichenden Unterlagen angegeben sind, in Bezug auf die beiden Steuerzeiträume, die auf den Zeitraum folgen, auf den sich diese Dokumentation bezieht, nicht zu aktualisieren, sofern die Vergleichbarkeitsanalyse auf Informationen aus öffentlich zugänglichen Quellen beruht und keine wesentlichen Änderungen eingetreten sind.

## 2. ARTEN DER DOKUMENTE

Folgende Unterlagen sind einzureichen:

- Master File
- Country File oder nationale Unterlagen

Das erste Dokument fasst alle Informationen über die Gruppe und die im Hinblick auf die Verrechnungspreise verfolgte Politik zusammen. Es ist in Paragraphen und Unterabschnitten abgefasst, die nicht geändert werden können, es sei denn, es sollen Ergänzungen vorgenommen werden, um das Dokument verständlicher zu machen. Wenn der multinationale Konzern mehrere industrielle und kommerzielle Tätigkeiten ausübt, die voneinander unabhängig

sind und eine spezifische Verrechnungspreispolitik verfolgen, müssen mehrere Master Files erstellt werden, da jedes einzelne Dokument höchstens homogene Kategorien von Waren oder Dienstleistungen zusammenfassen kann.

Das Country File kann als Auszug aus dem Master File definiert werden, da es die spezifischen Informationen zu den konzerninternen Transaktionen enthält, die das in Italien steuerlich ansässige Unternehmen zu dokumentieren beabsichtigt. In diesem Dokument muss das Unternehmen detaillierter auf die Transaktionen eingehen, die es mit den anderen Unternehmen der Gruppe hat.

Beide Dokumente müssen in italienischer Sprache abgefasst sein, mit Ausnahme der Möglichkeit das Master File in englischer Sprache einzureichen, und sie müssen vom gesetzlichen Vertreter des Steuerpflichtigen unterzeichnet werden. Die elektronische Abfassung ist ebenfalls erforderlich.

## 3. SANKTIONEN

Der Gesetzgeber schreibt vor, dass die Offenlegung in der Steuererklärung in einer besonderen Zeile (RS 106) erfolgen muss. Aus diesem Grund ist es notwendig, die Dokumentation vor dem Versand des Erklärungsformulars vorzubereiten.

Wie bereits erwähnt, kann die korrekte und vorschriftsmäßige Zusammenstellung der Unterlagen im Falle einer Veranlagung zu einer erheblichen Verringerung der Sanktionen führen. Es ist nämlich vorgesehen, die Sanktionsregelung des Gesetzesdekrets 471/1997 nicht anzuwenden, die eine Sanktion von 90 % bis 180 % der höheren Steuerschuld oder der Differenz der in Anspruch genommenen Gutschrift vorsieht.

## VIII. POLEN

### 1. DOKUMENTATIONSPFLICHT

Zum 1. Januar 2019 wurde das polnische Steuerrechtssystem gemäß den OECD-Verrechnungspreisleitlinien – in der Fassung von 2017 – geändert. Derzeit sind die Verrechnungspreisen umfassend im polnischen Körperschaft- und Einkommensteuergesetz geregelt. Die



Rechtsakte enthalten Normen, die insbesondere Folgendes betreffen: rechtliche Definitionen von Begriffen, die für die Verrechnungspreisproblematik relevant sind, den Fremdvergleichsgrundsatz, Verrechnungspreisdokumentation, Verrechnungspreisüberprüfung und -anpassung.

Verbundene Unternehmen sind verpflichtet, eine lokale Verrechnungspreisdokumentation für ein Geschäftsjahr zu erstellen, um nachzuweisen, dass die Verrechnungspreise zu Bedingungen festgelegt wurden, die unabhängige Unternehmen untereinander festgelegt hätten. Die Verbundenheit der Unternehmen ergibt sich aus der Ausübung eines maßgeblichen Einflusses und kann sich insbesondere aus dem Besitz einer Kapitalbeteiligung, von den Stimmrechten sowie aus familiären Bindungen ergeben. Es gibt einen Katalog von Ausnahmen von einer solchen Verpflichtung.

Daneben sind auch Steuerpflichtige, die keine nahestehenden Personen sind, verpflichtet, in den im Gesetz genannten Fällen eine lokale Verrechnungspreisdokumentation zu erstellen, und zwar in Bezug auf die Beziehungen der Steuerpflichtigen zu Unternehmen, die in Gebieten oder in einem Land mit schädlichem Steuerwettbewerb ansässig sind. Die zusätzliche Verpflichtung (z.B. wenn der Wert der kontrollierten Transaktion die gesetzlichen Schwellenwerte nicht übersteigt), eine lokale Verrechnungspreisdokumentation zu erstellen, kann auf Verlangen der Steuerbehörde auch für andere verbundene Unternehmen, sogar Kleinstunternehmer gelten, wenn die Wahrscheinlichkeit besteht, dass der Wert einer „kontrollierten Transaktion“ zu niedrig angesetzt ist.

## 2. ARTEN DER DOKUMENTE

Die lokale Verrechnungspreisdokumentation ist für „kontrollierte Transaktionen“ zu erstellen, deren Wert abzüglich der Mehrwertsteuer die folgenden Dokumentationsschwellen in einem Geschäftsjahr überschreitet:

- PLN 10 Mio. (ca. EUR 2 Mio.) - im Falle einer Warentransaktion.
- 10 Mio. PLN (ca. 2 Mio. EUR) - im Falle einer Finanztransaktion.

- PLN 2M (ca. EUR 425k) - im Falle einer Dienstleistungstransaktion.

- PLN 2M (ca. EUR 425k) - im Falle einer Transaktion, die nicht unter den oben genannten Punkten aufgeführt ist.

Bei „kontrollierten Transaktionen“ mit einem Unternehmen, das seinen Sitz oder seine Geschäftsleitung in einem Gebiet oder in einem Land hat, in dem ein schädlicher Steuerwettbewerb herrscht, oder mit einer ausländischen Betriebsstätte in einem Gebiet oder in einem Land, in dem ein schädlicher Steuerwettbewerb herrscht, beträgt die Dokumentationsschwelle:

- PLN 2,5 Mio. (ca. EUR 500k) - im Falle einer Finanztransaktion.

- PLN 500k (ca. EUR 100k) - im Falle einer anderen Transaktion als einer Finanztransaktion.

Eine „kontrollierte Transaktion“ ist eine Aktivität wirtschaftlicher Natur, die auf der Grundlage des tatsächlichen Verhaltens der Parteien identifiziert wird, einschließlich der Zurechnung von Einkünften zu einer ausländischen Niederlassung, deren Bedingungen aufgrund der Beziehung festgelegt oder auferlegt wurden. Die Dokumentationsschwellen werden für jede „kontrollierte Transaktion“ homogener Natur getrennt festgelegt, unabhängig von der Zuordnung der kontrollierten Transaktion zu Waren-, Finanz-, Dienstleistungs- oder anderen Transaktionen; der Kosten- und Erlösseite.

Verbundene Parteien, die zur Erstellung einer lokalen Verrechnungspreisdokumentation verpflichtet sind, müssen - soweit es sich um Transaktionen handelt, die unter diese Verpflichtung fallen, oder um kontrollierte Transaktionen, die in den Vorschriften aufgeführt sind - dem zuständigen Leiter des Finanzamtes bis zum Ende des elften Monats nach Ablauf des Geschäftsjahres eine Erklärung über deren Erstellung vorlegen.

## 3. SANKTIONEN

Für den Fall eines Verstoßes gegen die Verrechnungspreisvorschriften ist die Auferlegung einer zusätzlichen Steuerschuld durch die Steuerbehörde vorgesehen. Die zusätzliche



Steuerpflicht bezieht sich sowohl auf das Fehlen einer steuerlichen Verrechnungspreisdokumentation als auch auf die Anwendung eines nicht marktüblichen Preises auf gruppeninterne Transaktionen.

Das Fehlen einer Verrechnungspreisdokumentation ermöglicht in den Fällen, in denen sie erforderlich ist, eine Erhöhung des Sanktionssatzes im Falle einer Neubeurteilung. Die Höhe der zusätzlichen Steuerschuld beträgt in der Regel 10 % der Summe des zu Unrecht gemeldeten oder zu hoch angesetzten steuerlichen Verlustes und des gesamten nicht gemeldeten steuerpflichtigen Einkommens.

Der Satz der zusätzlichen Steuerschuld wird verdoppelt, wenn eine Partei der Steuerbehörde keine Steuerunterlagen vorgelegt hat. Der Satz der zusätzlichen Steuerschuld wird verdreifacht, wenn die Bemessungsgrundlage 15 Mio. PLN (ca. 3 Mio. EUR) übersteigt und die Partei der Steuerbehörde keine Steuerunterlagen vorgelegt hat (in dem Umfang, der den Betrag von 15 Mio. PLN übersteigt).

Darüber hinaus wird eine strafrechtliche Sanktion gegen eine Person verhängt, die der Pflicht zur Einreichung von Verrechnungspreisinformationen nicht nachkommt oder bei der Einreichung Daten angibt, die nicht mit der lokalen Verrechnungspreisdokumentation oder dem tatsächlichen Stand der Dinge übereinstimmen. Die Geldstrafe, die verhängt werden kann, beträgt derzeit (1. Halbjahr 2023) bis zu 33,5 Mio. PLN (ca. 7 Mio. EUR). Werden die Informationen nach Ablauf der Frist vorgelegt, beträgt die Geldstrafe bis zu 11 Mio. PLN (ca. 2,5 Mio. EUR). Bei geringerer Schwere wird die Geldbuße für eine Steuerstraftat verhängt.

## IX. SLOWAKEI

### 1. DOKUMENTATIONSPFLICHT

Die Richtlinien für die Verrechnungspreisdokumentation wurden vom Finanzministerium herausgegeben und folgen den Grundsätzen der OECD-Leitsätze.

Spezifische Verrechnungspreis-Sanktionen (doppelt so hoch wie die Standard-Sanktionen) können vom Finanzamt verhängt werden, wenn

die Steuer nach einer Steuerprüfung angepasst wird. Eine Strafe von bis zu 3.000 EUR kann auch bei Nichteinhaltung der Dokumentationspflichten für Verrechnungspreise verhängt werden.

Die slowakischen Steuergesetze kennen für Verrechnungspreiszwecke Methoden, die auf einem Preisvergleich beruhen, und Methoden, die auf einem Gewinnvergleich basieren. Jede dieser Methoden (oder eine Kombination aus ihnen) oder andere Verrechnungspreismethoden können verwendet werden. Die Verrechnungspreismethode muss auf dem Fremdvergleichsgrundsatz beruhen.

## 2. ARTEN DER DOKUMENTE

Die slowakischen Steuergesetze unterscheiden zwischen vollständiger, einfacher und verkürzter Verrechnungspreisdokumentation. Grundsätzlich ist eine vollständige Verrechnungspreisdokumentation erforderlich, wenn der Wert einer grenzüberschreitenden Transaktion (oder einer Gruppe von grenzüberschreitenden Transaktionen) im Besteuerungszeitraum 10.000.000 EUR übersteigt, während die Schwelle für eine einfache Dokumentation bei 1.000.000 EUR liegt.

## 3. SANKTIONEN

Die Verrechnungspreisdokumentation muss dem Finanzamt innerhalb von 15 Tagen nach Aufforderung durch das Finanzamt vorgelegt werden.

## X. SPANIEN

### 1. DOKUMENTATIONSPFLICHT

Wenn Transaktionen mit ein und derselben Person oder einem verbundenen Unternehmen getätigt werden und der Betrag der Gegenleistung für alle Transaktionen im Steuerzeitraum 250.000 Euro übersteigt, besteht die Pflicht, diese Transaktionen zu dokumentieren.

Darüber hinaus besteht die Pflicht, die folgenden spezifischen Transaktionen zwischen verbundenen Parteien zu dokumentieren, wenn





der Gesamtbetrag jeder dieser Transaktionen 100.000 Euro im Steuerzeitraum übersteigt:

- Vorgänge, die von natürlichen Personen im Rahmen einer wirtschaftlichen Tätigkeit durchgeführt werden, die nach einer objektiven Veranlagungsmethode besteuert werden und deren Beteiligung einzeln oder gemeinsam mit ihren Familienangehörigen  $\geq 25\%$  des Kapitals oder der Eigenmittel beträgt
- Übertragung von Wertpapieren oder Beteiligungen an Unternehmen, die nicht zum Handel zugelassen sind oder die in Steueroasen zum Handel zugelassen sind
- Übertragung von Unternehmen
- Übertragungen von unbeweglichem Vermögen
- Transaktionen mit immateriellen Vermögenswerten

Darüber hinaus müssen unabhängig von der Höhe des Gegenwerts für die mit derselben Person oder verbundenen Unternehmen getätigten Transaktionen ähnliche Transaktionen, die ihrerseits dieselbe Bewertungsmethode verwenden, dokumentiert werden, sofern der Betrag all dieser Transaktionen im Steuerzeitraum 50 % des Umsatzes des Unternehmens übersteigt.

## 2. ARTEN DER DOKUMENTE

Es gibt drei Arten von Dokumenten, die in Abhängigkeit von verschiedenen Faktoren zu erstellen sind:

**1. Local file:** Dies bezieht sich auf steuerzahlerspezifische Informationen und sollte Transaktionen enthalten, die die oben genannten Grenzen überschreiten.

Dieses Dokument hat einen vereinfachten Inhalt für diejenigen Personen oder verbundenen Unternehmen, deren Nettoumsatz weniger als 45 Millionen Euro beträgt.

Für Steuerpflichtige mit einem Nettoumsatz von weniger als 10 Millionen Euro kann dies durch Einreichung des Formulars 232 in dem Monat erfolgen, der auf die zehn Monate nach dem Ende des Steuerzeitraums folgt.

**2. Master file:** Hierbei handelt es sich um das spezifische Dokument der Gruppe, ihrer Struktur, ihrer Haupttätigkeit, ihrer finanziellen und steuerlichen Aktivitäten.

Dieses Dokument sollte nur erstellt werden, wenn der Nettoumsatz des Unternehmens 45 Millionen Euro übersteigt.

**3. Länderspezifischer Bericht (Formular 231):** Dieses Formular ist für Konzerne obligatorisch, deren Muttergesellschaft in Spanien ansässig ist und deren Nettoumsatz 750 Millionen Euro übersteigt.

Außerdem muss jedes in Spanien ansässige Unternehmen, das Teil einer Gruppe ist, die zur Einreichung dieses Dokuments verpflichtet ist, die Steuerbehörde über die Identifizierung und das Land der Ansässigkeit des Unternehmens informieren, das zur Erstellung des Dokuments verpflichtet ist. Dies muss vor dem Ende des Steuerzeitraums, auf den sich die Informationen beziehen, mitgeteilt werden.

## 3. SANKTIONEN

Es gibt mehrere Strafen in Bezug auf Verrechnungspreise:

- Nichteinhaltung der Dokumentationspflicht ohne Wertberichtigung. Diese Ordnungswidrigkeit wird begangen, wenn die Dokumentation der verbundenen Transaktionen nicht oder unvollständig vorgelegt wird oder falsche Daten enthält, ohne dass die Steuerverwaltung eine Wertberichtigung vornimmt. Die Strafe beträgt 1.000 € für jede einzelne Angabe und 10.000 € für jede Gruppe von fehlenden oder falschen Angaben. Die Obergrenze der Strafe ist der höhere der folgenden Beträge:
  - 10 % des Gesamtbetrags der Umsätze, die der Körperschaftsteuer, der Einkommensteuer oder der Einkommensteuer für Nichtansässige unterliegen.
  - 1 % des Nettobetrags des Umsatzes.
- Nichteinhaltung der dokumentarischen Wertberichtigung. In diesem Fall handelt es sich um den gleichen Verstoß wie oben beschrieben, aber die Steuerverwaltung hat eine Wertberichtigung vorgenommen.
  - Angabe eines Wertes, der von dem aus den Unterlagen abgeleiteten Wert abweicht, mit



Wertberichtigung. In diesem Fall wurde der aus der Dokumentation abgeleitete Marktwert nach einer Korrektur durch die Steuerverwaltung nicht korrekt in die Körperschaftssteuer-, Einkommenssteuer- (IRPF) oder Einkommenssteuererklärung für Nichtansässige (IRNR) eingetragen.

In diesen beiden Fällen beläuft sich die Strafe auf 15 % der Beträge, die sich aus den Korrekturen ergeben, die für jede Transaktion vorgenommen wurden.

## XI. TSCHECHIEN

### 1. DOKUMENTATIONSPFLICHT

Nach tschechischem Recht gibt es keine allgemeine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation. Die Steuerzahler müssen jedoch in der Lage sein, auf Verlangen des Finanzamtes nachzuweisen, dass die verwendeten Verrechnungspreise den Marktbedingungen entsprechen. Das tschechische Steuerrecht wendet in diesem Zusammenhang den Fremdvergleichsgrundsatz an.

Das tschechische Recht sieht keine Schwellenwerte für spezifische Verpflichtungen in Bezug auf die Verrechnungspreisdokumentation vor.

### 2. ARTEN DER DOKUMENTE

Was die Verrechnungspreisdokumentation angeht, so gibt es keine festen Regeln der tschechischen Behörden. Die Richtlinien der Generalfinanzdirektion entsprechen im Prinzip den OECD-Richtlinien. Die Preisvergleichsmethode (comparable uncontrolled price method) sollte gegebenenfalls bevorzugt werden. Andere Methoden der OECD-Leitlinien sind ebenfalls zulässig.

## XII. TÜRKEI

### 1. DOKUMENTATIONSPFLICHT

Als OECD-Mitglied hat die Türkei die Verrechnungspreisgrundsätze erstmals mit dem neuen Körperschaftssteuergesetz Nr. 5520 vom 21. Juni 2006 umgesetzt.

In der Rechtsgrundlage für Artikel 13 des neuen Körperschaftssteuergesetzes heißt es, dass die Verrechnungspreisgesetzgebung unter Berücksichtigung der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien und der internationalen Entwicklungen vorbereitet wird.

**Grundsatz des Fremdvergleichs:** Gemäß Artikel 13(3) des Körperschaftsteuergesetzes bedeutet der Fremdvergleichsgrundsatz, dass der Preis oder die Gegenleistung für den Kauf oder Verkauf von Waren oder Dienstleistungen zwischen verbundenen Parteien dem Preis oder der Gegenleistung entsprechen sollte, der/die sich ergeben hätte, wenn es keine solche Beziehung zwischen ihnen gegeben hätte.

**Verbundene Partei:** Im Allgemeinen bezieht sich der Begriff "nahestehende Person" auf:

- Aktionäre der Gesellschaft;
- Natürliche oder juristische Personen, die mit der Gesellschaft oder ihren Aktionären verbunden sind;
- Natürliche oder juristische Personen, die die Gesellschaft direkt oder indirekt in Bezug auf Management, Aufsicht oder Kapital kontrollieren;
- Natürliche oder juristische Personen, die von der Gesellschaft direkt oder indirekt in Bezug auf Management, Aufsicht oder Kapital kontrolliert werden.

**Verrechnungspreismethoden:** Die türkische Gesetzgebung sieht vor, dass alle unten genannten Verrechnungspreismethoden bei Transaktionen zwischen verbundenen Parteien angewendet werden können.

- CUP
- Resale Price
- Cost Plus
- TNMM
- Profit Split

### 2. ARTEN DER DOKUMENTE

Die türkische Gesetzgebung verpflichtet den Steuerzahler zur Erstellung der folgenden Verrechnungspreisdokumentation

- **Master File**, das von Körperschaftssteuerzahlern, die einer multinationalen Unternehmensgruppe angehören und deren Aktiva in der



Bilanz und Nettoumsatz in der Gewinn- und Verlustrechnung als Anlage zur jährlichen Körperschaftssteuererklärung für das vorangegangene Steuerjahr 500 Millionen Türkische Lira und mehr betragen, bis zum Ende des auf das betreffende Steuerjahr folgenden Steuerjahres zu erstellen und nach Ablauf dieses Zeitraums auf Verlangen der türkischen Steuerverwaltung oder anderen zur Steuerprüfung berechtigten Steuerbehörden vorzulegen ist.

- **Lokale Datei** (Jährlicher Verrechnungspreisbericht), die von allen Körperschaftssteuerpflichtigen bis zum Ablauf der Frist für die Einreichung der jährlichen Körperschaftssteuererklärung erstellt und auf Verlangen der türkischen Steuerverwaltung oder anderen zur Steuerprüfung berechtigten Steuerbehörden vorgelegt werden muss.

- **Länderspezifische Berichterstattung:** Gemäß den konsolidierten Jahresabschlüssen des unmittelbar vorangegangenen Steuerjahres vor dem Berichtssteuerjahr bereitet die in der Türkei ansässige oberste Muttergesellschaft oder Ersatzmuttergesellschaft der multinationalen Unternehmensgruppe, deren konsolidierte Gesamteinnahmen der Gruppe 750 Millionen Euro erreichen oder überschreiten, die länderbezogene Berichterstattung bis zum Ende des zwölften Monats nach dem Berichtssteuerjahr vor und reicht sie elektronisch bei der türkischen Steuerverwaltung ein (Einzelheiten siehe Abschnitt 6 und 7 des Allgemeinen Communiqués über Verrechnungspreise Nr. 1 Türkei, aktualisiert im Juli 2021).

- **Meldeformular für die länderbezogene Berichterstattung:** Die Mitglieder der multinationalen Unternehmensgruppe, die in den Anwendungsbereich des Country-by-Country-Reporting fällt, informieren die türkische Steuerverwaltung darüber, ob sie das oberste Mutterunternehmen oder das stellvertretende Mutterunternehmen sind und welches Unternehmen das Country-by-Country-Reporting im Namen der Gruppe und für das Steuerjahr erstellen wird. Diese Informationen werden jährlich elektronisch über das Internet-Steueramt bis Ende Juni des auf das Berichtsjahr folgenden Jahres bereitgestellt.

- **Formular für Verrechnungspreise**, kontrollierte ausländische Unternehmen und dünne Kapitalisierung, das von allen Steuerpflichtigen mit Körperschaftseinkommen ausgefüllt und dem zuständigen Finanzamt als Anlage zur jährlichen Körperschaftssteuererklärung vorgelegt werden muss. Wenn das Gesamtvolumen der Transaktionen 30.000 TL nicht übersteigt, ist der Abschnitt über Verrechnungspreise auf dem Formular nicht obligatorisch.

### 3. SANKTIONEN

In der Regel müssen die Steuerbehörden oder Steuerprüfer den Steuerpflichtigen mindestens fünfzehn Tage Zeit geben, um schriftliche Informationen einschließlich der Verrechnungspreisdokumentation vorzulegen.

Die Verrechnungspreisdokumentation sollte in türkischer Sprache erstellt werden. Werden die Unterlagen in einer Fremdsprache erstellt, ist eine türkische Fassung erforderlich. Für die Verrechnungspreisdokumentation gibt es keine spezifischen Strafen.



## KONTAKT

### **Deutschland:**

*Maik Laschütza*

*Maik.Laschuetza@schindhelm.com*

### **Italien:**

*Florian Bünger*

*Florian.Buenger@schindhelm.com*

### **Polen:**

*Anna Derdak*

*Anna.Derdak@sdzlegal.pl*

### **Spanien:**

*Fernando Lozano*

*F.Lozano@schindhelm.com*

### **Tschechien/Slowakei:**

*Monika Wetzlerova*

*Wetzlerova@scwp.cz*

### **Türkei:**

*Serkan Yilmaz*

*Serkan.Yilmaz@gemsschindhelm.com*