

Verrechnungspreisdokumentation in der Berater- und Prüferpraxis

Mag. Roland Macho (Großbetriebsprüfung)

Mag. Norbert Schrottmeyer

Christian Strauß MSc (WU)

23. Mai 2017, WKW

Agenda

1. Überblick der Dokumentationspflichten

- 1.1. Einleitung
- 1.2. VPDG
- 1.3. BAO

2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG

- 2.1. Definition Umsatzerlöse für Schwellenwerte
- 2.2. LocalFile: Definition wesentliche Geschäftsvorfälle
- 2.3. LocalFile: Betroffene Geschäftsvorfälle
- 2.4. LocalFile: Betrag gruppeninterner Zahlungen
- 2.5. LocalFile: Update Benchmarking-Studien
- 2.6. LocalFile: Verknüpfung von VP und Jahresabschluss
- 2.7. MasterFile: Vereinbarungen mit externen Kreditgebern

3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung

- 3.1. Erwartungen des Betriebsprüfers
- 3.2. Grenzen der Nachweispflichten und Beweislast
- 3.3. Abgabenrechtliche Folgen einer Pflichtverletzung

4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess bei einer (Erst-)Dokumentation

- 1. Überblick der Dokumentationspflichten**
 - 1.1. Einleitung**

1. Überblick der Dokumentationspflichten

2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG

3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung

4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Verrechnungspreis-Dokumentationspflichten in Österreich

Nach VPDG (NEU!)

- Verrechnungspreis-dokumentationsgesetz (VPDG) ist mit 1. August 2016 durch das EU-AbgÄG 2016 eingeführt worden
- Setzt aktuelle internationale Dokumentationsempfehlungen der OECD um (BEPS Aktion 13)
- Erstmals anwendbar für Wirtschaftsjahre ab 2016
- Nur anwendbar bei Überschreitung der festgelegten Schwellenwerte
- Dokumentationsstruktur und -inhalt ist mit Durchführungsverordnung (VPDG-DV) konkretisiert worden
- Breiter Dokumentationsumfang
- Zahlreiche offene Auslegungsfragen

Nach BAO

- Verpflichtung zur Verrechnungspreis-dokumentation besteht nach den allgemeinen Bestimmungen der BAO (§§ 119, 124, 126, 131, 138) schon bisher
- Verpflichtung gilt für alle buchführungspflichtigen Unternehmer
- Keine konkreten Struktur- und Inhaltsvorgaben der Dokumentation
- Dokumentation(-inhalt) nach VPDG erfüllt grundsätzlich Vorgaben der BAO-Bestimmungen

- 1. Überblick der Dokumentationspflichten**
- 1.2. VPDG**

Dreistufiger Dokumentationsansatz

1. **Überblick der Dokumentationspflichten**
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten



1. **Überblick der Dokumentationspflichten**
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Betroffene Unternehmen

- Das **VPDG** ist nur für „**Geschäftseinheiten**“ einer „**multinationalen Unternehmensgruppe**“ anwendbar

**Multinationale
Unternehmens-
gruppe**

Geschäftseinheit

- „**Multinationale Unternehmensgruppe**“
 - Gruppe von **Geschäftseinheiten** (zumindest zwei)
 - steuerliche **Ansässigkeit** in **unterschiedlichen Staaten**
 - verbunden durch Eigentum oder Beherrschung, sodass sie
 - zur **Aufstellung eines konsolidierten Abschlusses** verpflichtet sind (ungeachtet Befreiung aufgrund Größen- oder Wesentlichkeitskriterien) oder
 - verpflichtet wären, wenn EKAP-Beteiligungen an einem der Unternehmen an einer öffentlichen Wertpapierbörse gehandelt würden
- Fazit: rein österreichische Unternehmensgruppen sind nicht erfasst
- Als „**Geschäftseinheit**“ gelten
 - Unternehmen mit oder ohne Rechtspersönlichkeit
 - zB Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften
 - aber auch: Betriebstätten

1. **Überblick der Dokumentationspflichten**
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Schwellenwerte

**CbC-Report:
EUR 750 Mio**

- ↪ Ein CbC-Report ist zu erstellen, wenn der Gesamtumsatz der multinationalen Unternehmensgruppe im vorherigen Wirtschaftsjahr gem konsolidiertem Abschluss mindestens EUR 750 Mio betragen hat
- ↪ Ist grundsätzlich von der obersten Muttergesellschaft zu erstellen und zu übermitteln

**MasterFile
LocalFile:
EUR 50 Mio**

- ↪ Eintritt:
 - ↪ Ein MasterFile ist zu erstellen, wenn in den beiden vorangegangenen WJ die Umsatzerlöse einer inländischen Geschäftseinheit größer als EUR 50 Mio waren
- ↪ Austritt:
 - ↪ Pflicht entfällt ab dem folgenden Wirtschaftsjahr, wenn die Umsatzerlöse in zwei aufeinanderfolgenden Wirtschaftsjahren EUR 50 Mio Grenze nicht mehr überschritten haben.
- ↪ Das LocalFile ist für jede inländische Geschäftseinheit zu erstellen, die die Umsatzerlösgrenze von EUR 50 Mio überschreitet

Schwellenwerte

1. **Überblick der Dokumentationspflichten**
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten



**MasterFile:
Sonderregelung**

- Österreichische Geschäftseinheit ist auf Ersuchen des zuständigen Finanzamtes zur Vorlage eines Master Files verpflichtet, wenn aufgrund von Bestimmungen im Ausland eine dort ansässige Geschäftseinheit ein MasterFile zu erstellen hat

Übermittlungsfristen und Mitteilungspflicht

1. Überblick der Dokumentationspflichten

2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG

3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung

4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten



Übermittlungsfrist

- **spätestens zwölf Monate** nach dem letzten Tag des betreffenden Wirtschaftsjahres
- an zuständiges Finanzamt über FinanzOnline
- Voraussetzung: oberste Muttergesellschaft oder vertretende Gesellschaft in Österreich ansässig oder Geschäftseinheit ist durch Bescheid verpflichtet worden

Mitteilungsverpflichtung

- Für jedes Wirtschaftsjahr ist eine Mitteilung an das zuständige Finanzamt darüber abzugeben, von welcher Geschäftseinheit der CbC-Report übermittelt wird
- **Achtung:** trifft jede österreichische Geschäftseinheit von in- und ausländischen Konzernen unabhängig von individuellem Umsatz!

Übermittlungsfrist

- dem zuständigen Finanzamt auf Ersuchen **innerhalb von 30 Tagen** ab dem Zeitpunkt der Abgabe der Steuerklärung
- Daher keine per se Erstellungs- und Übermittlungspflicht (mwN *Schrottmeyer* in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 79)
- Eine zeitnahe Erstellung im Anschluss an das jeweilige Wirtschaftsjahr ist zu empfehlen

1. **Überblick der Dokumentationspflichten**
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Sprache

- CbC-Report ist in englischer Sprache zu führen
- MasterFile und LocalFile können in deutscher oder englischer Sprache geführt werden.

Strafrechtliche Aspekte



- **Straftatbestände**
 - nicht fristgerechte Übermittlung oder
 - fehlende oder unrichtige Übermittlung meldepflichtiger Punkte der Anlagen 1, 2 und 3
- **Strafandrohung**
 - bei Vorsatz: Geldstrafe bis zu EUR 50.000
 - bei grober Fahrlässigkeit: Geldstrafe bis zu EUR 25.000
- keine Möglichkeit einer strafbefreienden **Selbstanzeige**
- **Keine expliziten Strafbestimmungen**
- Verletzung der Übermittlung von MasterFile/LocalFile auf Ersuchen bei Vorsatz Finanzordnungswidrigkeit gem § 51 FinStrG

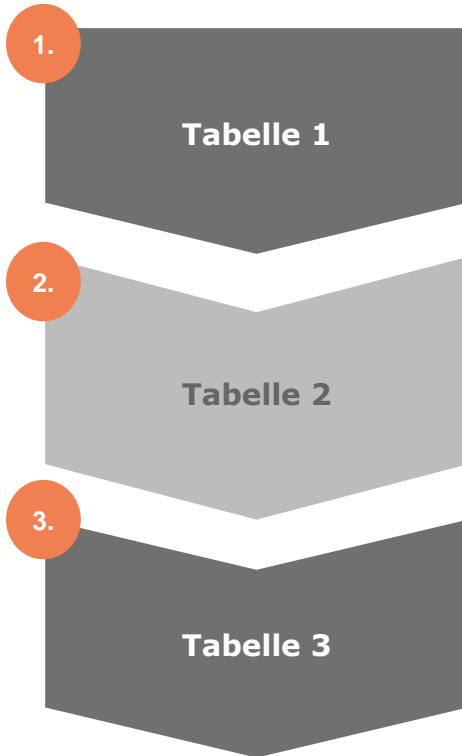
1. **Überblick der Dokumentationspflichten**
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

CbC-Report Inhalt



- Übersicht über die Aufteilung der Erträge, Steuern und Geschäftstätigkeiten der weltweiten Geschäftseinheiten, nach Steuerhoheitsgebieten unterteilt
- Auflistung wesentlich ausgeübter Funktionen weltweiter Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe
- Die Tabelle dient der erläuternden Ausführung der unter Tabelle 1 und Tabelle 2 gemachten Angaben

Tabelle 1

Anlage 1

Overview of allocation of income, taxes and business activities by tax jurisdiction /
 Übersicht über die Aufteilung der Einkünfte, Steuern und Geschäftstätigkeiten nach Staaten oder Gebieten

Name of the MNE group / Name der multinationalen Unternehmensgruppe:										
Fiscal year concerned / Betrachtetes Wirtschaftsjahr:										
Currency used / Verwendete Währung:										
Tax Jurisdiction / Staaten oder Gebiete	Revenues Erträge			Profit (Loss) before Income Tax / Vorsteuer-gewinn (-verlust)	Income Tax Paid (on Cash Basis) / gezahlte Ertragsteuern (auf Kassenbasis)	Income Tax Accrued – Current Year / Noch zu zahlende Ertragsteuer (laufendes Jahr)	Stated Capital / Ausgewiesenes Kapital	Accumulated Earnings / Einbehaltener Gewinn	Number of Employees / Beschäftigtenzahl	Tangible Assets other than Cash and Cash Equivalents / Materielle Vermögenswerte / (ohne flüssige Mittel)
	Unrelated party / Fremde Unternehmen	Related party / nahe-stehende Unternehmen	Total / Insgesamt							

1. Überblick der Dokumentationspflichten
 2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
 3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
 4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess
- Ansprechpartner
- Standorte
- Kontaktdaten

Tabelle 2

Anlage 2

List of all the Constituent Entities of the MNE group included in each aggregation per tax jurisdiction /
 Auflistung aller Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe, die in den verschiedenen Gesamtangaben erfasst sind, nach Staaten und Gebieten

Name of the MNE group / Name der multinationalen Unternehmensgruppe: Fiscal year concerned / Betrachtetes Wirtschaftsjahr:															
Tax Jurisdiction / Staaten oder Gebiete	Constituent Entities Resident in the Tax Jurisdiction / Im Staat oder Gebiet ansässige Geschäftseinheiten	Tax Jurisdiction of Organisation or Incorporation if Different from Tax Jurisdiction of Residence / Gründungsstaat oder Staat der Handelsregistereintragung, falls abweichend vom Ansässigkeitsstaat	Main Business Activities Wichtigste Geschäftstätigkeit(en)												
			Research and Development / Forschung und Entwicklung	Holding or Managing Intellectual Property / Besitz oder Verwaltung von geistigem Eigentum	Purchasing or Procurement / Einkauf oder Beschaffung	Manufacturing or Production / Verarbeitung oder Produktion	Sales, Marketing or Distribution / Verkauf, Marketing oder Vertrieb	Administrative, Management or Support Services / Verwaltungs-, Management- oder Supportleistungen	Provision of Services to Unrelated Parties / Erbringung von Dienstleistungen für fremde Dritte	Internal Group Finance/ Interne Finanzierung der Unternehmensgruppe	Regulated Financial Services / Regulierte Finanzdienstleistungen	Insurance / Versicherung	Holding Shares or Other Equity Instruments / Besitz von Aktien oder anderen Wertpapieren mit Beteiligungsscharakter	Dormant / Ruhende Tätigkeit	Other / Sonstige

1. Überblick der Dokumentationspflichten
 2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
 3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
 4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess
- Ansprachpartner
- Standorte
- Kontaktdaten

Tabelle 3

Anlage 3

Additional Information / Zusätzliche Informationen

Name of the MNE group / Name der multinationalen Unternehmensgruppe:

Fiscal year concerned / Betrachtetes Wirtschaftsjahr:

Please include any further brief information or explanation you consider necessary or that would facilitate the understanding of the compulsory information provided in the Country-by-Country Report /

Bitte geben Sie hier kurz alle weiteren Informationen oder Erläuterungen an, die Sie für notwendig erachten oder die das Verständnis der vorgeschriebenen Informationen im länderbezogenen Bericht erleichtern können.

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

- 1. Überblick der Dokumentationspflichten**
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

**Flächen-
deckender
Austausch!**

- Der CbC-Report wird grundsätzlich an all jene Staaten sämtlicher Geschäftseinheiten übermittelt, die in dem Report aufscheinen (§ 11 Abs 2 VPDG)
- Die Weiterleitung des CbC-Reports erfolgt insb im Wege eines Multilateralen Agreements, das derzeit von 57 Staaten unterzeichnet wurde
- In der EU erfolgt der Austausch über die Änderung der Richtlinie 2011/16/EU durch Richtlinie 2016/881

1. Überblick der Dokumentationspflichten

2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG

3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung

4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

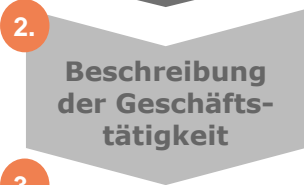
Kontaktdaten

MasterFile wesentlicher Inhalt (vgl §§ 1-6 VPDG-DV)

Ein Bericht über die weltweite Geschäftstätigkeit und Verrechnungspreispolitik der multinationalen Unternehmensgruppe



- Grafisch: Rechts- und Eigentumsstruktur inkl Geografischer Verteilung der operativen Geschäftseinheiten



- Zentrale Faktoren für den Unternehmensgewinn (zB Marke, Know-how)
- Wertschöpfungskette der fünf größten Produkte (zB als Grafik) und diesbzgl geografischer Märkte
- Konzerninterne wesentliche Dienstleistungen
- Kurze Funktions- und Risikoanalyse



- Strategie
- Auflistung der immateriellen Werte und Verträge/Vereinbarungen
- Verrechnungspreispolitik
- Konzerninterne Übertragungen



- Strategie
- Verträge/Vereinbarungen mit externen Kreditgebern
- Nennung der Finanzgesellschaften
- Verrechnungspreispolitik



- Konsolidierter Abschluss
- APA und Vorabverständigungsvereinbarungen

1. **Überblick der Dokumentationspflichten**
 2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
 3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
 4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess
- Ansprechpartner
- Standorte
- Kontaktdaten

LocalFile wesentlicher Inhalt (vgl §§ 7-10 VPDG-DV)

1. **Beschreibung inländische Geschäftseinheit**

2. **Wesentliche Geschäftsvorfälle**

3. **Finanzinformationen**

Ein Bericht über die spezifischen gruppeninternen Geschäftsvorfälle einer einzelnen Geschäftseinheit

- Managementstruktur der inländischen Geschäftseinheit (Organigramm)
 - Geschäftstätigkeit- und Strategie
 - Umstrukturierungen
 - Mitbewerber
-
- Beschreibung
 - Betrag geleistete und empfangene Zahlungen nach Art des Geschäftsvorfalles
 - Identifizierung der beteiligten verbundenen Unternehmen
 - Kopie aller internen Vereinbarungen
 - Vergleichbarkeits-, Funktions- und Risikoanalyse
 - Diverse Erläuterungen zur gewählten Verrechnungspreispolitik betreffend des jeweiligen wesentlichen Geschäftsvorfalles
-
- Geprüfter Jahresabschluss als Anhang
 - Verknüpfung des JA mit VP-Daten (sofern zutreffend)
 - Übersichtstabelle über Finanzdaten, die als Vergleichsgröße für den VP verwendet wurden, inkl Nennung der Quelle

- 1. Überblick der Dokumentationspflichten**
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Weitere Dokumentationspflichten

- Das zuständige Finanzamt kann zusätzliche Unterlagen anfordern, die für die Ermittlung und Prüfung der angemessenen Verrechnungspreisgestaltung erforderlich sind
- Auch bleiben neben dem VPDG bestehende Dokumentationspflichten unberührt

- 1. Überblick der Dokumentationspflichten**
 - 1.3. BAO**

1. **Überblick der Dokumentationspflichten**
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Allgemeines

Hintergrund

- §§ 124, 126, 131, 138 der BAO bestimmen die allgemeinen Aufzeichnungs- und Mitwirkungspflichten eines Abgabepflichtigen in Österreich.
- Aus diesen Bestimmungen schließt die Literatur (zB *Macho/Steiner in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 35 ff*) und Verwaltungsmeinung (VPR 2010, Rz 302 ff) die abstrakte Pflicht zur Verrechnungspreisdokumentation.

Betroffene Unternehmen

- Grundsätzlich gilt die Pflicht zur Verrechnungspreisdokumentation für alle Unternehmer die buchführungspflichtig nach UGB (§ 189) oder BAO (§ 125) sind.
- Der Detailgrad der Verrechnungspreisdokumentation wird jedoch individuell von verschiedenen Faktoren des Unternehmens abhängen.

Fristen

- Es bestehen keine konkreten Erstellungs- und Übermittlungspflichten für die Dokumentation nach BAO.
- Zu beachten ist jedoch, dass das der Transaktion zugrundeliegende Belegmaterial bereits bis zum Zeitpunkt der Steuererklärung vorliegen soll (EAS 3198 v 24.1.11).

Allgemeines

Sprache

1. **Überblick der Dokumentationspflichten**
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

- Dokumentation ist grundsätzlich in deutscher Sprache zu führen (insofern besteht ein wesentlicher Unterschied zum VPDG).
- Transaktionen können jedoch auch in „lebender Sprache“ (zB auf englisch) dokumentiert werden, allerdings muss diese auf Verlangen beglaubigt übersetzt werden (§ 131 Abs 1 Z 1 BAO; *Macho/Steiner* in *D/M/S/S*, SWK-Spezial, 39 f).
- Sofern die Dokumentation auf Grundlage der EU-TPD erstellt wird, kann für das sogenannte MasterFile die englische Sprache verwendet werden. Die landesspezifische Dokumentation ist in deutscher Sprache zu erstellen (EAS 3294 v 24.8.12).
- Argument?: An die Dokumentation nach BAO sind grundsätzlich keine größeren Anforderungen als an eine Dokumentation nach VPDG zu stellen.

1. Überblick der Dokumentationspflichten

2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG

3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung

4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Empfohlener Mindestinhalt abgeleitet aus OECD-VPL 2010, VPR 2010, EU-TPD (ist abhängig vom Einzelfall nicht in allen Punkten zu erfüllen; vgl zB Macho/Steiner in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 46)

1. Allgemeine Informationen

- ↪ Allgemeine Beschreibung der organisatorischen, rechtlichen und operativen Struktur des Konzerns sowie deren Veränderung (Organigramm, Beteiligungsverhältnisse, finanzielle Verhältnisse)
- ↪ Beschreibung der Wertschöpfungskette und Darstellung der Leistungsflüsse im Konzern
- ↪ Detaillierte Beschreibung des analysierten Unternehmens und seiner Tätigkeitsbereiche sowie deren Veränderung (zB Strategie, geschäftliches Umfeld, Marktgröße, Wettbewerb, etc)
- ↪ Einsatz wesentlicher materieller/immaterieller Wirtschaftsgüter im Konzern und des Unternehmens.

2. Transaktionen

- ↪ Beschreibung und Kategorisierung der konzerninternen Transaktionen
- ↪ Umfang der Transaktionen
- ↪ Darstellung der vertraglichen Grundlagen der Transaktionen inklusive deren Veränderung sowie deren Rechnungsströme

3. Funktions- und Risikoanalyse

- ↪ Beschreibung wahrgenommener Funktionen und übernommener Risiken, eingesetzter Wirtschaftsgüter (inkl immaterieller Wirtschaftsgüter) sowie deren Veränderung
- ↪ Beschreibung der Wertschöpfungskette
- ↪ Beschreibung der vereinbarten Vertragsbedingungen
- ↪ Beschreibung der bedeutsamen Markt- und Wettbewerbsverhältnisse

4. Fremdvergleichsanalyse

- ↪ Erläuterung zur Auswahl, Eignung und Anwendung der Verrechnungspreismethode
- ↪ Vergleichbarkeitsanalyse mit Fremdvergleichsdaten/Finanzzahlen bzw internen oder externen Fremdvergleichsdaten

5. Ergänzende Angaben

- ↪ Lizenzverträge, APA's und Rulings
- ↪ Konzernumlageverträge
- ↪ Dokumentation von Reorganisationen
- ↪ Konzernfinanzierungsthematiken (zB Finanzierung über Steueroasengesellschaft)

2. Praxisfragen bzw Fälle des VPDG
2.1. Definition Umsatzerlöse für Schwellenwerte

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Allgemeines

- Relevant für Schwellenwerte von Master- und LocalFile (nicht CbC-Report)
- Umsatzerlösbegriff ist iSd UGB oder vergleichbarer Rechnungslegungsgrundsätze zu verstehen (ErlRV 1190 BlgNR 25. GP, 5)
- Umsatzerlöse iSd § 189a Z 5 UGB: *„Die Beträge, die sich aus dem Verkauf von Produkten und der **Erbringung** von **Dienstleistungen** nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer sowie von sonstigen direkt mit dem Umsatz verbundenen Steuern ergeben“.*
- Achtung Begriff wurde durch das RÄG 2014 erweitert (*Martins/Raml* in RÄG 2014, Kap 4.3.1.):
 - Nicht mehr nur „gewöhnliche Geschäftstätigkeit“ sondern auch zB,
 - Patent und Lizenzeinnahmen,
 - Konzernumlagen,
 - Atypische Dienstleistungen (zB Personalüberlassungen),
 - Miet- u Pächterlöse
 - usw ...

Umsatzerlösbegriff bei Kreditinstituten/Versicherungen

- Alle Kreditinstitute (außer Bausparkassen) und Versicherungen haben GuV nach speziellen Formblättern zu erstellen (§ 43 Abs 2 BWG; § 146 VAG). Begriff UE wird dort nicht verwendet.
- KWT Stellungnahme: Jede Art von Erlösen bzw Erträgen ist unter „Umsatzerlöse“ zu verstehen.
- § 43 Abs 2 BWG als vergleichbare Rechnungslegungsgrundsätze?

ZB Erträge iSd BWG, Prämien iSd VAG

„Umsatzerlöse“ iSd VPDG

Zinsen- und ähnliche Erträge

Erträge aus Wertpapieren/Beteiligungen

Provisionserträge

Verrechnete Prämien

Nicht-versicherungstechnische Rechnung

etc ...

Erfasst?

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

2. Praxisfragen bzw Fälle des VPDG
2.2. LocalFile: Definition wesentliche Geschäftsvorfälle

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Allgemeines

- └ „Im LocalFile sind alle wesentlichen Geschäftsvorfälle zu dokumentieren, sofern sich diese direkt oder indirekt auf die Ermittlung und Prüfung der angemessenen gruppeninternen Verrechnungspreisgestaltung auswirken“ (§ 7 Abs 1 Z 2 VPDG-DV).
- └ Mögliche Auslegungen:
 - └ **Absolute Wesentlichkeitsgrenze:** Wesentlichkeit der IC-Transaktion wird absolut beurteilt: sobald Transaktion mit verb Unternehmen bestimmten Betrag übersteigt, wird von einem wesentlichen Geschäftsvorfall ausgegangen (zB in D, SG).
 - └ **Relative Wesentlichkeitsgrenze:** Transaktionsvolumina des Geschäftsvorfalles wird auf Basis einer Bezugsgröße relativ beurteilt (zB in Bezug zu Gesamttransaktionsvolumina, Umsatz, Kosten oder Gewinn).

Allgemeines

- **Qualitative Wesentlichkeitsbeurteilung:** Wesentlichkeit ist allein qualitativ aus Sicht des ordentlichen Geschäftsführers/ bzw strl Beraters der dokumentationspflichtigen Geschäftseinheit zu beurteilen.
- Die Wesentlichkeit sollte sich generell an der Bedeutsamkeit des konkret zu beurteilenden Geschäftsvorfalles in Relation zur gesamten Geschäftstätigkeit der dokumentationspflichtigen Geschäftseinheit richten (*Schrottmeyer/Strauß, TPI 2017, S 17*).
- Ob ein Geschäftsvorfall wesentlich oder unwesentlich ist, liegt in der Einschätzung des ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers der dokumentationspflichtigen Geschäftseinheit (*Macho/Steiner in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 17*).

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

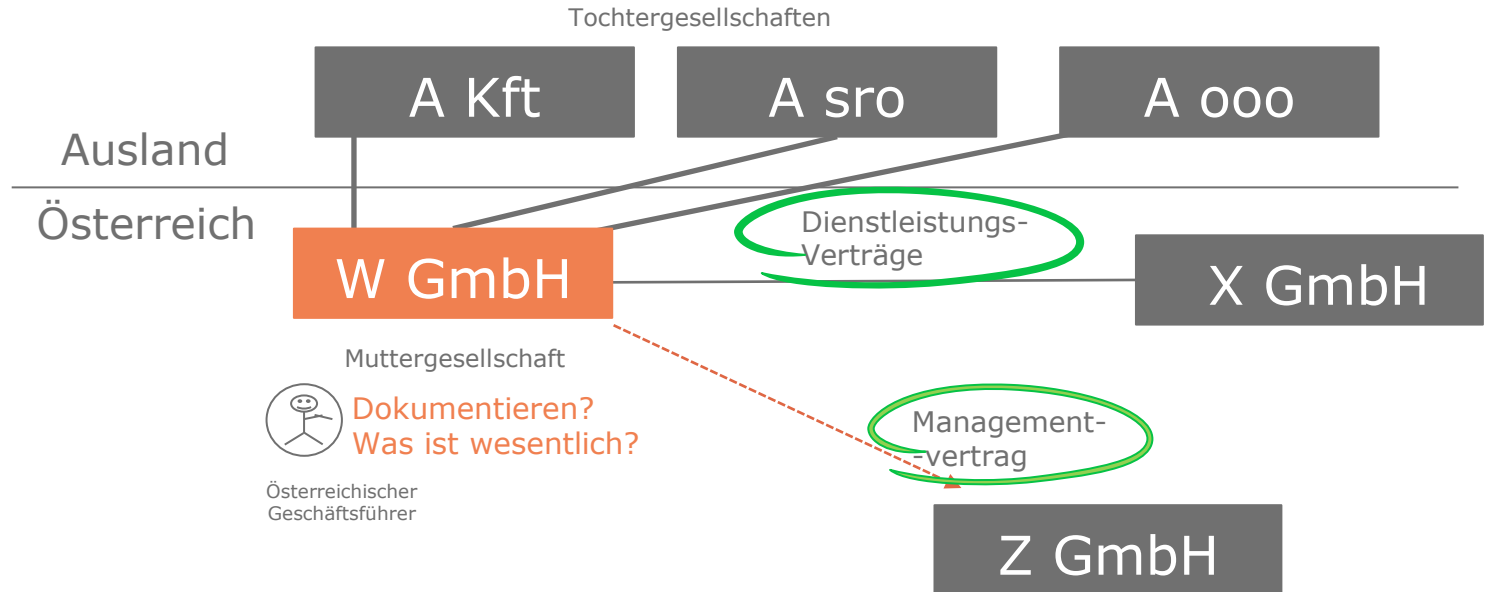
Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Wesentliche oder unwesentliche Geschäftsvorfälle: Es kommt auf den Einzelfall an!

→ Konzerninterne Leistungsverrechnung



1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

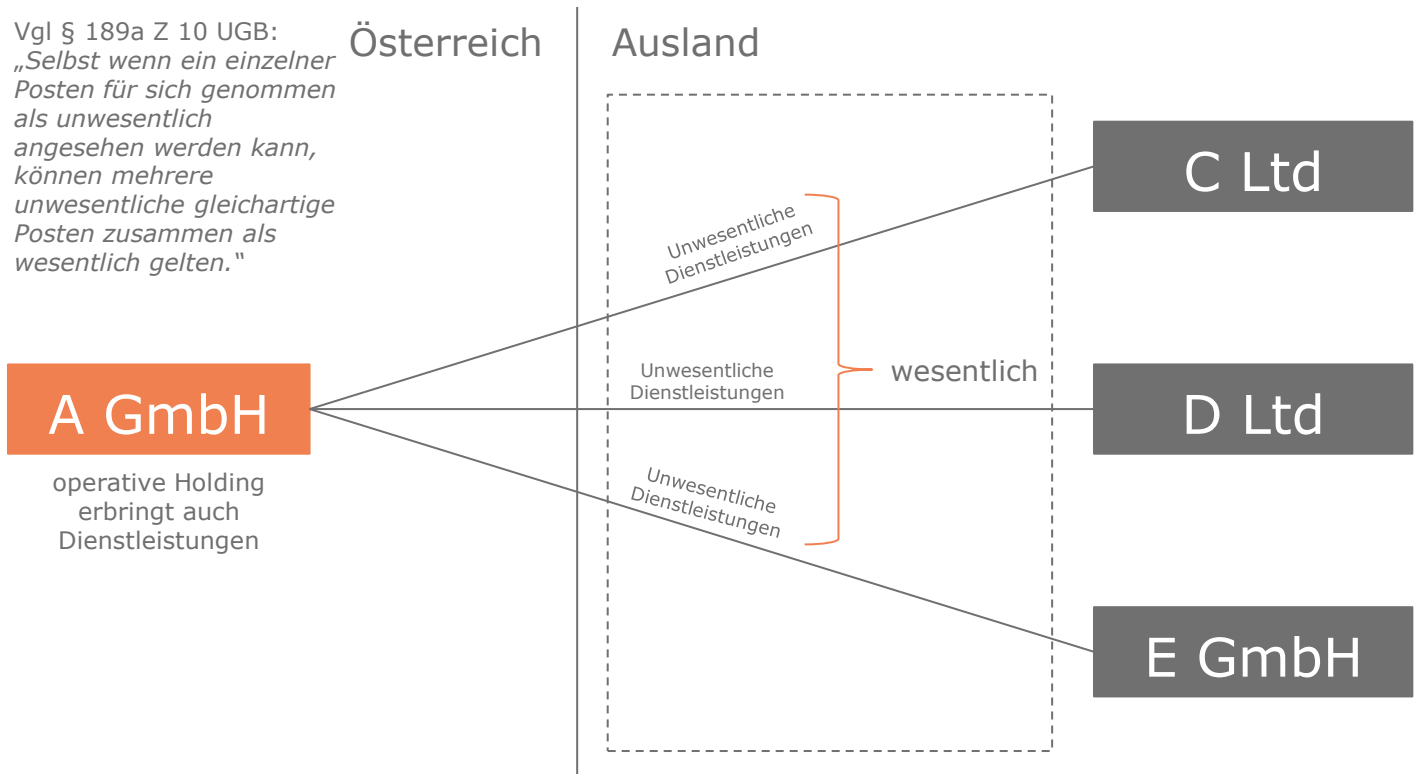
Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Zusammengefasste Beurteilung gleichartiger Geschäftsvorfälle?

Vgl § 189a Z 10 UGB:
„Selbst wenn ein einzelner Posten für sich genommen als unwesentlich angesehen werden kann, können mehrere unwesentliche gleichartige Posten zusammen als wesentlich gelten.“



2. Praxisfragen bzw Fälle des VPDG
2.3. LocalFile: Betroffene Geschäftsvorfälle

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Allgemeines

- *„Im LocalFile sind alle wesentlichen Geschäftsvorfälle zu dokumentieren, sofern sich diese direkt oder indirekt auf die Ermittlung und Prüfung der angemessenen gruppeninternen Verrechnungspreisgestaltung auswirken“ (§ 7 Abs 1 Z 2 VPDG-DV).*
- Das VPDG und die VPDG-DV regeln nicht explizit, **ob nur grenzüberschreitende oder auch inländische konzerninterne Transaktionen** der inländischen Geschäftseinheit im LocalFile zu dokumentieren sind.
- Die Gesetzesmaterialien des VPDG (ErIRV 1190 BlgNR 25. GP, 7), Ausführungen in Aktionspunkt 13 der OECD/G20 (BEPS Action 13, Rz 22) sowie Sinn und Zweck des VPDG (ErIRV 1190 BlgNR 25. GP, 1 f; BEPS Action 13, Rz 10) sprechen für die Dokumentation allein grenzüberschreitender Geschäftsvorfälle.

Allgemeines

- In der Literatur wird daher teilweise vertreten, dass allein grenzüberschreitende Geschäftsvorfälle zu dokumentieren sind (zB *Fuchs in Steiner/Macho*, VPDG 2016, Rz 2.20.).
- In bestimmten Konstellationen soll jedoch auch die Dokumentation **innerstaatlicher Geschäftsvorfälle** sachgerecht sein (vgl *Macho/Steiner*, SWK-Spezial, S 14): wenn der innerstaatliche und grenzüberschreitende Geschäftsvorfall verbundener Unternehmen gemeinsame Waren- und/oder Dienstleistungskomponenten beinhaltet.

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

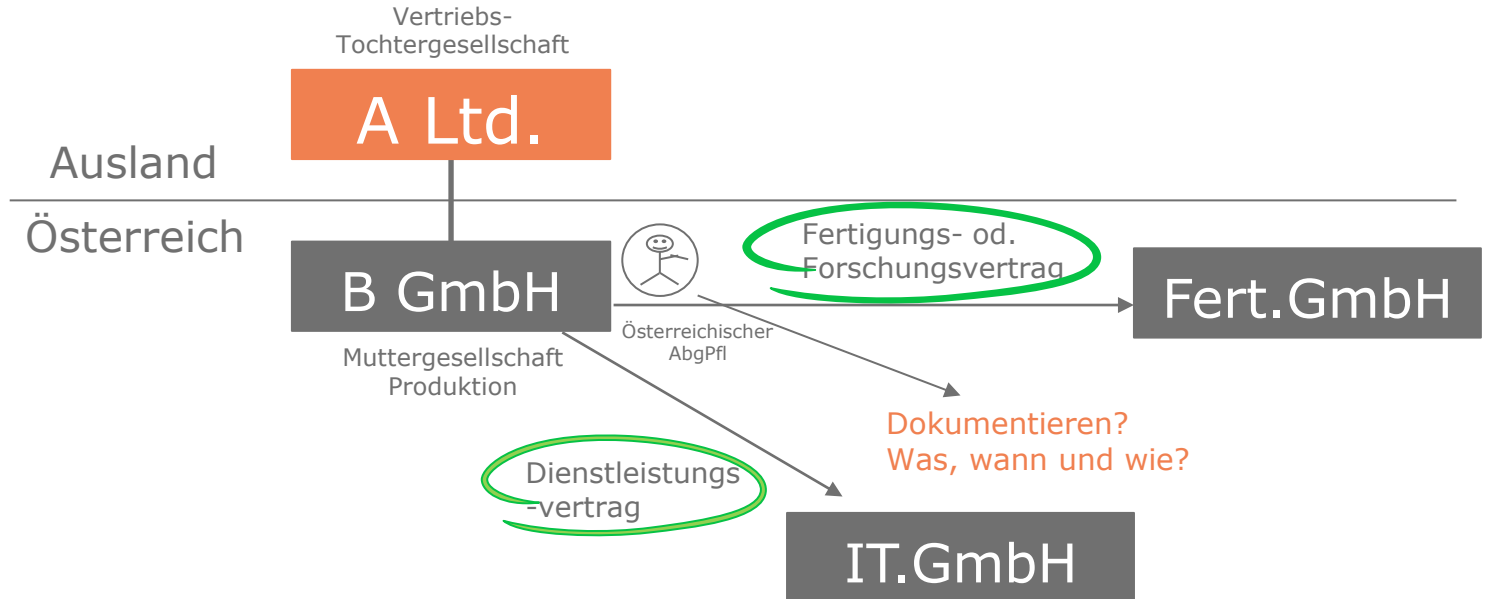
Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Dokumentation innerstaatlicher Geschäftsvorfälle: Es kommt darauf an!

→ Konzerninterne Leistungsverrechnung



1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

2. Praxisfragen bzw Fälle des VPDG
2.4. LocalFile: Betrag gruppeninterner Zahlungen

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Betrag gruppeninterner Zahlungen

- LocalFile: Betrag der geleisteten und erhaltenen unternehmensgruppeninternen **Zahlungen** für jede Art unternehmensgruppensinterner **Geschäftsvorfälle**, an denen die inländische Geschäftseinheit beteiligt ist (§ 9 Z 2 VPDG-DV).
- Ist die Zahlung für den Geschäftsvorfall oder die Verbuchung des Geschäftsvorfalles (zB nach UGB) anzuführen?
- Sind auch strl Erträge aus der zB unentgeltlichen Nutzungsüberlassungen anzuführen (die nicht nach UGB verbucht wurden)?

2. Praxisfragen bzw Fälle des VPDG
2.5. LocalFile: Update Benchmarking-Studien

Update Benchmarking-Studien

- └ Local File: Angaben zu relevanten Finanzindikatoren für unabhängige Unternehmen, einschließlich Beschreibung der Methode für die Vergleichswertsuche und Herkunft dieser Informationen (vgl. § 9 Z 10 VPDG-DV) → Benchmarking-Studien
- └ Auffassung OECD (BEPS Action 13, Rz 38):
 - └ Benchmarking-Studie sollte alle drei Jahre erneuert werden
 - └ Die **Finanzdaten** der gewählten "Comparables" jedoch **jährlich**.
- └ BMF Auffassung:
 - └ Es ist **ausreichend** sowohl Benchmarking-Studie als auch Finanzdaten der "Comparables" **alle 3 Jahre** zu erneuern, sofern begründet werden kann, dass ein jährliches Update nicht zu zuverlässigeren Ergebnissen führt bzw. dass der Verwaltungsaufwand unverhältnismäßig hoch wäre (*Macho/Steiner* in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 103)

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw. Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

2. Praxisfragen bzw Fälle des VPDG
2.6. LocalFile: Verknüpfung von VP und Jahresabschluss

Verknüpfung von VP und Jahresabschluss

- Local File: „*Informationen und einen Aufteilungsschlüssel, aus denen hervorgeht, wie die bei der Anwendung der Verrechnungsmethode verwendeten Finanzdaten mit dem Jahresabschluss verknüpft werden können*“ (§ 10 Z 2 VPDG-DV)
- OECD: **No** particular guidance or **example** was **set out** by WP6. One underlying idea is that the taxpayers use financial data to apply transfer pricing methods, so it would be **beneficial** to **know** if those **financial data is tied to** annual **financial statements**.
- Es sollten hier keine strengen Maßstäbe angesetzt werden

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Verknüpfung von VP und Jahresabschluss

- Überprüfung, ob der ermittelte VP auch tatsächlich angewendet wurde und sich somit auch in der Buchhaltung und somit im Jahresabschluss wiederfindet (vgl. *Schrottmeyer* in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 30)?
- Anwendung?, zB:
 - bei TNMM: Hinweis auf die Berücksichtigung der strl Anpassung der Nettomarge (zB in der MWR)?
 - CUP/C+: Hinweis auf den Buchungsvorfall bzw Konto, auf dem der Geschäftsvorfall als Ertrag verbucht wurde?

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

2. Praxisfragen bzw Fälle des VPDG
2.7. MasterFile: Vereinbarungen mit externen Kreditgebern

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. **Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG**
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Vereinbarungen mit Kreditgebern

- MasterFile: *“eine allgemeine Beschreibung der Finanzierung der multinationalen Unternehmensgruppe, einschließlich **wesentlicher Vereinbarungen mit unternehmensgruppenfremden Kreditgebern**”* (§ 5 Z 1 VPDG-DV).
- Inhaltliche Beschreibung ist nicht gefordert (vgl *Schrottmeyer* in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 23)
- Eine Auflistung der Vereinbarungen mit Nennung verrechnungspreisrelevanter Vertragsbestandteile (insb Laufzeit, Zinskonditionen und Höhe, Besicherung) ist ausreichend?
- Im Einzelfall ggf eingehen auf Vergleichbarkeit zu etwaigen internen Finanzierungen

3. Nachweispflichten eines Betriebsprüfers

3.1. Erwartungen des Betriebsprüfers

Erwartungen des Betriebsprüfers

- └ Vollständige verwertbare Verrechnungspreisdokumentation
 - └ Vorteil:
 - └ stärkt die Position des StPfl
 - └ Verringert das Risiko von Anpassungen
 - └ Vermeidet in Ausnahmesituationen finanzstrafrechtliche Konsequenzen
 - └ Ggf können weitere Ermittlungen der Betriebsprüfung unterbleiben (vgl VwGH 16.5.2002, 98/13/0105).

- └ Das redliche Bemühen von kooperativen StPfl soll honoriert und mit Augenmaß vorgegangen werden. Notorische „Dokumentationsverweigerer“ und „Verfahrensverzögerer“ stehen im Fokus (vgl *Macho/Steiner* in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 12)

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Erwartungen des Betriebsprüfers

- Verrechnungspreisdokumentation deckt sich mit im Ausland vorgelegten Dokumentationen > „Verteidigung der Fremdüblichkeit“ gegenüber ausländischen Finanzverwaltungen
- „sachverständige Dritte“ kann die Verrechnungspreisdokumentation – wenn erforderlich – erklären, erläutern (übersetzen?)
- Innerhalb angemessener Frist
- Elektronische Übermittlung von „file“

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

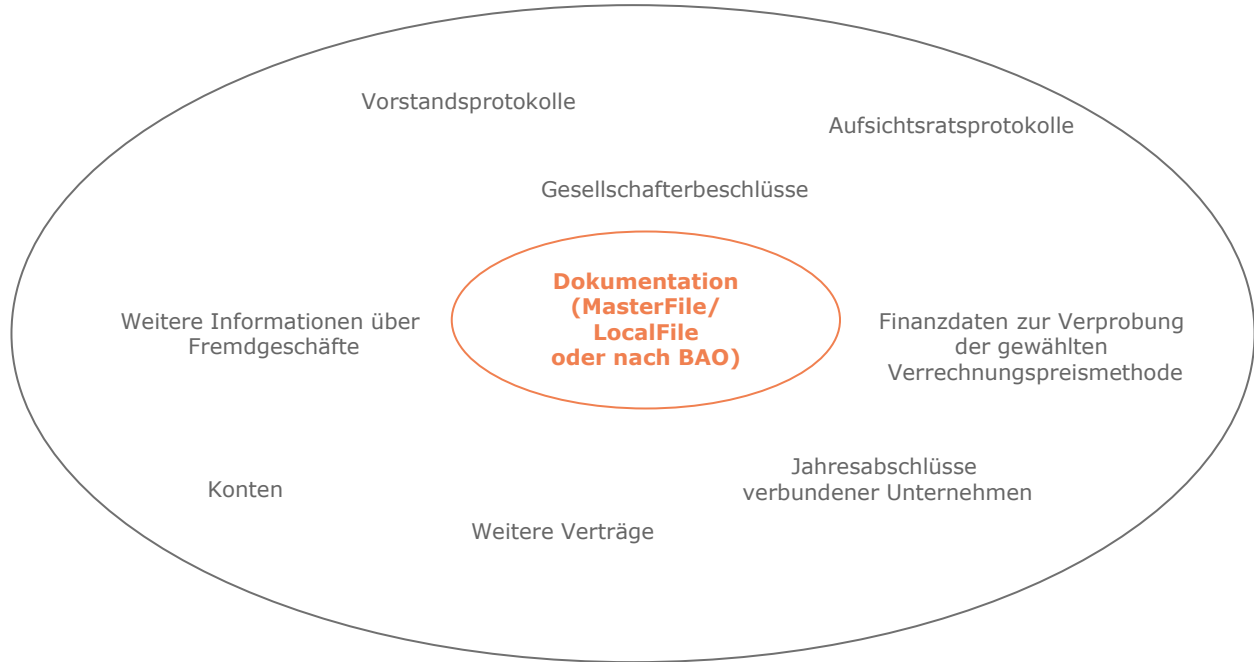
In der Praxis angeforderte Nachweise über die Fremdüblichkeit

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten



3. Nachweispflichten eines Betriebsprüfers
3.2. Grenzen der Nachweispflichten und Beweislast

Was kann angefordert werden? – Rechtliche Grundlagen

Ermittlungspflicht (§ 115 Abs 1 BAO)

- Die Finanzbehörde hat bis zur Grenze der Zumutbarkeit Ermittlungen über den tatsächlichen Sachverhalt von sich aus anzustellen.
- Unzulässig von der Abgabenbehörde ist es, jene Umstände zu erforschen, die für die Abgabenerhebung von keinerlei Relevanz sind (*Ritz*, BAO⁵, § 115 Rz 4).
- Sachverhaltsermittlung im Wege von Amtshilfemaßnahmen (zB Multilaterale Kontrolle – MLC)

Mitwirkungspflicht (§ 138 BAO)

- Treten im Rahmen einer BP Zweifel an der gesetzeskonformen Gewinnermittlung – zB aufgrund konzerninterner Transaktionen – auf, so besteht eine gewisse Mitwirkungspflicht zur Ausräumung dieser Zweifel.
- Grenzen der Mitwirkungspflicht liegen in der
 - Notwendigkeit
 - Verhältnismäßigkeit
 - Erfüllbarkeit (VPR 2010 Rz 306)
 - Zumutbarkeit
- Es dürfen keine überzogenen Anforderungen an die Sachverhalts- und Angemessenheitsdokumentation gestellt werden (BFH 10.4.13, I R 45/11).
- Angefordert werden kann aber jedenfalls alles, was im Einklang mit den OECD-VPL 2010 steht (VPR 2010 Rz 306).

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Grenzen der Mitwirkungspflicht

Erhöhte Mitwirkungspflichten

- Bei Sachverhaltselementen, die ihre Wurzel im Ausland haben, besteht erhöhte Mitwirkungspflicht, sofern die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 26.7.2000, 95/14/0145)
- Bei internationalen Amtshilfemöglichkeiten besteht die erhöhte Mitwirkungspflicht insoweit nicht (vgl *Ritz*, BAO⁵, § 115 Rz 10)
- Eine erhöhte Mitwirkungspflicht liegt jedoch auch dann vor, wenn die Ermittlungsmöglichkeiten der Behörde eingeschränkt sind (VwGH 19.2.1992, 91/14/0216).

nicht können vs nicht wollen

- Keine Mitwirkungspflicht, wenn der Stpfl nicht in der Lage ist sie zu erfüllen (vgl VwGH 20.6.1995, 91/13/0063).
- Daher Unterscheidung zwischen nicht können und nicht wollen
- nicht können:
 - Grenzen liegen in der eigenen Informations- und Tätigkeitssphäre des StPfl
 - Maßgeblich zu unterscheiden ist daher, ob StPfl die Muttergesellschaft oder Tochterunternehmen ist oder bspw eine Personalunion besteht.
 - Jedoch muss Stpfl sich bemühen die Unterlagen anzufordern (vgl *Macho/Steiner* in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 44)
 - Auch ist fremdübliche Vertragsgestaltung zu beachten
- nicht wollen: tritt eine Verletzung der Mitwirkungspflicht mit den weiteren Folgen dieser Pflichtverletzung ein

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Neuerung: Erhöhte Mitwirkungspflicht nach VPDG?

- └ „Das zuständige Finanzamt kann zusätzliche Unterlagen zur Vorlage anfordern, die für die **Ermittlung** und **Prüfung** der angemessenen gruppeninternen **Verrechnungspreisgestaltung erforderlich** sind.“ (§ 3 Abs 4 VPDG).

- └ Nur Anwendbar für VPDG-Dokumentationspflichtige

- └ Normativer Charakter?
 - └ OECD: Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung. „Wenn Zweifel darüber bestehen, was für ein Geschäftsvorfall zwischen den verbundenen Unternehmen vereinbart wurde, ist es notwendig, **alle relevante Evidenz** aus den **wirtschaftlich relevanten Merkmalen** des Geschäftsvorfalles zu berücksichtigen“.

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Neuerung: Erhöhte Mitwirkungspflicht nach VPDG?

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

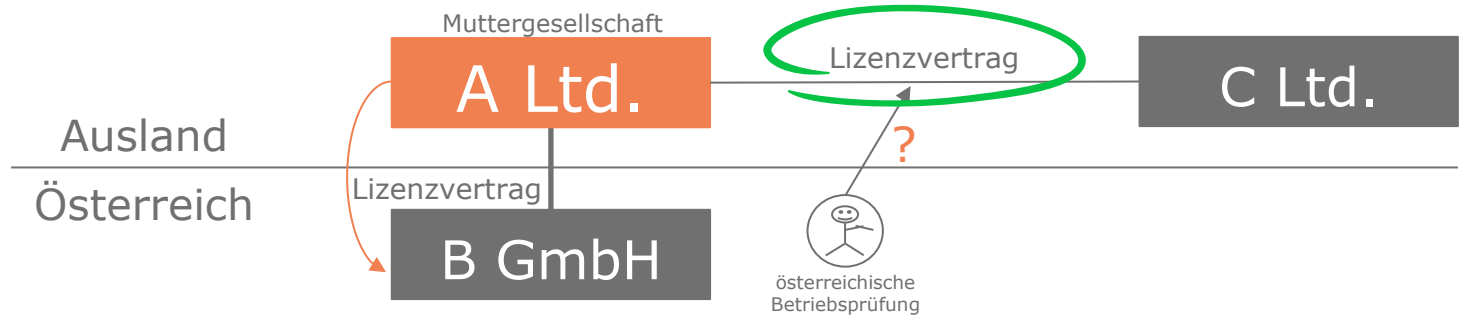
Standorte

Kontaktdaten

- └ „....die **wirtschaftlich relevanten Merkmale** ... des Geschäftsvorfalles sollten im Rahmen der in Kap V beschriebenen Einzeldokumentation (**Local File**) zur Untermauerung der vom Steuerpflichtigen vorgenommenen Verrechnungspreisbestimmung **geliefert werden**“ (BEPS Action 8, Abschlussbericht, Rz 1,36, 1.47)
- └ ErlRV 1190 BlgNR 25. GP, 6: „... In erster Linie zielt dieses Bundesgesetz darauf ab, die schon **bislang erforderliche Verrechnungspreisdokumentation** zu konkretisieren und insofern **zu erweitern**, als es für einen effizienten grenzüberschreitenden Informationsaustausch sowie für eine adäquate Risikoanalyse und Prüfung erforderlich ist. Damit **steht** es der **Behörde zu**, auch im Hinblick auf die Verrechnungspreisdokumentation **weitere Unterlagen anzufordern.**“

Mitwirkungspflichten in der Praxis – Beispiel 1

– Konzerninterne Lizenzverträge der Muttergesellschaft



- BP ersucht um Vorlage des Lizenzvertrages zwischen A Ltd. und C Ltd. bspw zum Vergleich der konzernintern gewählten Lizenzsätze

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Mitwirkungspflichten in der Praxis – Beispiel 1

└ Lösungsmöglichkeit:

- └ VPR 2010, Rz 111: „*Werden die dem geprüften Unternehmen (tested party) überlassenen immateriellen Werte auch anderen Konzerngesellschaften überlassen, sind **bei Fehlen verwertbarer Vergleichspreise auch die Lizenzverträge mit diesen anderen Konzerngesellschaften für die Angemessenheitsprüfung heranzuziehen**, wobei von **Bedeutung** sein kann, ob andere Steuerverwaltungen die betreffenden Lizenzgebührensätze **bereits geprüft** haben.“*
- └ Da der **Lizenzvertrag zwischen A Ltd. und C Ltd.** aber **für** die **Abgabenerhebung** der B GmbH **keinerlei Relevanz** hat, **kann** dieser auch **nicht** von der Betriebsprüfung **angefordert werden** (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 115 Rz 4).
- └ Nicht Bereitstellung **führt** daher **in diesem Fall nicht zur Verletzung der Mitwirkungspflicht**

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

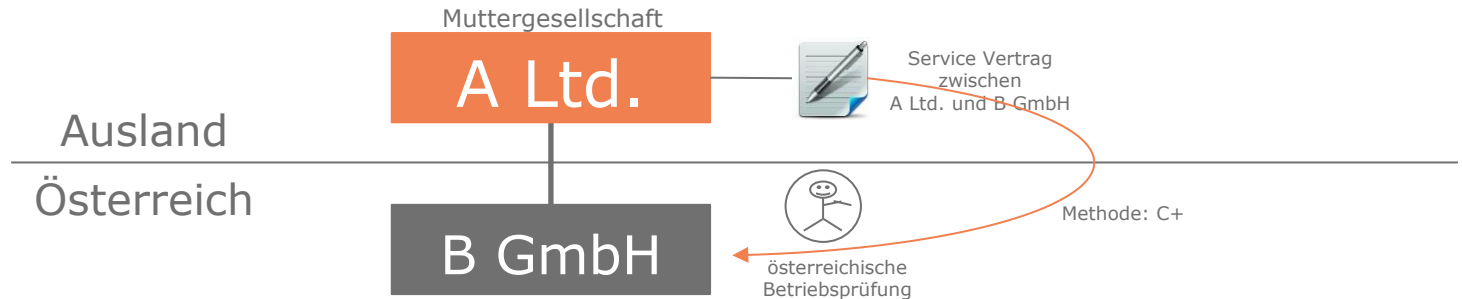
Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Mitwirkungspflichten in der Praxis – Beispiel 2

➤ Kostenbestandteile einer Dienstleistungsverrechnung



➤ Kann BP rechnerische Grundlage für die Ermittlung der Kosten anfordern?

➤ Frage des „formellen“ Fremdvergleiches:

- Der Stpfl wird Unterlagen vorzulegen haben, für die auch im Zuge eines fremdüblichen Vertragsverhältnisses Einsichtsrecht vereinbart wäre
- Daher in diesem Fall grundsätzlich Vorlage der rechnerischen Grundlagen der ausgestellten Rechnungen.
- Zu beachten: Nachweis/Glaubhaftmachung Betriebsausgabenabzug mit ggf besonders exakter Leistungsbeschreibung (vgl VwGH 28.1.04, 99/14/0100) → Benefit Test

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

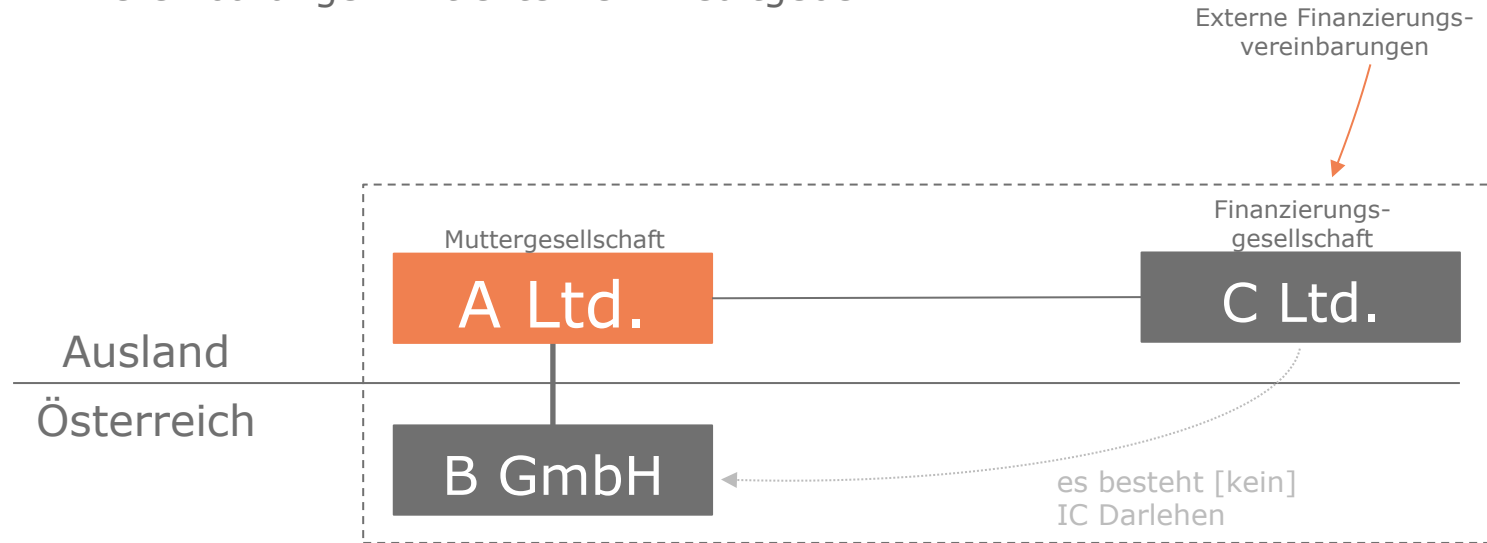
Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Mitwirkungspflichten in der Praxis – Beispiel 3

▫ Vereinbarungen mit externen Kreditgebern



▫ StPfl stellt, obwohl nach VPDG für das MasterFile gefordert (§ 5 Z1 VPDG-DV), keine Beschreibung der wesentlichen Vereinbarungen mit externen Kreditgebern bereit – Folgen?

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

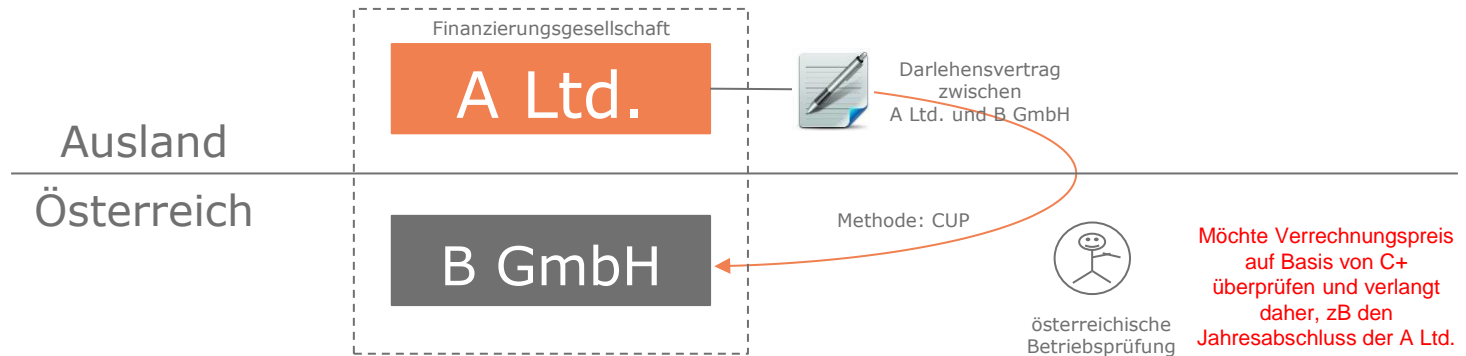
Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Mitwirkungspflichten in der Praxis – Beispiel 4

- Verprobung der CUP-Methode mit Anforderung der Kostenbasis



- BFG 11.7.2014, RV/7101486/2012:
 - Zunächst Auseinandersetzung, ob die gewählte VP-Methode am besten geeignet erscheint.
 - Ist die Methode dem Grunde nach zutreffend, sind herangezogene Vergleichswerte auf Fremdüblichkeit zu untersuchen.
- Aber Überprüfung nach § 3 Abs 4 VPDG?
- Nach dLiteraturansicht zu tw vergleichbaren deutschen Bestimmungen besteht Recht auf Anforderung der Bilanzen aller Beteiligten (*Krüger, IStR 2017, S 352 ff*)

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

3. Nachweispflichten eines Betriebsprüfers
3.3. Abgabenrechtliche Folgen von Pflichtverletzungen

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Folgen einer Pflichtverletzung

- Bei Verletzung der Mitwirkungspflichten ist der Sachverhalt auf Basis des reduzierten Verfahrensstoffes festzustellen
- Wenn der Sachverhalt trotz Erfüllung der Mitwirkungspflicht nicht festgestellt werden kann, trägt die Abgabenbehörde weiterhin die Feststellungslast für die Grundlagen einer Einkünfteberichtigung (vgl dVerwaltungsgrundsätze-Verfahren, Tz 3.4.20)
- Bei Durchführung einer Datenbankstudie Anwendung des Medianwertes (UFS v 30.7.12, RV/2515-W/09)
- Schätzung gem § 184 BAO als ultima ratio

Schätzungsbefugnis aufgrund einer unverwertbaren Dokumentation?

- └ Ab wann liegt eine unverwertbare Dokumentation vor (vgl dVerwaltungsgrundsätze-Verfahren, Tz 3.4.19; *Macho/Steiner* in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 43):
 - └ Nichtvorlage (§ 184 Abs 2 BAO; MasterFile und LocalFile als „Aufzeichnungen“ nach Abgabenvorschriften?)
 - └ Ist Einzelfallabhängig
 - └ Dokumentation nach BAO wird trotz Aufforderung **nicht übersetzt** (so zB die Meinung der deutschen Abgabenbehörde für dort in fremder Sprache vorgelegter Dokumentationen; vgl dVerwaltungsgrundsätze-Verfahren, Tz 3.4.19)

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Schätzungsbefugnis aufgrund einer unverwertbaren Dokumentation?

- Unvollständigkeit oder Fehlerhaftigkeit von Aufzeichnungen in **einzelnen Punkten** wird grundsätzlich **nicht** zu einer **Unverwertbarkeit** führen
- Die Mängel der Dokumentation müssten vielmehr derart **gravierend** sein, dass die Dokumentation sachlich unrichtig ist oder solche formellen Mängel aufweist, die die sachliche Richtigkeit in Zweifel ziehen (vgl. *Ritz*, BAO⁵, § 163 Rz 3)
- Es werden **Aufzeichnungen** vorgelegt, aus denen sich ergibt, dass die **Preise vorgegeben** wurden („von den da oben“; vgl. *Macho/Steiner* in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 45)

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. **Nachweispflichten in der Betriebsprüfung**
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

Schätzung

- Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, ist zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (§ 184 Abs 1 BAO)
- Schätzungsbefugnis: Der Realität und dem Fremdverhaltensgrundsatz entsprechend – keinesfalls „Strafcharakter“ (*Ritz*, BAO⁵, § 184 Rz 3)
- Geschätzt werden können zB einzelne Verrechnungspreise, aber auch Gewinnmargen, Gewinn- oder Kostenaufschläge, Wertschöpfungsbeiträge (*Macho/Steiner* in D/M/S/S, SWK-Spezial, S 43)

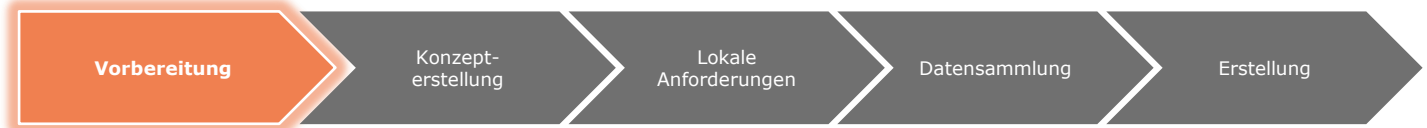
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. **Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess**

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten



Schritte	Beteiligte	Erfolgsfaktor
1. Vorbereitende Datensammlung <ul style="list-style-type: none"> ▪ GGf erste Datensammlung VP relevanter Unterlagen ▪ Erstellung einer ersten Transaktionsübersicht (weltweit) ▪ Konzerninterne Transfer-Pricing Policy 	MNE HQ (MNE Lokal) (Steuerberater)	<ul style="list-style-type: none"> → Informationsqualität → Aufbereitung → Umsetzung
2. Wahl des Dokumentationsansatzes <ul style="list-style-type: none"> ▪ Zentralisiert vs Dezentralisiert ▪ Ggf sog „Transaktion Files“ erstellen ▪ Ggf bereits Erstellung einer CbC-R Analyse zur Risikoidentifizierung (bei erstmaliger Erstellung ggf erst in späteren Prozessschritten) 	MNE HQ (Steuerberater)	<ul style="list-style-type: none"> → Realistischer Ansatz (Wirtschaftlichkeit = Kosten/Nutzen)
3. (Auswahl des/der Steuerberater(s)) <ul style="list-style-type: none"> ▪ Hängt stark von gewählten Dokumentationsansatz ab 	MNE HQ (MNE Lokal)	<ul style="list-style-type: none"> → „Falsche Sparsamkeit“

Exkurs: Baukastensystem mit TransaktionsFiles

„Baukastensystem“

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. **Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess**

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

MasterFile

Transaktion-Files

LocalFiles

CbC-Report

Grds einheitlich für alle Länder

Grds einheitlich für alle Länder
Für jede wesentliche Transaktionsgruppe
Dient Verteidigung der Transaktion

Bspw File für Marken Verrechnungen

Bspw File für ManagementFee Verrechnungen

Bspw File für Finanzierungsbereich

**Entity
A**

**Entity
D**

**Entity
US**

**Entity
SG**

**Entity
FR**

**Entity
RU**



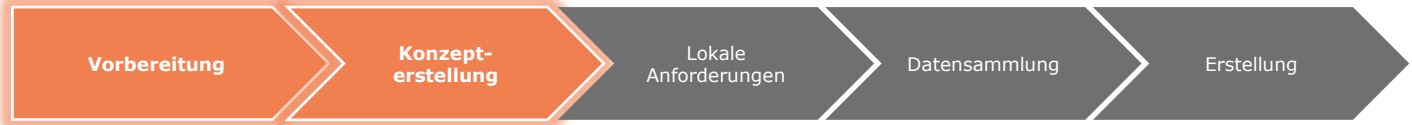
CbC-Report Anlagen 1-3

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. **Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess**

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten



Schritte	Beteiligte	Erfolgsfaktor
1. Identifizierung der To Do's, Verantwortlichkeiten und Aufgabenverteilung <ul style="list-style-type: none"> – Festlegung Projektteam – CbC-R – MasterFile – LocalFile 	MNE HQ Steuerberater	<ul style="list-style-type: none"> – Bereitstellung ausreichender Ressourcen – Projektleader
2. Kick-Off Meeting <ul style="list-style-type: none"> – Festlegung einzelner Prozessschritte mit Timeline und Milestones – Timeline sollte etwaige (lokale) Deadlines berücksichtigen – Zusammenfassung in Prozessdiagramm – Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen (für MasterFile, LocalFile) 	MNE HQ Steuerberater	<ul style="list-style-type: none"> – Realistische Planung – Laufender Soll-Ist Vergleich – Regelmäßige Status-Meetings

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. **Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess**

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten



Schritte

1. Ausheben lokalrechtlicher Anforderungen

- Stark vom Dokumentationsansatz abhängig
- Öffentliche Quellen (Low Quality)
- IBFD Datenbank (Medium Quality)
- Lokale Berater (High Quality)

2. Berücksichtigung spezifischer Anforderungen

- Hängt stark vom Dokumentationsansatz ab
- In einzelnen Ländern ggf Abgabe eines Tax Reports im Zuge der StE (zB Argentinien)

Beteiligte

Steuerberater
(MNE HQ)
(MNE Lokal)

Steuerberater
(MNE HQ)
(MNE Lokal)

Erfolgsfaktor

- Dezidierte Analyse und Aufzeichnung der Anforderungen empfohlen, da:
- zentrale Bedeutung für Erstellung insb der LocalFiles
- gewährleistet effizienteres Update in Folgejahren

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. **Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess**

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten



Schritte	Beteiligte	Erfolgsfaktor
1. Informationsbeschaffung <ul style="list-style-type: none"> → Identifizierung und Festlegung von Informationsquellen → Nutzung von Konsolidierungstools (insb für CbC Report) → ggf Update der Funktions- und Risikoanalyse (insb für Tabelle 2 des CbC-Reports in dem grds auch BS aufzunehmen sind) → ggf Verwendung bereits erstellter Dokumentationen aus den Vorjahren (aber Vorsicht geboten!) 	MNE HQ MNE Lokal Steuerberater	<ul style="list-style-type: none"> → Konsequentes Ablagesystem der beschafften Informationen → Sofern Funktions- und Risikoanalyse durchzuführen ist: <ul style="list-style-type: none"> → Wahl des richtigen Ansatzes entscheidend für spätere VP Methodenwahl → Ist stark abhängig von Unternehmenscharakteristika (Wertschöpfung und Supply Chain)
2. Informationsauswertung <ul style="list-style-type: none"> → Review mit Identifizierung von Verbesserungspotenzialen (fehlende Verträge, etc) und Ausreisern → ggf Überprüfung der Funktions- und Risikoanalyse mit den anderen Informationen und VP-Setup (VP „in line with value creation“) 	MNE HQ Steuerberater (MNE Lokal)	

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. **Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess**

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten



Schritte	Beteiligte	Erfolgsfaktor
1. Erstellung → Erstellung von CbC-Report, MasterFile und LocalFile (sofern Schwellenwerte überschritten) → Gliederung der Files kann grds an Gliederung unter BEPS Aktion 13 angelehnt werden → Verwendung der gesammelten Informationen → Ggf Klärung Spezialfragen (zB Darstellung von Personengesellschaften im CbC-Report)	Steuerberater MNE HQ MNE Lokal	→ Ziel: Konsistentes, widerspruchsfreies und strukturiertes Bild in CbC-Report, MasterFile und LocalFile → Sicherstellung, dass weitere Informationen auch in diesem „Prozessstadium“ noch kurzfristig beschafft werden können
Empfehlenswert: Erstellung eines internen Risikoreports → Zusammenfassung der identifizierten Verbesserungspotenziale: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Im Projektablauf? ▪ Im VP Set-Up (zB nicht abzugsfähige Services, Interests, Know-how)? ▪ Besteht Bedarf an Quellensteueroptimierungen? ▪ Ggf proaktive Erstellung von „Defense Files“ (zB Benefit-Tests, Markenverrechnung) 	Steuerberater MNE HQ	→ Strukturierte Inhaltsgliederung (richtet sich wesentlich nach der Gliederung in BEPS Aktion 13)

curriculum vitae



Regionalverantwortlicher &
Teamleiter Ausland in der
Großbetriebsprüfung, BMF

t +43 5 02 33-556

e roland.macho@
bmf.gv.at

HR Mag. Roland Macho

Roland Macho ist seit 1982 in der Finanzverwaltung tätig, seit 1994 in der Großbetriebsprüfung und seit 2001 Gruppenleiter/Teamleiter. 2010 avancierte er zum Regionalverantwortlichen.

Ebenso ist er seit 2009 wissenschaftlicher Leiter der TAX Management Studiengänge an der FH Campus Wien in Kooperation mit dem BMF, darüber hinaus seit vielen Jahren Universitätslektor an der Universität Wien und danach an der WU Wien. Er ist ebenso Vertreter Österreichs in der Intraeuropean Organisation of Tax Administration. Zusätzlich zeichnet er sich als Fachbuch- und Fachvortragender, als Mitglied der Prüfungskommission für Wirtschaftstreuhandler sowie als Vortragender an der BundesFinanzAkademie aus.

Seine Tätigkeitsschwerpunkte liegen im Internationalen Steuerrecht mit Schwerpunkt Transfer Pricing.

curriculum vitae



Wirtschaftsprüfer |
Steuerberater |
Gerichtssachverständiger |
Partner
t +43 1 718 98 90-580
e norbert.schrottmeyer@leitnerleitner.com

Mag. Norbert Schrottmeyer

Norbert Schrottmeyer ist Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und seit 2008 Partner bei LeitnerLeitner. Bis 2007 war er bei einem Big Four Unternehmen in Wien in der Steuerabteilung und davor rund ein Jahr als Betriebsprüfer beim Finanzamt Horn (NÖ) beschäftigt.

Seine Tätigkeitsschwerpunkte liegen im Bereich des internationalen Steuerrechts, Konzernsteuerrechts, Verrechnungspreise sowie der Transaktionsberatung. Ein weiterer Fokus seiner Arbeit liegt im Finanzstrafrecht.

Norbert Schrottmeyer ist Mitglied des Fachsenates für Steuerrecht der Kammer der Wirtschaftstrehänder sowie des steuerlichen und rechtspolitischen Ausschusses der Industriellenvereinigung und publiziert laufend zu steuerlichen und finanzstrafrechtlichen Themen. Er ist als Vortragender tätig und leitet das jährlich stattfindende Finanzstrafrechtliche Forum in Wien.

curriculum vitae



Christian Strauß, MSc(WU)

Christian Strauß ist seit 2014 bei LeitnerLeitner tätig. Zuvor war er bei einer Big Four in Düsseldorf und Essen im Bereich Verrechnungspreise beschäftigt. Er berät umfassend internationale Konzerne zum österreichischen und internationalen Steuerrecht, insbesondere zu Verrechnungspreisen.

Christian Strauß publiziert zu diesen Fachgebieten.

t +43 1 718 98 90-448

e christian.strauss@
leitnerleitner.com

1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

beograd
bratislava
budapest
linz
ljubljana
praha
salzburg
sarajevo
wien
zagreb
zürich
bucuresti *
praha *
sofia *
warszawa *
kooperation

*



1. Überblick der Dokumentationspflichten
2. Praxisfragen bzw Fälle zum VPDG
3. Nachweispflichten in der Betriebsprüfung
4. Kritische Erfolgsfaktoren im Umsetzungsprozess

Ansprechpartner

Standorte

Kontaktdaten

LeitnerLeitner Consulting d.o.o.

SRB 11000 BEOGRAD, Knez Mihailova Street 1-3
t +381 11 655 51 05 f +381 11 655 51 06
e office.belgrade@leitnerleitner.com

BMB Leitner k.s.

SK 811 01 BRATISLAVA, Zámocká 32
t +421 2 591 018-00 f +421 2 591 018-50
e bratislava.office@bmbleitner.sk

LeitnerLeitner CZ, s.r.o.

CZ 120 00 PRAHA 2, Římská 103/12
t +420 777 645 520
e office@leitnerleitner.cz

Leitner + Leitner Tax Kft

H 1027 BUDAPEST, Kapás utca 6-12
t +36 1 279 29-30 f +36 1 209 48-74
e office@leitnerleitner.hu

LeitnerLeitner GmbH

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
A 4040 LINZ, Ottensheimer Straße 32
t +43 732 70 93-0 f +43 732 70 93-156
e linz.office@leitnerleitner.com

Leitner + Leitner d.o.o.

SI 1000 LJUBLJANA, Dunajska cesta 159
t +386 1 563 67-50 f +386 1 563 67-89
e office@leitnerleitner.si

LeitnerLeitner Salzburg GmbH

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
A 5020 SALZBURG, Hellbrunner Straße 7
t +43 662 847 093-0 f +43 662 847 093-825
e salzburg.office@leitnerleitner.com

Leitner + Leitner Revizija d.o.o.

BIH 71 000 SARAJEVO, Ul. Hiseta 15
t +387 33 465-793
e office@leitnerleitner.ba

LeitnerLeitner GmbH

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
A 1030 WIEN, Am Heumarkt 7
t +43 1 718 98 90 f +43 1 718 98 90-804
e wien.office@leitnerleitner.com

LeitnerLeitner Consulting d.o.o.

HR 10 000 ZAGREB, Heinzelova ulica 70
t +385 1 60 64-400 f +385 1 60 64-411
e office@leitnerleitner.hr

LeitnerLeitner Zürich AG

CH 8001 ZÜRICH, Bahnhofstrasse 69a
t +41 44 226 36 10 f +41 44 226 36 19
e zuerich.office@leitnerleitner.com

kooperationen

Stalfort Legal. Tax. Audit.

RO 012083 BUCUREȘTI, Str. Lt. Av. Vasile Fuica Nr. 15
t +40 21 301 03 53 f +40 21 315 78 36
e bukarest@stalfort.ro

Fučík & partneři, s.r.o.

CZ 110 00 PRAHA 1, Klimentská 1207/10
t +420 296 578 300 f +420 296 578 301
e ff@fucik.cz

Tascheva & Partner

BG 1303 SOFIA, Ulitsa Marko Balabanov 4
t +359 2 939 89 60 f +359 2 981 75 93
e office@tashevapartner.com

MDDP

PL 00-542 WARSZAWA, 49 Mokotowska Street
t +48 22 322 68 88 f +48 22 322 68 89
e biuro@mddp.pl