

5. YIN Jahrestagung

Aktuelle materielle und verfahrensrechtliche Steuerfragen im internationalen Konzern

13. September 2021

in der Ruhr-Universität Bochum und online



Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen



Powered by



10.00 – 10.05 – Grußwort als Videobotschaft

Roman Seer (Ruhr-Universität Bochum)

10.05 – 11.00 Uhr - YINterview

Matthias Loose (Bundesfinanzhof) und **Martin Kreienbaum** (Bundesministerium der Finanzen) im YINterview mit **Maria Marquardsen** (Ruhr-Universität Bochum) und **Florian Oppel** (Freshfields Bruckhaus Deringer)

11.15 – 12.45 Uhr – Panel 1

Entstehung und Strukturierung steuerrelevanter Sachverhalte im Konzern

Michael Popp (Deutsche Lufthansa), **Tom Hamen** (Loyens & Loeff), **David Heckerodt** (Bundeszentralamt für Steuern), **Satenik Melkonyan** (Mazars)

14.00 – 15.30 Uhr – Panel 2

Die Außenprüfung von Rechtsbeziehungen im internationalen Konzern

Jan Haselmann (PricewaterhouseCoopers), **Anna Domke** (Boehringer Ingelheim), **Carsten Quilitzsch** (Flick Gocke Schaumburg), **Lars Wargowske** (GKBP Brandenburg)

16.00 – 17.30 Uhr – Panel 3

Die gerichtliche Klärung von Steuerstreitigkeiten im internationalen Kontext

Lars Haverkamp (Flick Gocke Schaumburg), **David Hummel** (Europäischer Gerichtshof), **Franziska Peters** (Finanzgericht Münster), **Philipp Redeker** (Freshfields Bruckhaus Deringer), **Marion Sump** (Bundeszentralamt für Steuern)

Ab 18 Uhr

Abendveranstaltung im Post's Lottental

Powered by



YINterview

mit

**Martin Kreienbaum (BMF) &
Prof. Dr. Matthias Loose (BFH)**



Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen

RUB

nwb VERLAG

Panel 1:

Entstehung und Strukturierung steuerrelevanter Sachverhalte im Konzern



Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen



Jetzt vormerken:

IFA Kongress 2022

4. bis 8. September 2022

in Berlin

YIN 

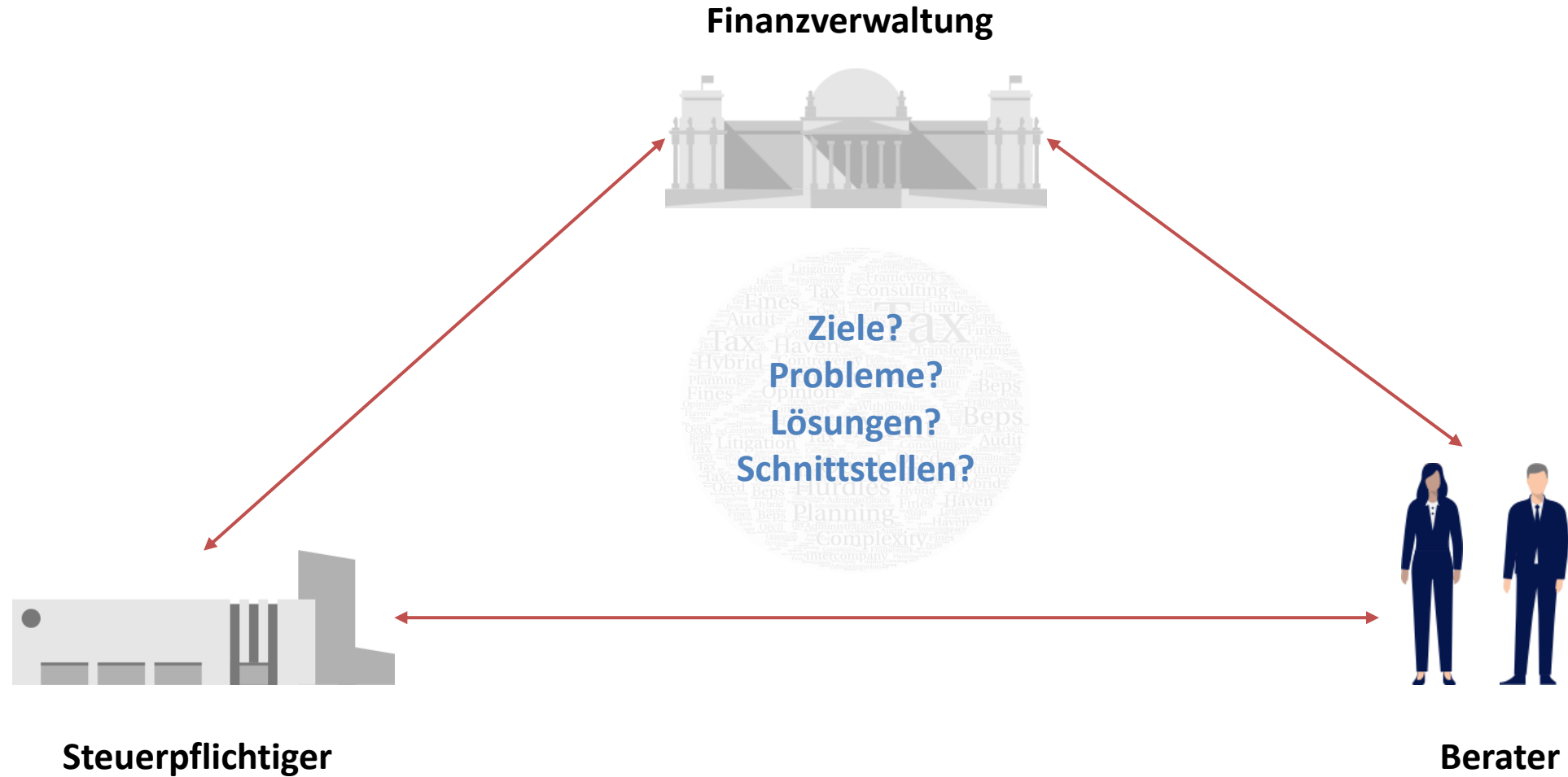
YOUNGIFANETWORK

Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen

RUB

 **nwb** VERLAG

Die Rollen der beteiligten Parteien



Vom Sachverhalt zur Steuererklärung bei internationalen Sachverhalten

Identifizierung

Gedanken zur Sachverhaltsidentifikation

- Steuerfunktion: Prozessintegration
- Verwaltung: Prüferanfragen zur Sachverhaltsaufklärung
- Berater: Sachverhaltsdarstellung

Qualifikation

Thesen zur Sachverhaltsqualifikation

- Steuerfunktion: Tax NPV Minimierung?
- Verwaltung: Tax NPV Maximierung?
(materiell richtige Steuer)
- Berater: Haftungsbegrenzung und Sachverhaltsbestimmung

Deklaration

Deklaration/ Dokumentation

- Steuerfunktion: Sicherstellung Tax Compliance
- Verwaltung: Verifikation
- Berater: Kohärenz zwischen Beratung und Compliance

Identifizierung/Strukturierung steuerrelevanter Sachverhalte



Identifizierung

Qualifikation

Deklaration

Finanzverwaltung:

„Sachverhaltsaufklärung zur Erreichung der Ziele gleichmäßiger und gerechter Besteuerung“

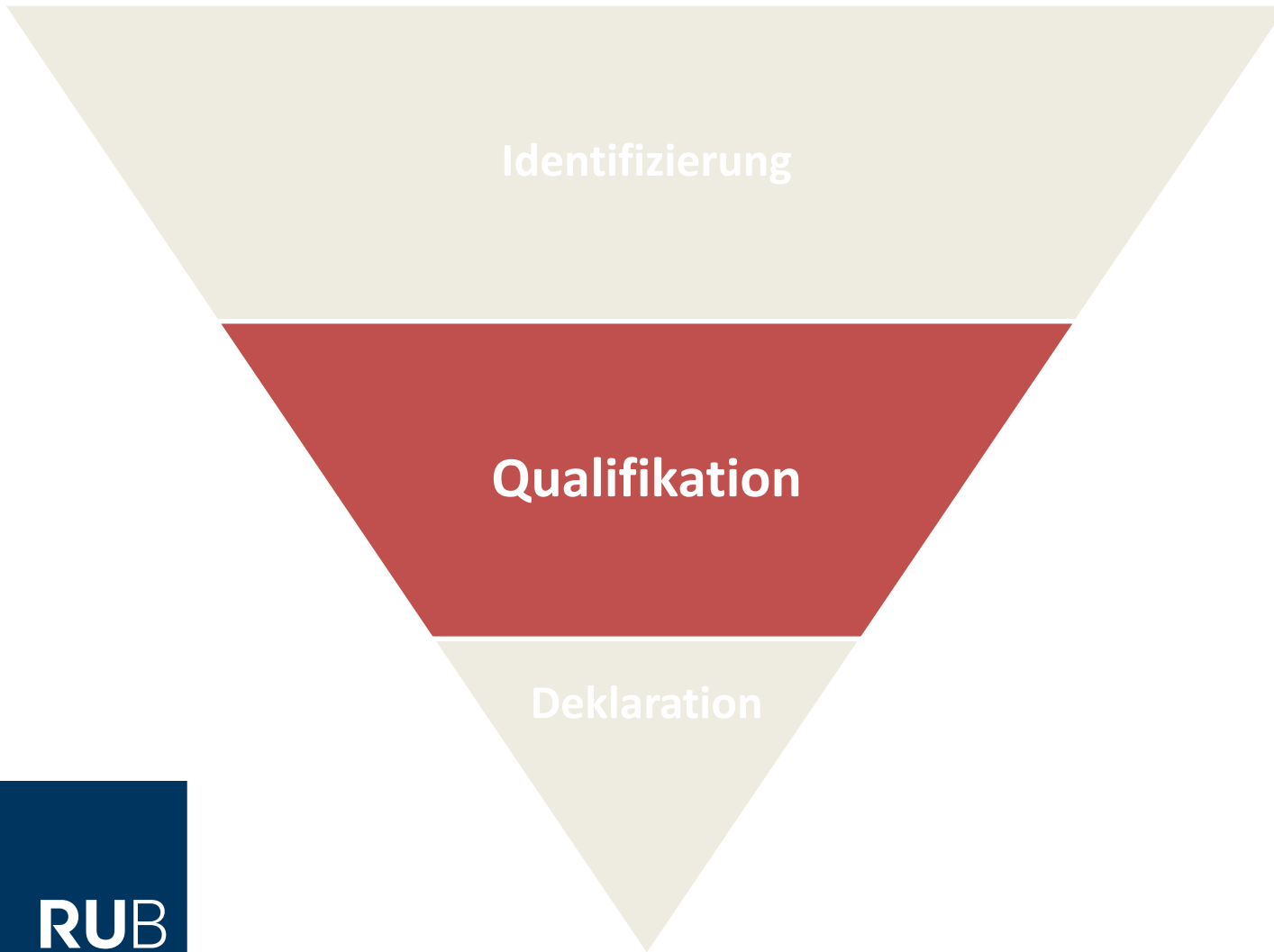
Berater:

„Vollumfängliche Beratung bei nicht vollständiger Sachverhaltstranzparenz“

Steuerfunktion:

„Reaktive Sachverhaltsaufklärung versus proaktive Sachverhaltsgestaltung: eine Frage der Integration“

Sachverhaltsqualifikation: Ein Sachverhalt, 100 Ergebnisse?



Finanzverwaltung:

Finanzverwaltung ist - wie jede staatliche Gewalt - an "Recht und Gesetz" gebunden

BMF-Schreiben, Anwendungserlasse, Richtlinien damit es gerade keine "100 Ergebnisse" gibt

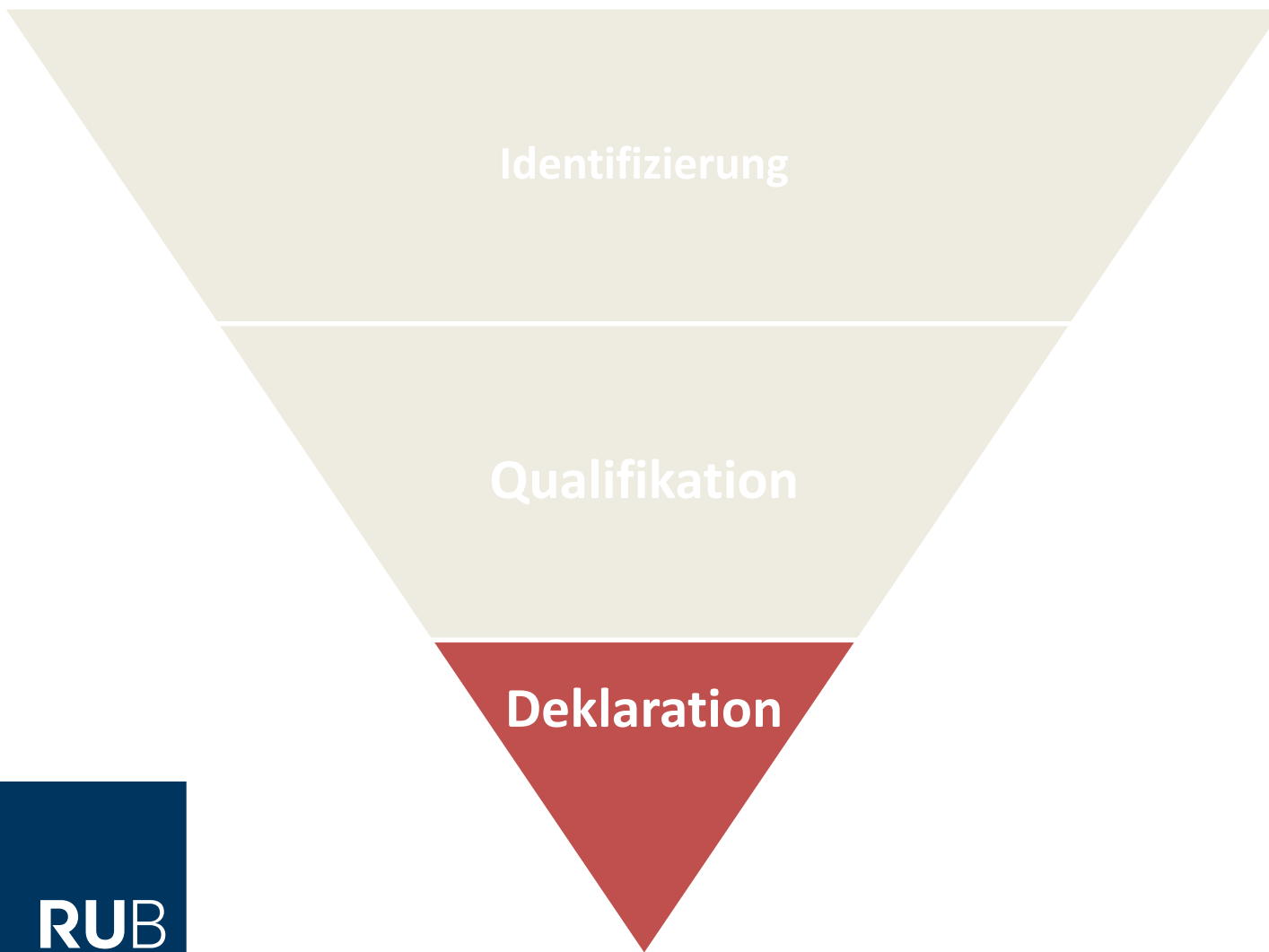
Berater:

„Pragmatische, schnelle und trotzdem präzise Beratung und ihr Preis“

Steuerfunktion:

„Lösungsorientierung im Zielkonflikt der Tax Compliance und der rechtlich verlangten (?) Tax-NPV-Minimierung“

Was? Wann? Wo?: Deklaration / Dokumentation von Sachverhalten



Finanzverwaltung:

Deklaration \implies *Verifikation*

„Sicherstellen, dass die materiell richtige Steuer festgesetzt wird.“

Berater:

„Sicherstellen, dass die Beratung in der Tax Compliance Funktion kohärent berücksichtigt wird.“

Steuerfunktion:

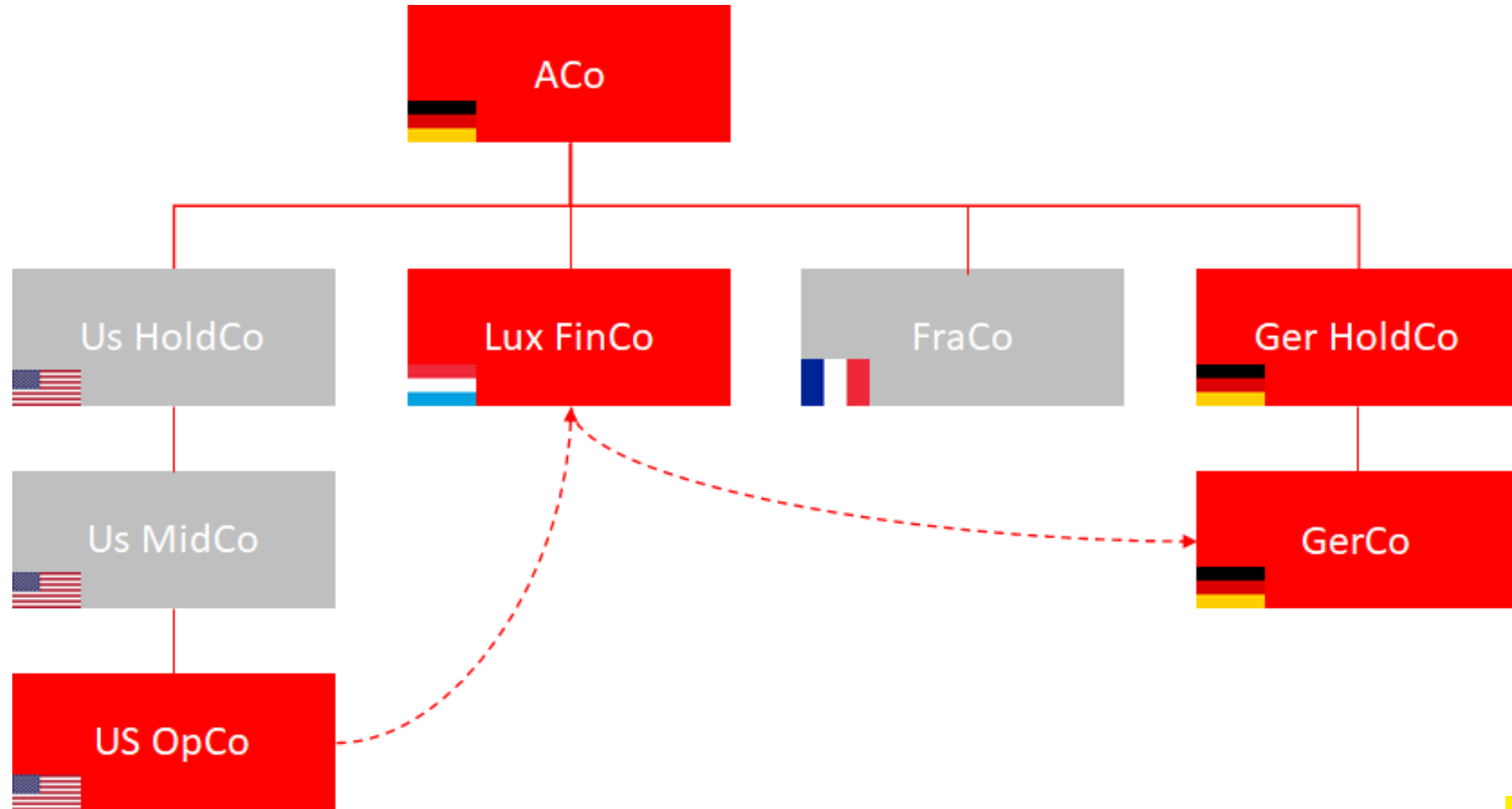
„Sicherstellung einer konsistenten grenzüberschreitenden (globalen) Tax Compliance unter Berücksichtigung der Vermeidung der Doppelbesteuerung.“

Diskussion: Beispielfall

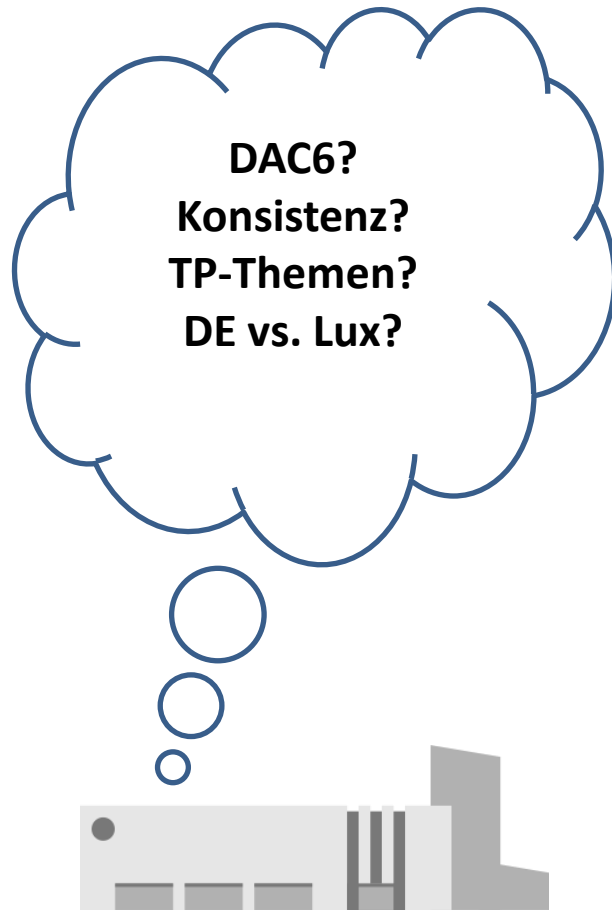
Sachverhalt: i/c Darlehen im Verhältnis USA – LUX – DE

- **ACo ist einer der weltweit führenden Hersteller von Verbrauchsgütern.**
- **ACo betreibt Produktionsstandorte in den USA und Europa.**
- **Deutschland ist einer der wichtigsten Produktionsstandorte in Europa. Die deutschen Geschäfte der ACo werden über GerCo abgewickelt.**
- **Die operationelle Gesellschaft in den USA, US OpCo, verfügt über überschüssige Liquidität.**
- **Pandemiebedingt hat das operationelle Geschäft in Deutschland zusätzlichen Finanzierungsbedarf.**
- **ACo verfügt über eine konzerninterne Finanzierungsgesellschaft in Luxemburg, Lux FinCo.**
- **US OpCo vergibt ein Darlehen an Lux FinCo von USD 50.000.000.**
- **Lux FinCo vergibt anschließend ein Darlehen an GerCo über USD 50.000.000.**

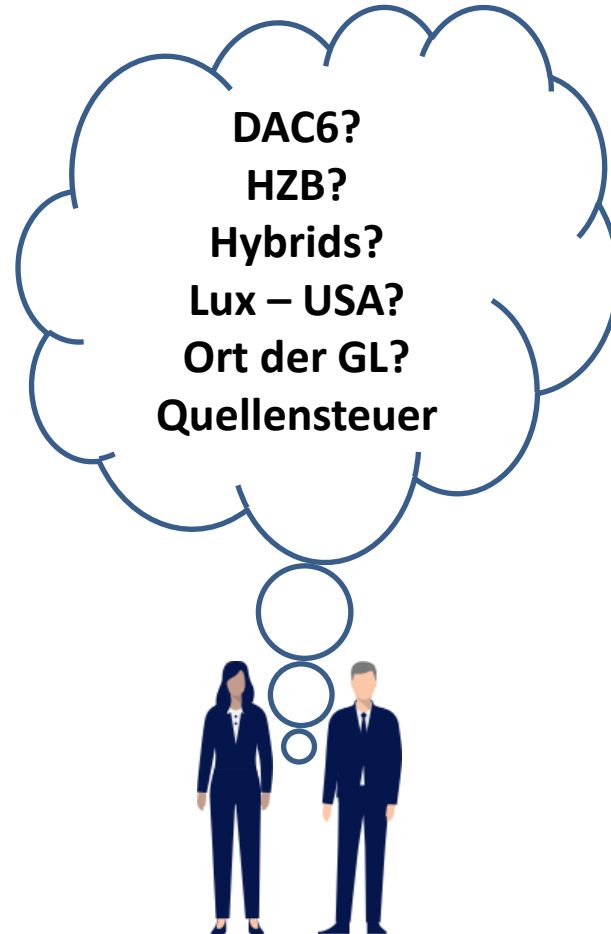
Struktur der Zahlungsströme



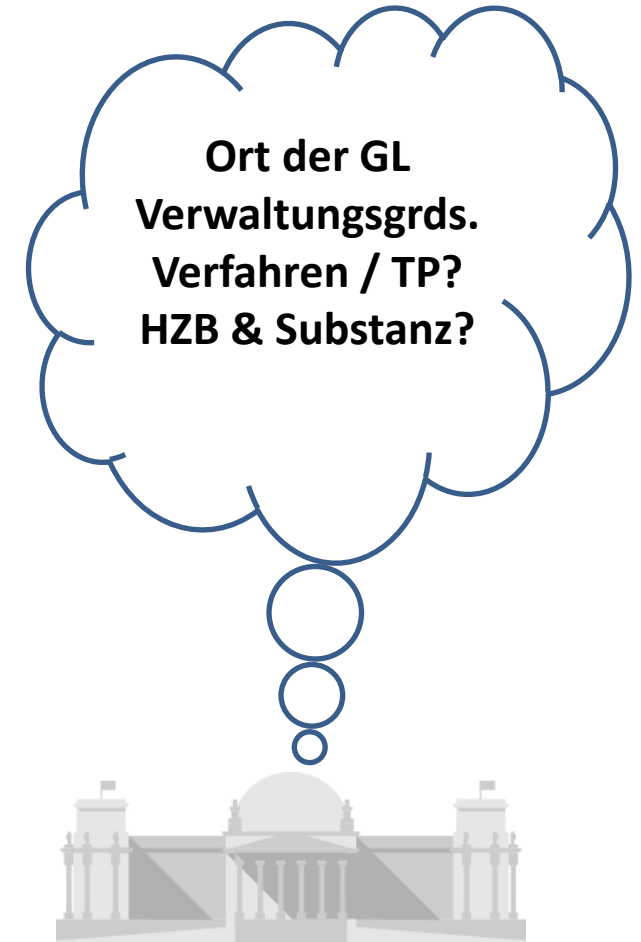
Einfacher Sachverhalt – Einfache Würdigung?



Steuerpflichtiger



Berater



Finanzverwaltung

Jetzt vormerken:

IFA Kongress 2022

4. bis 8. September 2022

in Berlin

YIN 

YOUNGIFANETWORK

Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen

RUB

nwb VERLAG

Panel 2:

Die Außenprüfung von Rechtsbeziehungen im internationalen Konzern



Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen



Agenda

- Betriebsprüfung im multinationalen Konzern
- Fallbeispiel Konzernfinanzierung – Einführung aus Beratersicht
- Sicht der Finanzverwaltung
- Überblick zu ICAP und Ausblick: Zukunft der BP

Betriebsprüfung im multinationalen Konzern



Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen



Aufgaben und praktische Grenzen der Betriebsprüfung im multinationalen Konzern

Zwecke und Aufgaben der BP

- Fiskalische Bedeutung – Mehrergebnisse übersteigen Personalkosten deutlich
- Generalprävention
- § 88 AO: Inquisitionsgrundsatz; FA bestimmt Art und Umfang der Ermittlungen unter Berücksichtigung von Gleichmäßigkeit, Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit
- Primärziele: Sachverhaltsaufklärung – Analyse der betrieblichen Verhältnisse – Auswertung der Buchführung
- Grenzüberschreitende Sachverhalte: Insb. Überprüfung der Gewinnabgrenzung

Praktische Grenzen

- Völkerrecht: Grds. keine Ermittlungen der deutschen BP im Ausland
- Möglichkeit der Simultan-AP oder Joint Audit



Hohe Bedeutung der Mitwirkungspflichten

Untersuchungsgrundsatz vs. Mitwirkungspflichten

Grundsatz: BP „erforscht den Sachverhalt von Amts wegen“.

Aber: Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen („Sphärentheorie“):

§ 90 I AO

Verpflichtung zur Mitwirkung bei der Ermittlung des (steuerlich relevanten) Sachverhalts.

Offenlegung der für die Besteuerung erheblichen Tatsachen.

Angabe der bekannten Beweismittel.

Umfang dieser Pflichten richtet sich nach den Umständen des Einzelfalls.

§ 90 II AO

Erhöhte Mitwirkungspflichten bei Auslandssachverhalten.

Steuerpflichtiger muss Sachverhalt aufklären.

Steuerpflichtiger muss Beweismittel beschaffen.

Beweisvorsorgepflicht!

§ 90 III AO

Verrechnungspreisdokumentation (nach GAufzV) über den Inhalt der Geschäftsbeziehungen iSd § 1 Abs. 4 AStG.

§ 200 AO

„Der Steuerpflichtige hat bei der Feststellung der Sachverhalte, die für die Besteuerung erheblich sein können, mitzuwirken.“

Mitwirkungspflicht umfasst insb. Auskünfte erteilen, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorlegen.

Auskunftsersuchen steht im **Ermessen** des Prüfers – Gesetzliche Grenzen sind zu beachten (§ 5 AO).

Fallbeispiel Konzernfinanzierung – Einführung aus Beratersicht



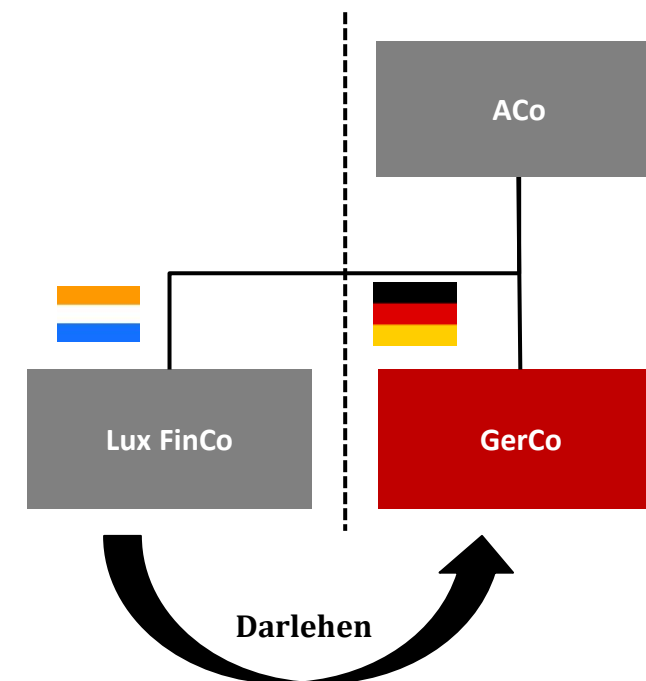
Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen



Weiterentwicklung des Fallbeispiels

Angelehnt an FG Münster v. 7.12.2016, 13 K 4037/13 K, F (Az. BFH I R 4/17)

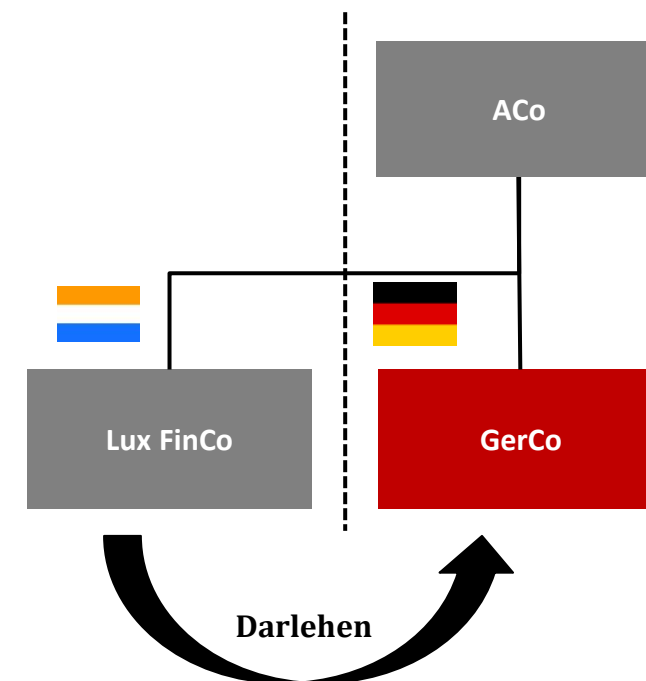
- ACo verfügt über eine **konzerninterne Finanzierungsgesellschaft** in Luxemburg, Lux FinCo.
- Lux FinCo vergibt ein Darlehen an GerCo über USD 50,000,000, das sie über ein Darlehen der US OpCo refinanziert.
- Das Darlehen der LuxCo ist verzinst. Die Höhe/Fremdüblichkeit der Verzinsung macht GerCo anhand der **Preisvergleichsmethode** geltend.
- Hierzu bemüht GerCo externe Bonitätsbescheinigungen („S&P“) sowie basierend hierauf aus der Datenbank „Bloomberg“ abgeleitete **Renditen von Unternehmensanleihen**.
- Im Rahmen der Bp hat GerCo eine **VP-Dokumentation** i.S.v. § 90 Abs. 3 AO vorgelegt. Darin präsentiert werden die Ergebnisse der durchgeführten **Datenbankanalysen** (samt Screenshots der Eingabemasken), deren Ergebnisse die Angemessenheit der an die Lux FinCo gezahlten Zinsen bestätigen.



Weiterentwicklung des Fallbeispiels

Angelehnt an FG Münster v. 7.12.2016, 13 K 4037/13 K, F (Az. BFH I R 4/17)

- Auffassung der Bp:
 - Die Zinsbestimmung könne grundsätzlich mittels Preisvergleichsmethode auf Grundlage von Anleiherenditen erfolgen, Voraussetzung sei es aber, dass die Lux FinCo die entsprechenden Funktionen ausübt und Risiken übernimmt.
 - Da die entsprechende Risiken hier von der Darlehensgeberin nicht kontrolliert und auch die Funktionen nicht ausgeübt würden, sei die Anwendung eines ökonomischen Modells in Anlehnung an die Vorgehensweise von Kreditinstituten - C+ - angezeigt, wobei die Vergütung auf den risikofreien Zinssatz begrenzt und lediglich die Fremdkapitalrefinanzierungskosten sowie die tatsächlich angefallenen Betriebskosten gedeckt würden.
 - Die GerCo solle hierzu die Fremdkapitalrefinanzierungskosten sowie die tatsächlich angefallenen Betriebskosten der Lux FinCo ermitteln und entsprechende Nachweise vorlegen.
 - Die **Unmöglichkeit der Beschaffung** der Beweismittel im Rahmen der Bp gemäß § 200 Abs. 1 AO gehe zu Lasten der GerCo, woraus die Bp eine **Schätzungsbefugnis** nach § 162 Abs. 2 Satz 2 AO ableitet.
 - » Schätzung: C+ mit Refinanzierungskosten und tatsächlich angefallenen Betriebskosten der Lux FinCo als Kostenbasis.



Umfang der erweiterten Mitwirkungspflichten

§ 90 Abs. 2 und 3 AO

- Fragestellungen in einer typischen Bp-Situation:
 - **Ist GerCo zur Vorlage von Unterlagen zu einer Verrechnungspreismethode verpflichtet, die lediglich aus Sicht der Bp anwendbar ist?**
 - Falls ja, welche Folgen zieht eine fehlende Mitwirkung nach sich?



- **§ 90 Abs. 2 S. 4 AO:**
 - Der Stpfl. muss eine **Beweisvorsorge** im Rahmen seiner **rechtlichen und tatsächlichen Möglichkeiten** treffen.
- **VWG 2020:**
 - Der Stpfl. muss **Regelungen zu allgemeinen Auskunftsansprüchen in Verträge** mit nahestehenden Personen aufnehmen (Tz. 13).
 - Ein ordentlicher Geschäftsleiter würde sich eine Vorlage von **Kalkulationsunterlagen** einer ausländischen Dienstleistungsgesellschaft bei Anwendung der **Kostenaufschlagsmethode vertraglich vorbehalten** (Tz. 14)
 - Dies gilt auch für Unterlagen, **die der Finanzbehörde** unabhängig von der vom Beteiligten angewandten Methode eine **Verprobung der Angemessenheit** der Preise ermöglichen (Tz. 13).



- **§ 90 Abs. 3 AO:**
 - Die Aufzeichnungspflicht nach §90 Abs. 3 AO als besondere Ausprägung der allgemeinen Mitwirkungspflichten zielt insbesondere darauf ab sicherzustellen, dass der Steuerpflichtige die **Anforderungen des Fremdvergleichsgrundsatzes berücksichtigt**.
- **VWG 2020:**
 - Grds. nur Aufzeichnungen für die **vom StPfl.** angewendete und **für am geeignetsten gehaltene Methode** (Tz. 45).
 - Sofern die Finanzverwaltung eine **andere Methode** für zutreffender erachtet, ist der Stpfl. zur Mitwirkung verpflichtet und soll die hierfür relevanten Daten liefern.

Verletzung der Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten

Schätzbefugnis gem. § 162 Abs. 2 und 3 AO

- Fragestellungen in einer typischen Bp-Situation:
 - Ist GerCo zur Vorlage von Unterlagen zu einer Verrechnungspreismethode verpflichtet, die lediglich aus Sicht der Bp anwendbar ist?
 - **Falls ja, welche Folgen zieht eine fehlende Mitwirkung nach sich?**



- **§ 162 Abs. 2 AO:**
 - Schätzbefugnis (= Beweismaßreduzierung zugunsten der FinVerw.) bei **Verletzung der Mitwirkungspflicht** nach § 90 Abs. 2 S. 1, 2, 4 AO (sofern Bp alle weiteren Erkenntnismöglichkeiten ausgenutzt hat).
- **§ 162 Abs. 3 AO:**
 - gesetzlich widerlegbare Vermutung zu niedrig erklärter Inlands-Einkünfte bei fehlender oder der Vorlage einer **im Wesentlichen unverwertbaren Verrechnungspreisdokumentation** i.S.v. § 90 Abs. 3 AO.

Einschätzung aus Sicht des steuerlichen Beraters

Methodenwahl

- 1) Anzuwenden ist diejenige Methode, mit der der Verrechnungspreis mit der **größtmöglichen Wahrscheinlichkeit seiner Richtigkeit** bestimmt werden kann (BFH v. 17.10.2001, I R 103/00).
- 2) Die **Preisvergleichsmethode** bezieht marktentstandene Preise ein und bildet demzufolge die **verlässlichste Methode** (OECD-GL 2017, Tz. 7.31).
- 3) Die Ableitung einer Bonität anhand des **Ratings von S&P** ist **fremdüblich**.

Mitwirkung/ Dokumentation

- 4) GerCo hat ihre **Mitwirkungspflichten** gem. § 90 Abs. 2 AO **nicht verletzt**.
- 5) Aus Sicht der GerCo bestand auch **keine Notwendigkeit**, sich bei Abschluss des Darlehensvertrages eine **Offenlegung dieser Kosten vertraglich** vorzubehalten.
- 6) GerCo ist **nicht verpflichtet**, **mehrere Verrechnungspreismethoden** anzuwenden, um Verrechnungspreise zu verproben (OECD-GL 2017, Tz. 2.12).

Schätzung

- 7) Die **Tatbestandsvoraussetzungen** für eine **Schätzung** auf der Grundlage von § § 162 Abs. 2 und 3 AO sind **nicht erfüllt**.



Sichtweise der Finanzverwaltung?

Die Sicht der Finanzverwaltung



Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen



Einschätzung aus Sicht der Finanzverwaltung

Mitwirkung/ Dokumentation

1) Anzuwenden ist diejenige Methode, mit der der Verrechnungspreis mit der **größtmöglichen Wahrscheinlichkeit seiner Richtigkeit** bestimmt werden kann (BFH v. 17.10.2001, I R 103/00).

Methodenwahl

2) Die Finanzbehörden wählen die richtige Verrechnungspreismethode selbst aus, und zwar diejenige, welche sich als geeignetste Methode erweist. Verwendet die Finanzbehörde bei ihrer Prüfung eine andere Methode als der Steuerpflichtige, kann dies nur zu einer Berichtigung führen, wenn die Ergebnisse der Alternativmethode wahrscheinlicher sind. Die hierfür erforderlichen Informationen sind vom Steuerpflichtigen der Finanzbehörde gegenüber vorzulegen. Die Zulässigkeit und das Erfordernis, die Ergebnisse einer Methode mit Hilfe des Einsatzes einer anderen Methode zu ermitteln, zu konkretisieren bzw. zu verproben, ergibt sich auch aus der Rechtsprechung; vgl. BFH-Urteil vom 17.10.2001, I R 103/00, BStBl 2004 II S. 171; BFH-Urteil vom 6.4.2005, I R 22/04, BStBl 2007 II S. 658); vgl. VWG 2020 Rn. 46.

3) Die **Preisvergleichsmethode** ist hier mittels der verwendeten Daten auf Grund der Funktions- und Risikoanalyse nicht zutreffend durchführbar.

Schätzung

- 4) GerCo hat eine Verrechnungspreisdokumentation vorgelegt, geht dabei aber von einem anderem Funktions- und Risikoprofil aus; regelmäßig keine Verletzung der Aufzeichnungspflicht aus §§ 90 Abs. 3 Satz 6, 97 Abs. 1 Satz 1 AO in Verbindung mit §§ 2 ff. GAufzV – deshalb regelmäßig in solch einem Fall keine Anwendung von § 162 Abs. 3 und 4 AO.
- 5) GerCo hat aber die Mitwirkungspflicht gemäß § 200 Abs. 1 AO verletzt, daher Schätzung gemäß § 162 Abs. 1, 2 Satz 2 1. Mod. AO – Wertungsfrage: § 90 Abs. 2 Satz 4 AO? Ggfs. wenn tatsächlich keine Pflicht verletzt wurde: Schätzung gemäß § 162 Abs. 1 AO.

Vorgehen der Bp

- vgl. grundsätzlich VWG VRP 2021 Rn. 3.88 ff.:
 - Identifikation der Transaktion; Abgrenzung der Geschäftsvorfälle auf Basis einer Funktions- und Risikoanalyse;
 - Finanztransaktion: Fragen „nach“ Vorlage der Verrechnungspreisdokumentation:
 - Handelt es sich steuerrechtlich um Fremdkapital?
 - Wird die Finanzierung wirtschaftlich benötigt?
 - Besteht auf Grund der Finanzierung die begründete Aussicht auf Erzielung einer Rendite, welche die Finanzierungskosten deckt?
 - Steht die Verwendung des Fremdkapitals im Einklang mit dem Unternehmenszweck?
 - Bei gruppenzugehörigen Finanzierungsgesellschaften: Verfügt die Finanzierungsgesellschaft über die Fähigkeit und die Befugnis, das Risiko von Investitionen in einen finanziellen Vermögenswert zu kontrollieren oder es zu tragen?

- Wird wegen zwingender Rechtsvorschriften im Ansässigkeitsstaat der nahestehenden Person oder aus ähnlichen Gründen, welche außerhalb des Kreditverhältnisses liegen, statt einer an sich gebotenen Zuführung von Eigenkapital ein zinsloses oder zinsgünstiges Darlehen gewährt?
- Erfolgt eine Besicherung?
 - Wie verhält sich die Unternehmensgruppe gegenüber fremden Dritten?
 - Wäre eine Sicherheit wirtschaftlich vorteilhaft?
 - Stehen realistische Handlungsalternativen zur Verfügung?
 - Bestehen ausreichende Vermögenswerte, um die entsprechenden Ansprüche des Darlehensgebers zu befriedigen?
 - Wie (relativ) hoch ist der Darlehensbetrag?
 - Welches Risiko kann der Darlehensgeber (absolut) eingehen?
 - Welche Finanzinvestitionen tätigt der Darlehensgeber im Rahmen seiner gewöhnlichen Geschäftstätigkeit typischerweise?

Beweis- würdigung

- **Es werden Beweismittel - etwa Aufzeichnungen - vorgelegt; die Aufzeichnungen erweisen sich tatsächlich als nicht hinreichend oder gar ungenügend;**
- § 88 Abs. 1 Satz 2 AO: Die Beweiswürdigung ist Tatfrage. Die Finanzbehörde hat den von ihr eigens unter Anwendung von Beweismitteln ermittelten Sachverhalt frei zu würdigen und über den Wahrheitsgehalt zu befinden. Im Besteuerungsverfahren gibt es keine festen Beweisregeln. Die Finanzbehörde darf die gewonnenen Erkenntnisse untereinander gewichten und abwägen. Sie ist nicht an bestimmte Beweisregeln gebunden und entscheidet demgemäß nach ihrer freien Überzeugung unter Wertung der Ergebnisse des erhobenen Beweises. Bei der Beweiswürdigung hat die Finanzbehörde die allgemeinen Denkgesetze, die Regeln für die Beurteilung tatsächlicher Vorgänge und die sich aus der Lebenserfahrung ergebenden Erkenntnismöglichkeiten zu beachten. Sie muss alle für den Beteiligten günstigen und ungünstigen Tatsachen beachten und in die Beurteilung einbeziehen. Hinweis u.a. auf § 416 ZPO.

Vorlage- pflicht

- **Exkurs:** Zu den Beweismitteln gehören die Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere oder andere Unterlagen sowie Daten ausländischer nahestehender Personen, ohne die eine vollständige Ermittlung des Sachverhalts nicht möglich ist. Dies gilt auch für die Unterlagen und Daten nahestehender Personen, die der Finanzbehörde unabhängig von der vom Beteiligten angewandten Methode eine Verprobung der Angemessenheit der Preise bzw. Ergebnisse von Geschäftsvorfällen ermöglichen. **Die Vorlagepflicht des Steuerpflichtigen gilt auch für Gutachten und Stellungnahmen zu Verrechnungspreisen, soweit sie für die Festsetzung von Verrechnungspreisen oder für die Einkünfteermittlung in Zusammenhang mit Verrechnungspreisen für bedeutsam erachtet werden, sowie für E-Mails, Messengerdienstschnachrichten oder Nachrichten mittels anderer elektronischer Kommunikationsmedien, soweit diese geschäftliche Inhalte mit steuerlichem Bezug aufweisen und damit insbesondere als Handels- oder Geschäftsbrief anzusehen sind;** vgl. VWG 2020 Rn. 13.
 - Hinweis auf die Verordnung (EU) 2018/1807 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. November 2018 über einen Rahmen für den freien Verkehr nicht-personenbezogener Daten in der Europäischen Union.
 - Abgrenzung: § 2a Abs. 5 AO; siehe § 29c AO.

Prüfungs- methoden

- Eine grundsätzliche Regelung der Prüfungsmethoden findet sich weder in der AO noch in der BpO. Es steht dem Prüfenden daher grundsätzlich frei, welche Methoden er bei der Außenprüfung anwendet.
 - Es hängt jedoch von der Eigenart des zu prüfenden Betriebs, der Prüfungsaufgabe, der zur Verfügung stehenden Zeitspanne und den Fähigkeiten und Erfahrungen des Prüfenden ab, welche Prüfungsmethode im Einzelfall (tatsächlich) geeignet ist.
- Rechtlich zulässig ist dabei jede Prüfmethode, die dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit entspricht: sie darf den Steuerpflichtigen nicht unangemessen benachteiligen, muss aber dennoch das angestrebte Ziel erreichen. Kommen verschiedene Methoden in Betracht, ist nach dem Grundsatz des geringstmöglichen Eingriffs diejenige Methode anzuwenden, welche den Steuerpflichtigen am wenigsten belastet.

ICAP und Ausblick: Die Zukunft der BP?



Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen



ICAP und Ausblick: Die Zukunft der BP?

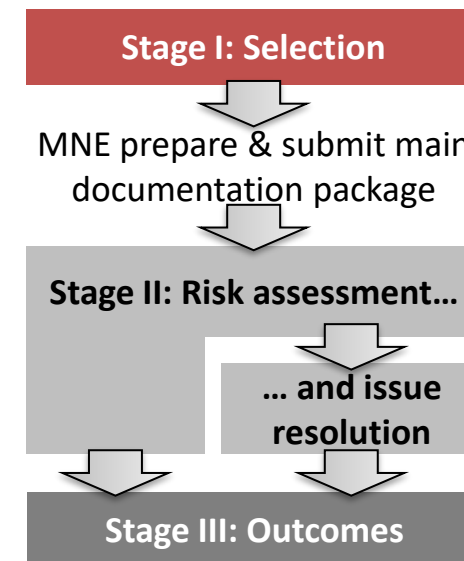
Was ist ICAP?

- International Compliance Assurance Programme („ICAP“): freiwilliges Programm zur vorgelagerten risiko-orientierten Compliance-Systemprüfung
- Multilaterales, kooperatives Verfahren
- Umfang: Grenzüberschreitende Sachverhalte, insb. Verrechnungspreis- und Betriebsstättenfragen
- Ergebnis: „Outcome Letter“ – unterschiedliche rechtliche Bedeutung je nach nationalem Steuerrecht
- ICAP Pilot 1.0 - 2.0 - 3.0

Wer nimmt teil?

- | | | | | | | |
|---------------|---------------|--------------|-----------|---------------|--------------|------------|
| ▪ Argentinien | ▪ Dänemark | ▪ Frankreich | ▪ Italien | ▪ Kolumbien | ▪ Norwegen | ▪ Russland |
| ▪ Australien | ▪ Deutschland | ▪ GB | ▪ Japan | ▪ Luxemburg | ▪ Österreich | ▪ Singapur |
| ▪ Belgien | ▪ Finnland | ▪ Irland | ▪ Kanada | ▪ Niederlande | ▪ Polen | ▪ Spanien |
| | | | | | | ▪ USA |

Ablauf ICAP (Handbuch)



> High level risk assessment

ICAP und Ausblick: Die Zukunft der BP?

Vorteile von ICAP

- Fully informed and targeted use of taxpayers' information
- Efficient use of resources
- Faster and clearer route to multilateral tax certainty
- Co-operative relationships between MNE groups and tax administrations
- Fewer disputes entering into MAP*

Weitere Aspekte

- Aufbau von vertrauensvollen Beziehungen mit den teilnehmenden Steuerverwaltungen
- Möglichkeiten für weitergehende uni-/bilaterale Verfahren

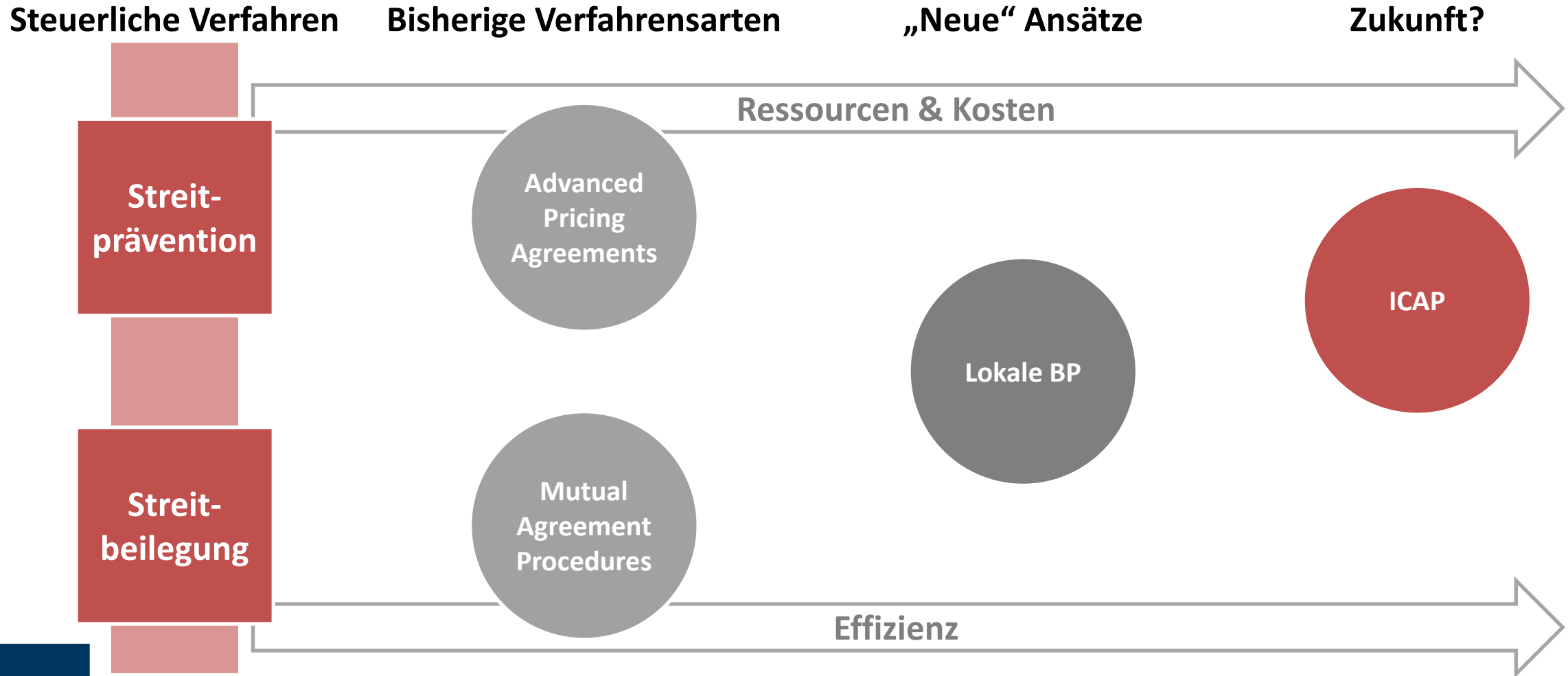
 Faster and more efficient route to multilateral tax certainty



Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen



ICAP und Ausblick: Die Zukunft der BP?



Jetzt vormerken:

IFA Kongress 2022

4. bis 8. September 2022

in Berlin

YIN ^{IFA}

YOUNGIFANETWORK

Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen

RUB

nwb VERLAG

Panel 3:

Die gerichtliche Klärung von Steuerstreitigkeiten im internationalen Kontext



Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen

RUB

nwb VERLAG

Panel 3: Kurze Vorstellungsrunde

- Panellisten
 - Marion Sump (Bundeszentralamt für Steuern)
 - Dr. Franziska Peters (Finanzgericht Münster)
 - Dr. Philipp Redeker (Freshfields Bruckhaus Deringer)
 - Professor Dr. David Hummel (Gerichtshof der Europäischen Union)
- Moderation
 - Dr. Lars Haverkamp (Flick Gocke Schaumburg)

Unionsrechtliche Vereinbarkeit des Zuschlags nach § 162 Abs. 4 AO

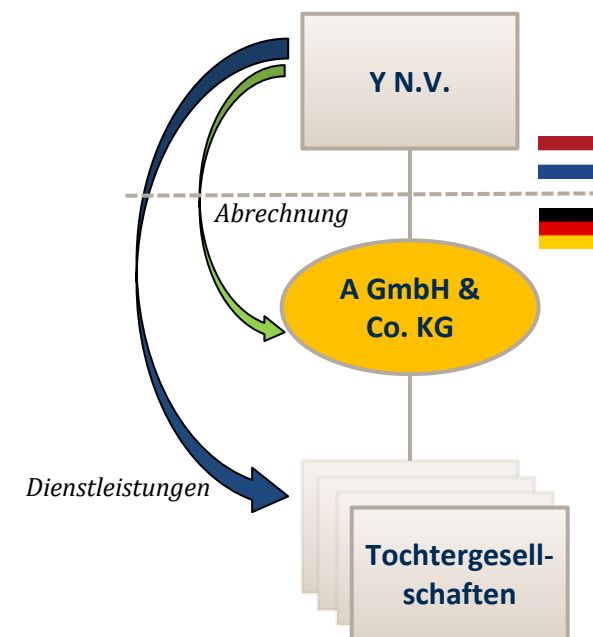
FG Bremen, 2 K 187/17 (3) (nrkr)

Sachverhalt

- Die inländische A GmbH & Co. KG (Klägerin) hatte sich zur Erbringung von **Beratungs- und Managementleistungen** gegenüber verbundenen Unternehmen und Dritten verpflichtet.
- Für die Erbringung dieser Leistungen hatte die Klägerin mit der Y N.V. einen **Geschäftsbesorgungsvertrag** abgeschlossen. Die Y N.V. übernahm danach die der Klägerin obliegenden Dienstleistungen gegen Vergütung der hierfür entstandenen Kosten auf **Vollkostenbasis**.
- In den Streitjahren (2007-2010) zahlte die Klägerin an die Y N.V. **Abschlagszahlungen** i.H.v. EUR 5.602.400 EUR, die sie steuerlich als **Betriebsausgaben** berücksichtigte. Entgegen der im Geschäftsbesorgungsvertrag getroffenen Vereinbarungen erfolgten keine detaillierten Abrechnungen.
- Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde die Vorlage einer **Verrechnungspreisdokumentation** angefordert. Die daraufhin von der Klägerin vorgelegten Unterlagen genügten – so die Betriebsprüfung – nicht den gesetzlichen Aufzeichnungspflichten und seien aufgrund des Fehlens der Angemessenheitsdokumentation **im Wesentlichen als nicht verwertbar** anzusehen.
- Es wurde ein **Zuschlag** i.H.v. insgesamt **EUR 80.000 gem. § 162 Abs. 4 AO** festgesetzt.

Streitfrage

- Verstößt **§ 162 Abs. 4 AO** gegen die Niederlassungsfreiheit nach Art. 49 AEUV bzw. die Dienstleistungsfreiheit gem. Art. 56 AEUV?



Unionsrechtliche Vereinbarkeit des Zuschlags nach § 162 Abs. 4 AO

FG Bremen, 2 K 187/17 (3) (nrkr)

Hintergrund

- **BFH v. 10.4.2013** (I R I R 45/11): **§ 90 Abs. 3 AO** beschränkt zwar die Niederlassungsfreiheit, ist aber zur Sicherstellung einer wirksamen steuerlichen Kontrolle gerechtfertigt.
- **Offen gelassen** wurden die Frage, ob nicht **einzelne Anforderungen gem. § 90 Abs. 3 und § 162 AO** über das zur Sicherstellung einer wirksamen steuerlichen Kontrolle **Erforderliche** hinausgehen und deshalb **unverhältnismäßig** seien.

Entscheidung

- Die **Festsetzung eines Zuschlags** nach § 162 Abs. 4 AO beschränkt die **Niederlassungsfreiheit** gem. Art. 49 AEUV.
- Zwar ist der Zuschlag zur Wahrung der ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsrechte zwischen den Mitgliedstaaten geeignet und demnach im Grundsatz **gerechtfertigt**, allerdings **nicht erforderlich**.
- Das Ziel, die Motivation des Steuerpflichtigen zur Mitwirkung zu erhöhen, sei bereits durch **§ 162 Abs. 3 AO** gewährleistet, dessen (widerlegbare) Vermutung der Fremdunüblichkeit und Auslegung zuungunsten des Steuerpflichtigen weitreichend genug seien.
- Der Zuschlag nach § 162 Abs. 4 AO hat **keinen zusätzlichen Effekt** im Hinblick auf die Vermeidung von Steuerumgehung, sondern er **sanktioniert** allein die **Verletzung der Mitwirkungspflichten** gem. § 90 Abs. 3 AO.
- Vorlage an EuGH, Az.: C-431/21.

Anmerkungen/Hinweise

- Die Vorschrift des § 162 Abs. 4 AO, stellt insbesondere im Rahmen von Konzernbetriebsprüfungen ein **relevantes Druckmittel** dar.
- Ob die **Europarechtswidrigkeit** der Vorschrift im konkreten Einzelfall **entscheidungsrelevant** ist, ist **fraglich**.

Unionsrechtliche Vereinbarkeit des Zuschlags nach § 162 Abs. 4 AO

FG Bremen, 2 K 187/17 (3) (nrkr)

- Das Fehlen der Angemessenheitsdokumentation führt **nicht zur Unverwertbarkeit**, weil sie in den Streitjahren anders als nach § 90 Abs. 3 S. 2 AO i.d.F. v. 20.12.2016 nicht gesetzlich gefordert war.
- Fehlende Aufzeichnungen zur Stundenerfassung können auch nicht zur Unverwertbarkeit führen, weil der **Sinn und Zweck der Dokumentation** nicht in der Offenlegung aller Sachverhaltsinformationen, sondern in der Befähigung des FA besteht, Ermittlungen anzustellen. Das hat das FA Bremen getan.
- Inwieweit ist eine **Sanktionierung nach § 162 Abs. 4 AO bei einer Verspätung ermessensgerecht**, soweit – wie hier – alle gesetzlich geforderten Dokumentationsbestandteile noch vor Prüfungsende beigebracht werden?

5. YIN-Jahrestagung – Panel 3

Paneldiskussion

- **Verfahren zum und beim EuGH**
- **Verfahren beim FG**
- **Verständigungsverfahren**

Offene Fragerunde

Vielen Dank!

Tagungsnachlese ab 18 Uhr im Post's Lottental

13. September 2021

YIN 
YOUNGIFANETWORK

Bayern | Berlin-Brandenburg | Nord | Rhein-Main-Neckar | Rhein-Ruhr und Westfalen

RUB

 **nwb** VERLAG