

Diskussionsentwurf

des Bundesministeriums der Finanzen

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

(Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung – GAufzV)

A. Problem und Ziel

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

B. Lösung

Es wird die Verordnung zu Art, Inhalt und Umfang von Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 AO - Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV) - geändert; dies geschieht aufgrund der Anpassung der gesetzlichen Regelungen zu den Aufzeichnungspflichten des § 90 Absatz 3 AO durch das Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000). Die Änderungen wurden zum einen aus redaktionellen und klarstellenden Gründen vorgenommen, vor allem aber dienen sie der Gliederung der Verrechnungspreisdokumentation in eine landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation und eine Stammdokumentation. Wegen der zahlreichen Einzeländerungen der Verordnung erfolgt die Umsetzung im Wege einer Ablösungsverordnung.

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Sicherung des Steueraufkommens.

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht kein Erfüllungsaufwand.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Da die bereits bestehenden Aufzeichnungspflichten lediglich modifiziert werden und bereits weitgehend alle Informationen, die für die landesspezifische, unternehmensbezoge-

ne Dokumentation und die Stammdokumentation vorgesehen sind, von den Aufzeichnungspflichten umfasst werden, entsteht für die Wirtschaft kein weiterer Erfüllungsaufwand.

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

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

Ebenso entsteht kein zusätzlicher einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand bei den Ländern.

F. Weitere Kosten

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

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

Diskussionsentwurf des Bundesministeriums der Finanzen

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

(Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung – GAufzV)

Vom ...

Auf Grund des § 90 Absatz 3 Satz 11 der Abgabenordnung in der Fassung des Artikels 1 Nummer 2 des Gesetzes vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) verordnet das Bundesministerium der Finanzen:

§ 1

Grundsätze der Aufzeichnungspflicht

(1) Die für die Geschäftsbeziehungen im Sinne des § 1 Absatz 4 des Außensteuergesetzes zu erstellenden Aufzeichnungen erstrecken sich auf sämtliche Umstände, die für die Vereinbarung von Bedingungen für Geschäftsvorfälle, insbesondere von Verrechnungspreisen, wirtschaftliche Bedeutung haben. Sie beschränken sich nicht auf die zivilrechtlichen Beziehungen. Die Aufzeichnungspflicht bezieht sich auch auf Geschäftsvorfälle, die keinen Leistungsaustausch zum Gegenstand haben, wie Vereinbarungen über Arbeitnehmerentsendungen. Aufzeichnungen, die im Wesentlichen unverwertbar sind (§ 162 Absatz 3 und 4 der Abgabenordnung), sind als nicht erstellt zu behandeln.

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

(3) Für die Angemessenheitsdokumentation (§ 90 Absatz 3 Satz 2 der Abgabenordnung) hat der Steuerpflichtige entsprechend der von ihm gewählten Methode Aufzeichnungen zu erstellen und Vergleichsdaten heranzuziehen, soweit solche Daten im Zeitpunkt der Vereinbarung des jeweiligen Geschäftsvorfalles bei ihm oder bei ihm nahestehenden Personen vorhanden sind oder soweit er sich solche Daten mit zumutbarem Aufwand aus ihm frei zugänglichen Quellen beschaffen kann. Zu den zu verwendenden und erforderlichenfalls für die Erstellung der Angemessenheitsdokumentation zu beschaffenden Informationen gehören insbesondere Daten zu vergleichbaren Geschäftsvorfällen, die der Steuerpflichtige oder eine ihm nahestehende Person mit fremden Dritten abgeschlossen hat sowie vergleichbare Geschäftsvorfälle zwischen fremden Dritten, zum Beispiel Preise und Geschäftsbedingungen, Kostenaufteilungen, Gewinnaufschläge, Bruttospalten, Nettospalten, Gewinnaufteilungen. Zusätzlich sind Aufzeichnungen über innerbetriebliche Daten zu erstellen, die eine Plausibilitätskontrolle der vom Steuerpflichtigen vereinbarten Verrechnungspreise ermöglichen, wie zum Beispiel Prognoserechnungen und Daten zur Absatz-, Gewinn- und Kostenplanung. Vom Steuerpflichtigen vorgenommene Gewichtungen bezüglich der anteiligen Bedeutung der von ihm und den ihm nahestehenden Personen im Hinblick auf den Geschäftsvorfall ausgeübten Funktionen, übernommenen Risiken und eingesetzten wesentlichen Vermögenswerte müssen konsistent und quantitativ nachvollziehbar sein.

§ 2

Art, Inhalt und Umfang der Aufzeichnungen

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

(2) Art, Inhalt und Umfang der zu erstellenden Aufzeichnungen bestimmen sich nach den Umständen des Einzelfalles, insbesondere nach der vom Steuerpflichtigen angewandten Verrechnungspreismethode. Der Steuerpflichtige hat aufzuzeichnen, weshalb er die angewandte Methode hinsichtlich der Art seiner Geschäftsvorfälle und der sonstigen Verhältnisse für geeignet hält. Er ist nicht verpflichtet, Aufzeichnungen für mehr als eine geeignete Methode zu erstellen.

(3) Aufzeichnungen sind grundsätzlich geschäftsvorfallbezogen zu erstellen. Geschäftsvorfälle, die gemessen an Funktionen und Risiken wirtschaftlich vergleichbar sind, können für die Erstellung von Aufzeichnungen zu Gruppen zusammengefasst werden, wenn die Gruppenbildung nach vorher festgelegten und nachvollziehbaren Regeln vorgenommen wurde und wenn die Geschäftsvorfälle gleichartig oder gleichwertig sind oder die Zusammenfassung auch bei Geschäftsvorfällen zwischen fremden Dritten üblich ist. Eine Zusammenfassung ist auch zulässig bei ursächlich zusammenhängenden Geschäftsvorfällen und bei Teilleistungen im Rahmen eines Gesamtgeschäfts, wenn es für die Prüfung der Angemessenheit weniger auf den einzelnen Geschäftsvorfall, sondern mehr auf die Beurteilung des Gesamtgeschäfts ankommt. Werden Aufzeichnungen für Gruppen von Geschäftsvorfällen erstellt, sind die Regeln für deren Abwicklung und die Kriterien für die Gruppenbildung darzustellen. Bestehen für eine Gruppe verbundener Unternehmen dem Fremdvergleichsgrundsatz genügende innerbetriebliche Verrechnungspreisrichtlinien, die für die einzelnen Unternehmen eine oder mehrere geeignete Methoden vorgeben, können die Richtlinien als Bestandteil der Aufzeichnungen verwendet werden. Soweit solche Richtlinien die Preisermittlung regeln und tatsächlich befolgt werden, kann auf geschäftsvorfallbezogene Einzelaufzeichnungen verzichtet werden.

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

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

(6) Aufzeichnungen sollen regelmäßig nur für Zwecke der Durchführung einer Außenprüfung angefordert werden. Die Anforderung soll die Geschäftsbereiche und die Ge-

schäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen bezeichnen, die Gegenstand der Prüfung sein sollen. Die Anforderung soll auch Art und Umfang der angeforderten Aufzeichnungen angeben. Die Anforderung kann zusammen mit der Prüfungsanordnung erfolgen und jederzeit nachgeholt, ergänzt oder geändert werden (§ 90 Absatz 3 Satz 10 der Abgabenordnung).

§ 3

Zeitnahe Erstellung von Aufzeichnungen bei außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen

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

(2) Als außergewöhnliche Geschäftsvorfälle sind insbesondere anzusehen der Abschluss und die Änderung langfristiger Verträge, die sich erheblich auf die Höhe der Einkünfte des Steuerpflichtigen aus seinen Geschäftsbeziehungen auswirken, Vermögensübertragungen im Zuge von Umstrukturierungsmaßnahmen, die Übertragung und Überlassung von Wirtschaftsgütern und Vorteilen im Zusammenhang mit wesentlichen Funktions- und Risikoänderungen im Unternehmen, Geschäftsvorfälle im Zusammenhang mit einer für die Verrechnungspreisbildung erheblichen Änderung der Geschäftsstrategie sowie der Abschluss von Umlageverträgen.

§ 4

Landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation

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

1. Allgemeine Informationen über Beteiligungsverhältnisse, Geschäftsbetrieb und Organisationsaufbau:
 - a) Darstellung der Beteiligungsverhältnisse zwischen dem Steuerpflichtigen und nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 Nummer 1 und 2 des Außensteuergesetzes, mit denen er unmittelbar oder über Zwischenpersonen Geschäftsbeziehungen unterhält, zu Beginn des Prüfungszeitraums sowie deren Veränderung bis zu dessen Ende,
 - b) Darstellung der sonstigen Umstände, die das „Nahestehen“ im Sinne des § 1 Absatz 2 Nummer 3 des Außensteuergesetzes begründen können,
 - c) Darstellung der organisatorischen und operativen Konzernstruktur sowie deren Veränderungen, einschließlich Betriebsstätten und Beteiligungen an Personengesellschaften,
 - d) Beschreibung der Managementstruktur sowie der Organisationsstruktur (Organigramm) des inländischen Unternehmens des Steuerpflichtigen,
 - e) Beschreibung der Tätigkeitsbereiche des Steuerpflichtigen und der Geschäftsstrategie sowie deren Veränderungen;

2. Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen:

- a) Darstellung seiner Geschäftsbeziehungen, Übersicht über Art und Umfang dieser Geschäftsbeziehungen (zum Beispiel Wareneinkauf, Dienstleistung, Darlehensverhältnisse und andere Nutzungsüberlassungen, Kostenumlagen) und Übersicht über die den Geschäftsbeziehungen zu Grunde liegenden Verträge und ihre Veränderung,
- b) Zusammenstellung (Liste) der wesentlichen immateriellen Werte, die dem Steuerpflichtigen gehören und die er im Rahmen seiner Geschäftsbeziehungen nutzt oder zur Nutzung überlässt;

3. Funktions- und Risikoanalyse:

- a) Informationen über die jeweils vom Steuerpflichtigen und den nahestehenden Personen im Rahmen der Geschäftsbeziehungen ausgeübten Funktionen und übernommenen Risiken sowie deren Veränderungen, über die eingesetzten wesentlichen Vermögenswerte, über die vereinbarten Vertragsbedingungen, über gewählte Geschäftsstrategien sowie über die bedeutsamen Markt- und Wettbewerbsverhältnisse,
- b) Benennung der Personen, die die für die Geschäftsbeziehungen maßgebenden Entscheidungen tatsächlich treffen (Entscheidungskompetenz),
- c) Beschreibung der Wertschöpfungskette und Darstellung der Wertschöpfungsbeiträge des Steuerpflichtigen;

4. Verrechnungspreisanalyse:

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

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

1. Informationen über Sonderumstände wie Maßnahmen zum Vorteilsausgleich, soweit sie die Bestimmung der Verrechnungspreise des Steuerpflichtigen beeinflussen können;
2. bei Umlagen die Verträge, gegebenenfalls in Verbindung mit Anhängen, Anlagen und Zusatzvereinbarungen, Unterlagen über die Anwendung des Aufteilungsschlüssels und über den erwarteten Nutzen für alle Beteiligten sowie mindestens Unterlagen über Art und Umfang der Rechnungskontrolle, über die Anpassung an veränderte Verhältnisse, über die Zugriffsberechtigung auf die Unterlagen des leistungserbringenden Unternehmens, über die Zuordnung von Nutzungsrechten;

3. Informationen über beantragte oder abgeschlossene Verständigungs- oder Schiedsstellenverfahren anderer Staaten sowie über unilaterale Verrechnungspreiszusagen und sonstige steuerliche Vorabzusagen ausländischer Steuerverwaltungen, die die Geschäftsbeziehungen des Steuerpflichtigen berühren;
4. Aufzeichnungen über Preisanpassungen beim Steuerpflichtigen, auch wenn diese die Folge von Verrechnungspreiskorrekturen oder Vorabzusagen ausländischer Finanzbehörden bei dem Steuerpflichtigen nahestehenden Personen sind;
5. Aufzeichnungen über die Ursachen von Verlusten und über Vorkehrungen des Steuerpflichtigen oder ihm Nahestehender zur Beseitigung der Verlustsituation, wenn der Steuerpflichtige in mehr als drei aufeinander folgenden Wirtschaftsjahren aus Geschäftsbeziehungen einen steuerlichen Verlust ausweist;
6. in Fällen von Funktions- und Risikoänderungen im Sinne des § 3 Absatz 2 Aufzeichnungen über Forschungsvorhaben und laufende Forschungstätigkeiten, die im Zusammenhang mit einer Funktionsänderung stehen können und in den drei Jahren vor Durchführung der Funktionsänderung stattfanden oder abgeschlossen worden sind; die Aufzeichnungen müssen mindestens Angaben über den genauen Gegenstand der Forschungen und die insgesamt jeweils zuzuordnenden Kosten enthalten. Dies gilt nur, soweit ein Steuerpflichtiger regelmäßig Forschung und Entwicklung betreibt und Unterlagen über seine Forschungs- und Entwicklungsarbeiten erstellt, aus denen die genannten Aufzeichnungen abgeleitet werden können.

(3) Verwendet der Steuerpflichtige für die Bestimmung seiner Verrechnungspreise Datenbanken, muss er die von ihm dabei verwendete Suchstrategie, die dabei verwendeten Suchkriterien und den durchgeführten weiteren Selektionsprozess (Suchprozess) umfassend offen legen. Der gesamte Suchprozess des Steuerpflichtigen muss nachvollziehbar und zudem in elektronischer Form zum Zeitpunkt der Außenprüfung reproduzierbar sein. Dafür ist auch die Konfiguration der Unternehmensdatenbank, mit der der konkrete Suchprozess durchgeführt wurde, vollständig zu dokumentieren. Zudem hat der Steuerpflichtige auch dafür Sorge zu tragen, dass die Finanzbehörde die für die Bestimmung des Verrechnungspreises verwendete Datenbank im Rahmen der Außenprüfung uneingeschränkt für die Prüfung der Verrechnungspreise nutzen kann. Hierfür ist es insbesondere auch notwendig, dass die zum Zeitpunkt der Vereinbarung des Geschäftsvorfalles verwendete Version der Datenbank mit demselben Datenbestand mittelbar oder unmittelbar vorgehalten wird oder zur Verfügung gestellt wird.

§ 5

Stammdokumentation

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

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

§ 6

Anwendungsregelungen für kleinere Unternehmen und Steuerpflichtige mit anderen als Gewinneinkünften

(1) Für Steuerpflichtige, die aus Geschäftsbeziehungen andere als Gewinneinkünfte beziehen, und für kleinere Unternehmen gelten die in § 90 Absatz 3 Satz 1 bis 4 und 8 der Abgabenordnung und in dieser Verordnung bezeichneten Aufzeichnungspflichten als durch die Erteilung von Auskünften, die den Anforderungen des § 2 Absatz 1 Satz 3 entsprechen, und durch die Vorlage vorhandener Unterlagen auf Anforderung des Finanzamts als erfüllt, wenn die in § 90 Absatz 3 Satz 7 und 8 der Abgabenordnung genannten Fristen eingehalten werden.

(2) Kleinere Unternehmen im Sinne des Absatzes 1 sind Unternehmen, bei denen jeweils im laufenden Wirtschaftsjahr weder die Summe der Entgelte für die Lieferung von Gütern oder Waren aus Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen im Sinne des § 1 Absatz 2 des Außensteuergesetzes 6 Millionen Euro übersteigt noch die Summe der Vergütungen für andere Leistungen als die Lieferung von Gütern oder Waren aus Geschäftsbeziehungen mehr als 600 000 Euro beträgt. Werden die genannten Beträge in einem Wirtschaftsjahr überschritten, ist Absatz 1 ab dem darauf folgenden Wirtschaftsjahr nicht mehr anzuwenden. Unterschreitet ein Unternehmen, das nicht nach Absatz 1 begünstigt ist, die genannten Beträge in einem Wirtschaftsjahr, ist es im darauf folgenden Wirtschaftsjahr als Unternehmen im Sinne des Satzes 1 zu behandeln.

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

§ 7

Schlussvorschrift

Die vorstehende Fassung dieser Verordnung ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2017 anzuwenden.

§ 8

Inkrafttreten, Außerkrafttreten

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

Der Bundesrat hat zugestimmt.

Anlage

(zu § 5)

Umfang der Stammdokumentation

Die Stammdokumentation erfasst folgende Punkte

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

vereinbarungen, wesentlicher Forschungsdienstleistungsvereinbarungen und Lizenzvereinbarungen

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

Soweit in der Anlage zur Stammdokumentation unbestimmte Rechtsbegriffe enthalten sind, wird den Unternehmen ein eigenständiger Beurteilungsspielraum eingeräumt unter der Voraussetzung, dass sie ihren Beurteilungsspielraum international einheitlich, nach offen gelegten Kriterien ausüben und über das jeweilige Wirtschaftsjahr hinaus konsistent anwenden.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

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

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

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

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

III. Alternativen

Keine.

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

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

V. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Keine.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

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

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

Sicherung des Steueraufkommens.

4. Erfüllungsaufwand

4.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht kein Erfüllungsaufwand.

4.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

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

4.3. Erfüllungsaufwand der Verwaltung

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

5. Weitere Kosten

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

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

6. Weitere Gesetzesfolgen

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

VI. Befristung; Evaluierung

Die Regelungen sollen dauerhaft wirken, so dass eine Befristung nicht in Betracht kommt. Wegen der nicht signifikanten Auswirkungen auf den jährlichen Erfüllungsaufwand ist eine Evaluierung der Regelungen nicht erforderlich. Sie erscheint dennoch angebracht, um die eingetretenen mit den beabsichtigten Wirkungen auf die Prüfung von grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen zwischen einem Steuerpflichtigen und einer nahestehenden Person im Sinne des § 1 Absatz 2 AStG als auch anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen zwischen einem Unternehmen eines Steuerpflichtigen und seiner in einem anderen Staat gelegenen Betriebsstätte im Sinne der § 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 AStG zu vergleichen, sodass die Aufzeichnungserfordernisse an die hieraus resultierenden Ergebnisse ggf. angepasst werden können.

B. Besonderer Teil

Zu § 1 (Grundsätze der Aufzeichnungspflicht)

Zu Absatz 1

Zu Satz 1

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

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

Zu Satz 2

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

Zu Satz 3

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

Zu Satz 4

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 2

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

Zu Absatz 3

Zu Satz 1

Satz 1 wird redaktionell an § 90 Absatz 3 Satz 2 AO angepasst und entspricht inhaltlich dem bisherigen Satz 2. Der Bezug, dass sich die zu erstellenden Aufzeichnungen der Angemessenheitsdokumentation auf den einzelnen Geschäftsvorfall beziehen, ist ausschließlich klarstellend.

Zu Satz 2

Satz 2 wird redaktionell an § 90 Absatz 3 Satz 2 AO angepasst und entspricht inhaltlich dem bisherigen Satz 3.

Zu Satz 3

Satz 3 entspricht inhaltlich dem bisherigen Satz 4.

Zu Satz 4

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

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

Zu Absatz 1

Zu Satz 1

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

Zu Satz 2

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

Zu Satz 3

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

Zu Satz 4

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

Zu Absatz 2

Satz 2 wird redaktionell an § 90 Absatz 3 Satz 2 AO angepasst. Die übrigen Sätze entsprechen dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 3

Satz 2 wird redaktionell an § 90 Absatz 3 Satz 2 angepasst. Die übrigen Sätze entsprechen dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 4

Zu Satz 1

Satz 1 wird zur Klarstellung angepasst.

Zu Satz 2

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 5

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 6

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

Zu § 3 (Zeitnahe Erstellung von Aufzeichnungen bei außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen)

Zu Absatz 1

Zu Satz 1

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

Zu Satz 2

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 2

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu § 4 (Landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation)

Zu Absatz 1

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

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

Zu Nummer 1

Zu Buchstabe a bis Buchstabe c

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu Buchstabe d

Die Beschreibung der Management- und Organisationsstruktur des inländischen Unternehmens gibt Aufschluss über die strategische Führung und das System der Arbeitsstrukturen des Unternehmens.

Zu Buchstabe e

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

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

Zu Nummer 2

Zu Satzteil vor Buchstabe a

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

Zu Buchstabe a

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

Zu Buchstabe b

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

Zu Nummer 3

Zu Buchstabe a

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

Zu Buchstabe b

Die Benennung der Personen gibt Aufschluss über die Ausübung der tatsächlichen Entscheidungsfunktion in Bezug auf den jeweiligen Geschäftsvorfall.

Zu Buchstabe c

Die Formulierung wird redaktionell angepasst und entspricht inhaltlich der bisherigen § 4 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b GAufzV.

Zu Nummer 4

Zu Buchstabe a

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

Zu Buchstabe b

Die Aufzeichnung der im Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung verfügbaren und bedeutsamen Informationen dient unter anderem dazu, die zu diesem Zeitpunkt vorhandenen Informationen für die Verrechnungspreisbestimmung seitens des Steuerpflichtigen darzulegen und die Verrechnungspreisbestimmung seitens der Finanzbehörde bezogen auf diesen Zeitpunkt nachvollziehen zu können. Hierdurch kann dazu beigetragen werden, dass eine Beurteilung auf Basis dessen erfolgen kann, was zum Zeitpunkt der Sachverhaltsverwirklichung bekannt sein sollte und konnte.

Zu Buchstabe c

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

Zu Buchstabe d

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

Zu Buchstabe e

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

Zu Buchstabe f

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

Zu Absatz 2

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

Zu Nummer 1

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

Zu Nummer 2

Nummer 2 entspricht dem bisherigen § 5 Nummer 2 GAufzV

Zu Nummer 3

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

Zu Nummer 4

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

Zu Nummer 5

Nummer 5 entspricht dem bisherigen § 5 Nummer 5 GAufzV.

Zu Nummer 6

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

Zu Absatz 3

Zu Satz 1

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

Die umfassende Offenlegung ermöglicht eine rasche und einfache Reproduzierbarkeit des durch den Steuerpflichtigen gefundenen Ergebnisses und damit dessen zeitgerechte Prüfung. Sie dient damit vor allem der Beschleunigung der Außenprüfung.

Zu Satz 2

Voraussetzung für eine genügende Vergleichbarkeitsprüfung durch die Finanzbehörde ist, dass der Suchprozess im Zeitpunkt der Prüfung elektronisch reproduzierbar und damit prüfbar ist.

Zu Satz 3

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

Zu Satz 4

Satz 4 stellt klar, dass der Finanzbehörde durch den Steuerpflichtigen ein Datenzugriff auf die von ihm genutzte Datenbank zu ermöglichen ist und die Finanzbehörde diese Datenbank zudem auch zur eigenen Recherche verwenden kann.

Zu Satz 5

Satz 5 bestimmt, dass den Bediensteten der zuständigen Finanzbehörde derselbe Datenbestand wie ursprünglich dem Steuerpflichtigen vorliegt, um die Prüfung vornehmen zu können. Die Regelung schafft damit eine der wesentlichen Voraussetzungen für eine zeitgerechte und genügende Vergleichbarkeitsprüfung.

Zu § 5 (Stammdokumentation)

Zu Absatz 1

Zu Satz 1

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

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

Zu Satz 2

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

Zu Satz 3

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

Zu Satz 4

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

Zu Absatz 2

Der Steuerpflichtige soll bei der Erstellung der Stammdokumentation vernünftige kaufmännische Beurteilung walten lassen, um die mit der Stammdokumentation verbundenen

Ziele mit angemessenem Aufwand zu erreichen. Mithin sollen durch die Stammdokumentation der Finanzbehörde Anhaltspunkte für eine Beurteilung der Verrechnungspreispolitik eines Unternehmens in ihrem wirtschaftlichen, rechtlichen, finanziellen und steuerlichen Zusammenhang gegeben werden. Soweit solche Informationen beispielsweise in anderen, mit der Steuererklärung einzureichenden Unterlagen enthalten sind, genügt ein Verweis.

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

Zu Absatz 1

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

Zu Absatz 2

Zu Satz 1

Die Formulierung wird redaktionell angepasst. Die Grenzen für „Kleinere Unternehmen“ werden um 20 Prozentpunkte angehoben, um auf diese Weise Erleichterungen vor allem für kleinere und mittelständische Unternehmen schaffen. Damit entfällt für die Begünstigten die Pflicht, Aufzeichnungen gesondert zu erstellen. Die Erleichterungen stehen unter dem Vorbehalt, dass ausreichende Auskünfte fristgerecht erteilt und vorhandene Unterlagen fristgerecht vorgelegt werden.

Die übrigen Sätze entsprechen dem bisherigen Regelungstext.

Zu Absatz 3

Keine Änderung gegenüber dem bisherigen Regelungstext.

Zu § 7 (Schlussvorschrift)

§ 7 GAufzV übernimmt inhaltlich den bisherigen § 8 GAufzV. Da § 90 Absatz 3 AO in der Fassung des Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20. Dezember 2016 (BGBl. I S. 3000) für Wirtschaftsjahre anzuwenden ist, die nach dem 31. Dezember 2016 beginnen, ist die GAufzV in der vorliegenden Fassung für Veranlagungszeiträume ab dem Jahr 2017 anzuwenden.

Zu § 8 (Inkrafttreten, Außerkrafttreten)

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

Zu Anlage (Umfang der Stammdokumentation)

Zu Satz 1

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

Zu Satz 2

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