

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.  
Mohrenstr. 20/21  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.  
Burgstr. 28  
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.  
Wilhelmstr. 43/43 G  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

**Herrn  
MDg Dr. Hans-Ulrich Misera  
Vertreter des Leiters der Steuerabteilung  
Bundesministerium der Finanzen  
Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin**

**Vorab per E-Mail: [IVB5@bmf.bund.de](mailto:IVB5@bmf.bund.de)**

21. März 2017

**Entwurf des Bundesministeriums der Finanzen für die Ablösung der Verordnung zu Art,  
Inhalt und Umfang von Aufzeichnungen im Sinne des § 90 Absatz 3 AO  
– Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV)**

Sehr geehrter Herr Dr. Misera,

wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme zum Diskussionsentwurf einer Ablöseverordnung zur Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV). Auf folgende Punkte möchten wir hinweisen:

**Zu Abschnitt E.2 – Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Zunächst ist positiv festzuhalten, dass sich die vorgeschlagene Aktualisierung der Verordnung eng (z. B. in Bezug auf die Anforderungen an das Masterfile) an das OECD-Konsenspapier zu Aktionspunkt 13 aus dem Jahre 2015 anlehnt und in Bezug auf Masterfile/Localfile keine deutschen Besonderheiten einführt, die alleine aus diesem Grund zu einer zusätzlichen Belastungen der Wirtschaft führen. Mit der Verordnung werden jedoch auch Aspekte neu geregelt, die mit

dem G20/OECD-BEPS-Projekt in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen, aber sehr kritisch zu beurteilen sind, wie etwa § 1 Abs. 3 S. 4 oder § 4 Abs. 3 S. 4 GAufzV-E. Die Annahme, dass für die Wirtschaft kein weiterer Erfüllungsaufwand als nach den Anforderungen der bisherigen GAufzV entsteht, ist nicht zutreffend, da die bestehenden Aufzeichnungspflichten nicht nur modifiziert, sondern hierbei auch erweitert werden.

Es zeichnet sich damit ein erkennbar höherer Dokumentations- und Analyseaufwand ab, insbesondere in den Bereichen der Funktions- und Risikoanalyse, den Anforderungen zu immateriellen Werten und zur Finanzierung des Konzerns. Einige Inhalte der Verrechnungspreisdokumentation müssen teilweise grundlegend überarbeitet werden (bspw. § 1 Abs. 3 S. 4), andere sind neu hinzuzufügen (bspw. § 4 Abs. 1 Nr. 3 b) und Nr. 4 a) sowie diverse Abschnitte gemäß der Anlage zum Umfang der Stammdokumentation). Zudem muss das Format an die Anforderungen des Diskussionsentwurfs angepasst werden. Ein nicht unerheblicher Erfüllungsaufwand entsteht somit sowohl einmalig durch die Umstellung als auch laufend durch den jährlich höheren Erstellungsaufwand für die Verrechnungspreisdokumentation.

#### **Zu § 1 Abs. 1 S. 1 GAufzV-E**

Die geforderte Aufzeichnung „sämtlicher Umstände, die für die Vereinbarung (...) insbesondere von Verrechnungspreisen wirtschaftliche Bedeutung haben“ ist zum einen unklar und stellt zum anderen eine massive Verschärfung der Anforderungen an die Verrechnungspreisdokumentation dar. Bislang müssen die Aufzeichnungen erkennen lassen, dass der Fremdvergleichsgrundsatz beachtet wurde. Dies war i. d. R. auch dann erkennbar, wenn nicht sämtliche Umstände dokumentiert wurden. Die neue Regelung bezieht sich ausdrücklich nicht nur auf zivilrechtliche Bedingungen und würde somit etwa auch detaillierte technische Ausführungen verlangen, deren angemessene Würdigung durch die Finanzverwaltung fraglich sein dürfte. Zudem wären in diesem Rahmen sensible Details über Betriebsgeheimnisse zu dokumentieren, insbesondere im Bereich der immateriellen Wirtschaftsgüter, die zur Sachverhaltsaufklärung in einer Betriebsprüfung im Regelfall gar nicht notwendig sind. Zuletzt besteht auch die Gefahr, dass ein Betriebsprüfer bei Nicht-Dokumentation bestimmter Umstände, deren Dokumentation zwar zur Sachverhaltsaufklärung nicht mehr notwendig ist (da bereits die übrigen Unterlagen zur Sachverhaltsermittlung ausreichen), nur aufgrund des Fehlens eine Unverwertbarkeit annimmt, was aufgrund von §1 Abs. 1 S. 4 GAufzV-E naheliegend wäre.

**Petition:** Verzicht auf die geforderte Vorlage „sämtlicher Umstände“ im Rahmen der Dokumentation. Allenfalls in der Betriebsprüfung können diese bzw. weitere Unterlagen durch den Prüfer angefordert werden. Zumindest muss die Vorlage auf Umstände von wesentlicher wirtschaftlicher Bedeutung beschränkt werden, um überschießenden Anforderungen vorzubeugen und der tatsächlichen Verrechnungspreispraxis besser Rechnung zu tragen.

### **Zu § 1 Abs. 2 GAufzV-E**

Die Vorschrift sollte um eine Regelung ergänzt werden, wonach den lokalen Behörden bzw. dem BZSt ein Ermessensspielraum eröffnet wird, für nicht wesentliche bzw. der Finanzverwaltung bereits bekannte Geschäftsvorfälle gemeinsam mit dem Steuerpflichtigen vereinfachte Dokumentationsanforderungen an Art, Inhalt und Umfang der Aufzeichnungen festzulegen. So würden Ressourcen auf Seiten der Finanzverwaltung wie auch des Steuerpflichtigen geschont. Hierbei handelte es sich zudem um eine klarstellende Ergänzung, da dies bereits in vielen Fällen gelebte Praxis zwischen dem Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung ist.

**Petition:** Eröffnung vereinfachter Dokumentationsanforderungen für nicht wesentliche Geschäftsvorfälle. Alternativ wäre die Einfügung von Wesentlichkeitsschwellen bzw. einer Bagatellgrenze denkbar (vgl. hierzu unten unter § 4 GAufzV-E), wie sie auch von der OECD empfohlen werden.

### **Zu § 1 Abs. 3 S. 4 GAufzV-E**

Neu aufgenommen wurde die Verpflichtung, im Rahmen einer Funktions- und Risikoanalyse die Gewichtung bzw. die Verteilung der entsprechenden Funktionen/Risiken durch eine – ausweislich der Verordnungsbegründung – für die „Finanzbehörde verifizierbare numerische Gewichtung, beispielsweise anhand der Kosten“, zu erläutern.

Dies ist, insbesondere bei Wertschöpfungsanalysen, kaum bzw. allenfalls in sehr spezifischen Einzelfällen möglich. Die Gewichtung anhand reiner Zahlen, wie etwa der Lohnkosten oder der Anzahl der Arbeitnehmer, kann zu nicht fremdvergleichskonformen Verrechnungspreisen führen. So kann es durchaus sein, dass der Auftragsfertiger sehr viel mehr Arbeitnehmer beschäftigt und höhere Lohnkosten hat als der Produktionsprinzipal. Wenn aber der Produktionsprinzipal die Produktion tatsächlich steuert und die Risiken trägt, wäre es nicht fremdvergleichskonform, eine Gewichtung allein anhand von Quantitäten, wie den Lohnkosten, vorzunehmen.

Wesen der Wertschöpfungsanalyse ist die Ermittlung der relativen Beiträge von Prozessen zur gesamten Wertschöpfung in einem Unternehmen. Durch die in der Regel über ein Scoring-Modell durchgeführte Analyse wird der durch einen Prozess geschaffene Mehrwert für das Unternehmen ermittelt. Mehrwert und Wertschöpfung sind grundsätzlich gerade nicht kostenbasiert. Eine Wertschöpfungsanalyse enthält per Definition subjektive Wertungen. Es handelt sich um eine unternehmerische Selbsteinschätzung, die einer qualitativen, aber eben nicht einer quantitativen Überprüfung zugänglich ist.

Eine quantitative Ausgestaltung der Funktions- und Risikoanalyse kann daher nur in Ausnahmefällen, z. B. für die Anwendung einer geschäftsvorfallbezogenen Gewinnaufteilungsmethode, erforderlich sein.

**Petition:** Es sollte eine Klarstellung erfolgen, dass eine Quantifizierung nur dann zu erfolgen hat, wenn die Ermittlung der Verrechnungspreise formelhaft mit der Funktions- und Risikoanalyse verknüpft ist. Auch sollte die Begründung zu Satz 4 überarbeitet werden und ausdrücklich auch subjektive Einschätzungen bzw. qualitative Wertungen zur Gewichtung zulassen. Der Hinweis "anhand der Kosten" sollte gestrichen werden. Noch im Dezember 2016 hat die Finanzverwaltung im Zusammenhang mit der Gewinnabgrenzung von Betriebsstätten qualitative Gesichtspunkte im Zusammenhang mit der Zuordnung von Personalfunktionen ausdrücklich zugelassen (VWG BsGa Tz. 42, 294). Dies sollte auch für die GAufzV gelten.

Mit Blick auf die Formulierung in § 1 Abs. 3 letzter Satz GAufzV-E darf diese nicht so zu verstehen sein, dass hier die Grundlage für eine verstärkte Anwendung der Gewinnaufteilungsmethode geschaffen und damit eine Abkehr von den Standardmethoden unterstützt wird.

#### **Zu § 4 Abs. 1 Nr. 2 b) und Nr. 3 a) GAufzV-E**

Vorgesehen ist die Auflistung der wesentlichen (immateriellen) Werte und ihr Einbezug in die Funktions- und Risikoanalyse in Erweiterung zu immateriellen Wirtschaftsgütern. Hier stellt sich in der Praxis weiterhin die Frage der Abgrenzung dahingehend, was unter einem „Wert“ oder einem „sonstigen Vorteil“, der das Bindeglied zwischen Werten und Wirtschaftsgütern darstellen soll, zu verstehen ist.

**Petition:** Wie auch mit Blick auf die Betriebstättengewinnaufteilungsverordnung (BsGaV) sollte eine Konkretisierung der verwendeten Begrifflichkeiten erfolgen.

#### **Zu § 4 Abs. 1 Nr. 3 a) GAufzV-E**

Auf den Satzteil „jeweils vom Steuerpflichtigen und den nahestehenden Personen“ sollte verzichtet werden. Dies würde das durch § 2 Abs. 2 S.1 GAufzV-E implizit geltende „Tested Party-Konzept“ der OECD reflektieren.

**Petition:** Wünschenswert wäre eine Klarstellung, dass sich die Analysen in Abhängigkeit von der angewendeten Verrechnungspreismethodik teilweise auf die Tested Party beschränken.

#### **Zu § 4 Abs. 1 Nr. 3 b) GAufzV-E**

Die Anforderung, „die Personen, die die für die Geschäftsbeziehungen maßgebenden Entscheidungen tatsächlich treffen (Entscheidungskompetenz)“ zu benennen, ist unklar. Es wird nicht deutlich, welches Level in der Hierarchie hierunter zu verstehen sein soll - ob beispielsweise die entscheidenden Personen für jede einzelne Geschäftsbeziehung anzugeben sind oder etwa die Personen, die grundsätzlich für eine Gruppe von Geschäftsbeziehungen die maßgebenden Konditionen festlegen.

Ebenfalls bleibt unklar, ob mit „für die Geschäftsbeziehungen maßgebenden Entscheidungen“ die Entscheidungen für jede einzelne Geschäftsbeziehung gemeint sind oder die grundlegenden Bedingungen für eine Gruppe von Geschäftsbeziehungen. So stellt sich zum Beispiel die Frage, ob für jede einzelne konzerninterne Transaktion festgehalten werden muss, welche Person die maßgebenden Entscheidungen getroffen hat oder welche Person grundsätzlich die allgemein maßgebenden Entscheidungen darüber trifft, nach welchen Richtlinien solche Transaktionen zu gestalten sind.

Zudem ist eine Nennung von Personen aufgrund von Mitarbeiterfluktuation in vielen Fällen wohl ohnehin nicht hilfreich. Zuletzt bleibt zu klären, ob die namentliche Nennung von Arbeitnehmern in der Verrechnungspreisdokumentation aus Gründen des Datenschutzes zulässig ist.

**Petition:** § 4 Abs. 1 Nr. 3 b) GAufzV-E sollte gestrichen werden. In großen Unternehmen ist eine solche Anforderung kaum praktikabel umsetzbar. So ist es in grenzüberschreitend tätigen Unternehmensgruppen üblich, dass Entscheidungen abhängig von ihrer wirtschaftlichen Bedeutung nicht selbständig durch lokale Einzelpersonen getroffen werden können. Vielmehr sind die Entscheidungsprozesse durch eine Verteilung der Befugnisse („delegation of authority“) über viele Ebenen und damit über viele Rechtseinheiten und Länder verteilt. Allenfalls wäre eine Einschränkung auf die Angabe des zuständigen Fachbereiches bzw. der zuständigen Funktion (entsprechend der maßgeblichen Personalfunktion bei der Betriebsstättengewinnaufteilung; vgl. VWG BsGa Tz. 39ff., 43, 71ff., 96, 106, 110, 115, 121 (Personalfunktionenkonkurrenz)) oder die Vorlage von Organigrammen denkbar. Die Anforderung geht über die von den G20/OECD im Rahmen von BEPS 13 formulierten Vorgaben zur internationalen Angleichung der Aufzeichnungspflichten hinaus und führt zu einem aus organisatorischer Sicht kaum zu erfüllenden und durch die Unbestimmtheit der Begriffe zudem unklaren Aufzeichnungsumfang. Daraus wiederum ergibt sich ein merklich höherer Dokumentationsaufwand bei gleichzeitiger Zunahme der Rechtsunsicherheit bei Außenprüfungen.

#### **Zu § 4 Abs. 1 Nr. 3 c) GAufzV-E**

Wünschenswert wäre eine Klarstellung dahingehend, dass die Wertschöpfungsbeiträge qualitativ zu beschreiben sind und nicht quantifiziert werden müssen.

**Petition:** Ergänzung des Wortes „qualitativen“ vor dem Wort „Wertschöpfungsbeiträge“.

#### **Zu § 4 Abs. 1 Nr. 4 a) GAufzV-E**

Gefordert wird nach dem Wortlaut des Verordnungsentwurfes die Aufzeichnung des „Zeitpunkts der Verrechnungspreisbestimmung“. Diese Verpflichtung ist vor der Grundsatzfrage zu sehen, welcher Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung der „richtige“ ist – ex-ante auf Grundlage der Informationen zum Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung oder aber ex-post unter

Berücksichtigung des tatsächlich eingetretenen Ergebnisses der konzerninternen Transaktion. Beide denkbaren Zeitpunkte der Verrechnungspreisbestimmung werden international unter den Begriffen „Price Setting Approach“ respektive „Outcome Testing Approach“ erörtert. In Abhängigkeit davon, welcher der beiden Ansätze gewählt wird, können die jeweils bestimmten Verrechnungspreise signifikant voneinander abweichen. Beide Ansätze sind im Hinblick auf den Fremdvergleichsgrundsatz sachgerecht.

Gemäß der Begründung zum GAufzV-E soll deutlich werden, ob der Steuerpflichtige den Verrechnungspreis im Zeitpunkt des Geschäftsvorfalles bestimmt hat. Sofern diese Erläuterung darauf abzielen soll, allein den sog. „Price Setting Approach“ zuzulassen, ist sie klar abzulehnen. International üblich ist sowohl die ex-ante- („Price Setting-Approach“) als auch die ex-post-Bestimmung („Outcome Testing-Approach“) von Verrechnungspreisen. Beide Ansätze werden sowohl von der OECD als auch dem EU Joint Transfer Pricing Forum als grundsätzlich gleichwertig erachtet. Daher bedarf es vielmehr einer Klarstellung des Wortlauts des Verordnungsentwurfs dahingehend, dass eine Aussage darüber, ob der Verrechnungspreis ex-ante oder ex-post bestimmt wurde, hinreichend ist. Eine Fixierung etwa des genauen Tags der Bestimmung des Verrechnungspreises wäre in der Praxis kaum abbildbar, da die Bestimmung von Verrechnungspreisen ein laufender Prozess und unklar ist, wodurch der Verrechnungspreis endgültig als bestimmt gilt (bspw. Bestimmung der Verrechnungsmethode und des Kostenaufschlages, Fertigstellung von Berechnungen zur Bestimmung eines Einzelverrechnungspreises, Unterschreiben eines Vertrages, o. Ä.). Zudem müsste ggf. für jeden Geschäftsvorfall ein genaues Datum fest- und nachgehalten werden, was in der Praxis nahezu nicht darstellbar ist.

**Petition:** Auf § 4 Abs. 1 Nr. 4 a) GAufzV-E sollte verzichtet werden. Allenfalls wäre eine Angabe dazu, ob die Verrechnungspreise grundsätzlich ex-ante oder ex-post bestimmt werden, denkbar. Die Anforderung widerspricht zudem dem Ansatz der OECD, dem Steuerpflichtigen keine unverhältnismäßig hohen Kosten und Lasten zuzumuten (vgl. Abschlussbericht BEPS 13, D1. Zeitnahe Dokumentation, Tz. 28).

Eine alleinige Fixierung des „Price Setting Approachs“ würde für deutsche Unternehmen zu umfangreichen Verrechnungspreiskonflikten und steigenden Gefahren von internationalen Doppelbesteuerungen führen. Dies gilt insbesondere dann, wenn die anderen involvierten Fisci nicht ausschließlich dem „Price Setting Approach“ folgen, sondern nur bzw. auch den „Outcome Testing Approach“ gestatten. Diese Konflikte müssten anschließend zeitaufwändig vor Gerichten und in Verständigungsverfahren ausgetragen werden, ohne dass eine Beseitigung der Doppelbesteuerung gewährleistet ist.

Es ist daher dringend anzuraten, zu dieser Thematik zunächst einen internationalen Konsens herbeizuführen. Vor diesem Hintergrund sollten beide Ansätze weiterhin Anwendung finden können.

#### **Zu § 4 Abs. 1 Nr. 4 b) GAufzV-E**

Es stellt sich die Frage, welche Informationen mit dem Begriff „bedeutsame Informationen“ gemeint sind. Im Anhang II zum Kapitel V des Abschlussberichts zum Aktionspunkt 13 des BEPS-Projekts ist eine Formulierung in dieser Form nicht zu finden. Eine weite Auslegung des Begriffs „bedeutsame Informationen“ würde zu einem sehr hohen Aufwand seitens der Steuerpflichtigen führen. Die OECD definiert im Abschlussbericht zum Aktionspunkt 13 des BEPS-Projektes folgendes Ziel der Verrechnungspreisdokumentation:

*„(...) den Steuerverwaltungen nützliche Informationen zur Verfügung zu stellen, die sie zur Durchführung einer angemessenen und sorgfältigen Prüfung der Verrechnungspreispraxis von in ihrem Staat steuerpflichtigen Unternehmen verwenden können, auch wenn die Dokumentation im Verlauf der Prüfung möglicherweise durch zusätzliche Informationen ergänzt werden muss.“* (Abschlussbericht BEPS 13, B. Ziele der Anforderungen in Bezug auf die Verrechnungspreisdokumentation, Tz. 5, Nr. 3)

Weiterhin führt die OECD aus, dass keinesfalls alle Informationen in der Verrechnungspreisdokumentation enthalten sein müssen:

*„Allerdings ist einzuräumen, dass es mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand verbunden und ineffizient wäre, von der Verrechnungspreisdokumentation zu verlangen, dass sie bereits alle Informationen enthält, die für eine umfassende Prüfung möglicherweise erforderlich sein könnten. Folglich wird es zwangsläufig zu Situationen kommen, in denen die Steuerverwaltungen Informationen erhalten möchten, die nicht im Dokumentationspaket enthalten sind.“* (Abschlussbericht BEPS 13, B.3. Verrechnungspreisprüfung, Tz. 14)

**Petition:** Auf den Satzteil „verfügbaren und zur Preisbestimmung“ sollte verzichtet und der Terminus „bedeutsame Informationen“ entsprechend konkretisiert werden, um eine überschießende Anforderung zu vermeiden.

#### **Zu § 4 Abs. 3 GAufzV-E**

Die Verpflichtung des Steuerpflichtigen, „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“, ist unverhältnismäßig und aus verschiedenen Gründen in der Praxis nicht umsetzbar: Zunächst stellt sich die Frage, wie der Begriff „Datenbank“ definiert wird. Weiterhin werden Benchmarkinganalysen, bspw. für die Höhe von verwendeten Kostenaufschlägen (Kostenaufschlagsmethode) oder Nettomargen (Geschäftsvorfallbezogene Nettomargenmethode), für den Steuerpflichtigen regelmäßig extern, zumeist durch Beratungshäuser erstellt. Dies können auch ausländische,

etwa chinesische Berater sein, wenn es zum Beispiel um die Verprobung eines Gewinnaufschlags für eine Lohnfertigung in China geht. Der Steuerpflichtige selbst hat in der Regel keinen Zugang zu den verwendeten Datenbanken oder es handelt sich um geschützte Informationen externer Zulieferer (z. B. Bureau van Dijk), die weder Struktur noch Konfiguration der Datenbanken offenbaren. Die geforderte Dokumentation ist vom Steuerpflichtigen damit schlichtweg nicht zu erbringen. Zudem werden teilweise regional verschiedene Datenbanken verwendet (bspw. für Europa, Asien, oder Nordamerika), zu denen selbst große Beratungshäuser oftmals nur regional Zugang haben.

Um die Anforderung erfüllen zu können, müssten die Unternehmen folglich Datenbankanbieter sowie die jeweiligen in- und ausländischen Beratungsgesellschaften dazu anhalten, alle Datenbankversionen einschließlich aller jeweils genutzten Suchstrategien für mehrere Jahre vorzuhalten, und bei Anforderung den Steuerprüfern uneingeschränkte Nutzung zu ermöglichen. Dies ist zum einen praktisch und in den meisten Fällen auch rechtlich aufgrund von Lizenzbeschränkungen beim Datenbankzugriff nicht umsetzbar. Rechte an der Nutzung einer Datenbank Dritter kann das geprüfte Unternehmen der Finanzverwaltung nicht einräumen. Diese Forderung kann damit nicht vom Steuerpflichtigen, sondern allenfalls vom Datenbankanbieter erfüllt werden, sofern überhaupt die Möglichkeit eingeräumt wird, mit historischen Datenbeständen zu arbeiten. Datenbanken werden ständig aktualisiert und Betriebsprüfungen finden meist längere Zeit später statt. Eine ältere Version der Datenbank ist zu diesem Zeitpunkt häufig nicht mehr verfügbar.

Alternativ müssten sich die Unternehmen einen eigenen Zugang zu allen verwendeten Datenbanken weltweit beschaffen, was unverhältnismäßig hohe Lizenzgebühren zur Folge hätte und somit den finanziellen Erfüllungsaufwand drastisch erhöhen würde. Mit der Umsetzung der Anforderung würde die Verwendung datenbankgestützter Benchmarkinganalysen zur Verrechnungspreisbestimmung, derzeit in vielen Bereichen Best Practice und international teilweise zwingend erforderlich, effektiv unmöglich gemacht. Die Anforderung könnte höchstens bei der Nutzung konzerneigener Datenbanken erfüllt werden, die faktisch aber nicht vorhanden sein werden. Zudem geht auch diese Regelung über das hinaus, was von den G20/OECD gefordert wird.

**Petition:** Auf die Anforderungen in § 4 Abs. 3 GAufzV-E sollte verzichtet werden. Eine sorgfältige Dokumentation der durchgeführten Datenbankanalyse (Verwendung von Screenshots zur Dokumentation der benutzten Version der Datenbank, der Suchstrategie, der Ergebnisse der Suchschritte usw.), die grundsätzlich in gedruckter Form vorliegt, sowie eine Zurverfügungstellung des Datenbankdownloads im Excel-Format ist vollumfänglich ausreichend, um die Bestimmung des Verrechnungspreises für die Betriebsprüfung nachvollziehbar und prüfbar zu machen.

### **Weiterer Regelungsbedarf in § 4 GAufzV-E (Local File)**

Wir regen an, in § 4 GAufzV-E eine Wesentlichkeitsschwelle („Materiality Threshold“) für den „Local File“ aufzunehmen. Es wäre eine erhebliche Erleichterung, wenn die geforderte Verrechnungspreisdokumentation begrenzt würde auf Transaktionsgruppen, deren Transaktionsvolumen beim geprüften Unternehmen 5 Prozent von dessen Umsatzerlösen überschreitet. In Tz. 32 ff. des OECD-Reports zu Aktionspunkt 13 ist dies als „Soll-Bestimmung“ ausgeführt; auch Tz. 22 spricht von „material transfer pricing positions“.

**Petition:** Die OECD schlägt hierzu entweder eine relative Definition (z. B. Prozent vom Umsatz oder Prozent von Kosten) oder absolute Beträge vor. Eine relative Definition würde sich an die Praxis von Wirtschaftsprüfern anlehnen, deren Prüfungsschwelle bei großen Unternehmen ebenfalls höher ist als bei kleinen.

### **Zu § 5 Abs. 1 Satz 4 GAufzV-E**

Dieser Satz stellt klar, dass § 2 Abs. 5 auch für die Stammdokumentation gilt und diese somit in deutscher Sprache zu erstellen ist. Für die große Mehrheit multinationaler Unternehmen bedeutet dies, dass die Stammdokumentation immer in mindestens zwei Sprachen erstellt werden muss, da eine englische Version mit Ausnahme weniger Fälle (Unternehmen, die ausschließlich im deutschsprachigen Raum tätig sind) unerlässlich sein wird.

An anderer Stelle im Diskussionsentwurf wird ausdrücklich dem Grundgedanken entsprochen, 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 (Begründungen zu § 5 Abs. 1 S. 2 und zu S. 2 der Anlage). Dies ist zu begrüßen. Auch vor diesem Hintergrund überrascht es, dass die Stammdokumentation dennoch in deutscher Sprache erstellt werden soll.

**Petition:** § 5 Abs. 1 Satz 4 GAufzV-E sollte dahingehend geändert werden, dass er eine Erstellung der Stammdokumentation in englischer Sprache generell – auch ohne vorherigen Antrag – zulässt, um den Erfüllungsaufwand zu verringern.

Es könnte allenfalls aufgenommen werden, dass auf Anfrage der Betriebsprüfung einzelne Teile der Verrechnungspreisdokumentation durch den Steuerpflichtigen zu übersetzen sind. Andere Länder (z. B. Japan) sind hier mit gutem Beispiel vorangegangen.

### **Zu § 6 Abs. 2 GAufzV-E**

Die Grenzen für kleinere Unternehmen werden von 5 Mio. Euro bzw. 500.000 Euro auf 6 Mio. Euro bzw. 600.000 Euro angehoben.

**Petition:** Die Anhebung der Grenzen um jeweils 20 Prozent gegenüber der GAufZ vom 13. November 2003 in Orientierung an das Bürokratieentlastungsgesetz ist grundsätzlich zu begrüßen. Im Sinne einer deutlichen Bürokratieentlastung könnte eine noch weitergehende Anhebung ins Auge gefasst werden (etwa auf 10 Mio. Euro für Lieferungen und 1 Mio. Euro für andere Leistungen).

### **Zu § 7 GAufzV-E**

Der Entwurf sieht eine Umsetzung der erhöhten Anforderungen an die Aufzeichnungspflichten bereits im laufenden Veranlagungszeitraum 2017 vor. Vor dem Hintergrund, dass die technischen wie organisatorischen Anforderungen erst noch von den Unternehmen umgesetzt werden müssen, würde dieses bedeuten, dass zumindest für das erste bzw. das zweite Quartal 2017 die erweiterten Aufzeichnungen nur nachträglich erstellt werden können. Dieses führt zu einem erheblichen bürokratischen Aufwand, der zudem noch das Risiko der nicht vollständigen Erfassung von Sachverhaltsinformationen birgt.

**Petition:** Im Sinne einer zeitnahen Aufzeichnung sollten die vorgesehenen Änderungen nicht rückwirkend sondern erst ab dem Veranlagungszeitraum 2018 angewandt werden. Zudem sollte eine Nichtbeanstandungsregelung aufgenommen werden, wonach Unternehmen bis zum 31. Dezember 2018 eine Übergangsfrist zur Anpassung ihrer unternehmensinternen Prozesse eingeräumt wird.

### **Zur Anlage zu § 5**

Wir begrüßen grundsätzlich den Aufbau der Anlage zu § 5 (Umfang der Stammdatendokumentation), da sie im Wesentlichen – etwa mit Ausnahme der unter Ziffer 15 genannten Cashmanagement- oder Assetmanagementfunktion – dem OECD-Standard entspricht.

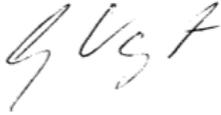
**Petition:** Von unbegründeten Abweichungen vom OECD-Standard sollte abgesehen werden. Unter Ziffer 11 sollte klarstellend ergänzt werden, dass sich die geforderte Wesentlichkeit ebenso auf Lizenz- wie auf Forschungsdienstleistungsvereinbarungen bezieht.

Wir möchten Sie bitten, unsere Anmerkungen und Hinweise im weiteren Verlauf des Verordnungsgebungsverfahrens zu berücksichtigen, und stehen Ihnen für einen weiteren Austausch sowie Rückfragen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Guido Vogt



ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN  
HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart



BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.

Sabine Weber

Detlef Vliegen



HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
(HDE) E.V.

Jochen Bohne



BUNDESVERBAND  
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Florian Holle

Dr. Karoline Kampermann



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Benjamin Koller



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Till Hannig



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber

