Inhaltsübersicht

	Seite
Vowort	V
Inhaltsverzeichnis	IX
Abkürzungsverzeichnis	XXI
Gesamtliteraturverzeichnis	XXIX
A. Amtsermittlungs- und Mitwirkungspflichten, Buchführungs- und Aufbewahrungspflichten, Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten	1
B. Praxisfragen der Verrechnungspreisdokumentation	31
C. Kostenumlagen und Dienstleistungsverrechnungen: Besonderheiten der Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflichten	113
D. Die neue Anzeigepflicht für internationale Steuergestaltungen und Ihre Auswirkungen auf das Ringen um richtige Werte und Verrechnungspreise	143
E. Zwischenstaatlicher Informationsaustausch über Verrechnungspreise: Formen, Rechtsschutzfragen, Schlussfolgerungen	191
F. Steuerstrafrecht und Verrechnungspreise Praktische Fragen und Fallkonstellationen	225
G. APAs als proaktive Streitvermeidung	253
H. Behördliche Vorlageverlangen als Verwaltungsakte: Förmlicher und nichtförmlicher Rechtsschutz	275
I. Rechtslage und praktisches Verhalten in kritischen Prüfungssituationen	297
J. Koordinierte internationale Betriebsprüfungen EU, USA: Rechtsgrundlagen, Rechtsschutz und praktische Herausforderungen	315
K. Einvernehmliche Beendigung der Betriebsprüfung: Formlose Einigung oder tatsächliche Verständigung?	339
L. Verständigungs- und Schiedsverfahren: Neuere Entwicklungen und praktische Empfehlungen	355
M. Finanzgerichtliche Klageverfahren zu Verrechnungspreisen und Bewertungen	405
N. Vergleich der alternativen Instrumente zur Lösung steuerlicher Verrechnungspreiskonflikte	447
Stichwortregister	471

Bibliografische Informationen
https://d-nb.info/1191278484

digitalisiert durch DEUTSCHE NATIONAL BIBLIOTHEK

Inhaltsverzeichnis

Seite

Vowort V

Inhaltsübersicht VII

Abkürzungsverzeichnis XXI

Gesamtliteraturverzeichnis XXIX

A. Amtsermittlungs- und Mitwirkungspflichten, Buchführungs- und Aufbewahrungspflichten, Mitteilungs- und Aufzeichnungspflichten 1

I. Amtsermittlungsgrundsatz, § 88 AO 2
1. Regelungsgegenstand und Rechtsgrundlage 2
2. Rechtsfolgen einer Verletzung des Amtsermittlungsgrundsatzes 3
3. Spannungsverhältnis zwischen Amtsermittlungsgrundsatz und Kooperationsmaxime 4
4. Exkurs: Der Amtsermittlungsgrundsatz als Rechtsquelle des Fremdvergleichs? 5

II. Mitwirkungspflichten, insb. nach §§ 90, 200 AO 6
1. Allgemeine Mitwirkungspflichten 6
2. Gesteigerte Mitwirkungspflichten bei Auslandsachverhalten 8
a) Allgemeines 8
b) Beweisvorsorgepflicht 9
c) Besondere Anforderungen der VGr 2020 11
3. Besondere Mitwirkungspflichten 13

III. Grundsätze der Feststellungslast und ihre Ausstrahlung in Betriebsprüfung und Einspruchsverfahren 16

IV. Buchführungs- und Aufbewahrungspflichten 18
1. Buchführungspflichten 18
2. Aufbewahrungspflichten 19
3. Elektronische Aufbewahrungspflichten 21
a) Aufbewahrungspflichten – Gesetzliche Regelungen 21
b) Zugänglichmachung und Bereitstellung der IT-Systeme in Rahmen einer Betriebsprüfung 21
c) Aufbewahrung von elektronischen Daten, die nicht aufbewahrungspflichtig sind 22
d) Steuerliche Folgen fehlerhafter Buchführung/Verletzung der Aufbewahrungspflichten/-fristen 23

V. Aufzeichnungspflichten für Verrechnungspreise und ihr Verhältnis zu Mitwirkungspflichten 23

VI. Mitteilungspflichten des § 138a AO (Country-by-Country Reporting) 26

B. Praxisfragen der Verrechnungspreisdokumentation 31

I. Einführung und Problemstellung: Grundlagen, offene Fragen und Grenzen der Aufzeichnungspflicht 32

II. Rechtliche und systematische Grundlagen der Verrechnungspreisdokumentation 33
1. Begriff der Verrechnungspreisdokumentation 34
2. Gegenstand der Aufzeichnungspflicht 35
3. Persönlicher Anwendungsbereich der Aufzeichnungspflicht 35
4. Begriff der Geschäftsbeziehung 36
5. Geschäftsbeziehungen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte 37
6. Form und Struktur der Verrechnungspreisdokumentation sowie Verknüpfung mit anderen Dokumenten 38

Seite
7. Sprache der Verrechnungspreisdokumentation ... 40
8. Geschäftsvorfallbezogenheit und Aggregationsebene der Verrechnungspreisdokumentation ... 40
9. Zeitpunkt der Erstellung der Verrechnungspreisdokumentation ... 41
10. Zeitpunkt der Angemessenheitsbeurteilung: ex ante oder ex post? ... 42
III. Überblick über den Umfang der Pflicht zur Verrechnungspreisdokumentation ... 45
1. Gesetzliche Vorschriften, Verordnungen und Richtlinien ... 45
2. Wesentliche Inhalte von Verrechnungspreisdokumentation (Master File und Local File) und länderbezogenem Bericht ... 46
3. Besonderheiten und Erleichterungen für kleinere und mittlere Unternehmen ... 50
IV. Rechtsfolgen bei Erfüllung der Dokumentationspflicht ... 51
V. Rechtsfolgen bei Nichterfüllung der Dokumentationspflicht ... 56
1. Überblick über Rechtsfolgen und Sanktionen bei Nichtvorlage einer Dokumentation oder Vorlage einer unverwertbaren Dokumentation ... 56
2. Beispielsfälle und kritische Stellungnahme ... 62
3. Weitere Rechtsfolgen bei Nichtvorlage von Dokumentation oder Vorlage unverwertbarer Dokumentation ... 64
4. Sanktionen bei verspäteter Vorlage verwertbarer Dokumentation ... 68
5. Sanktionen bei verspäteter Erstellung verwertbarer Dokumentation für außergewöhnliche Geschäftsvorfälle ... 69
VI. Ausgewählte Praxisfragen ... 70
1. Wieviel Dokumentation ist rechtlich vorgegeben und zweckmäßig? ... 70
2. Ist der Steuerpflichtige frei in der Methodenwahl oder gibt es eine Methodenhierarchie? ... 72
3. Muss der Steuerpflichtige mehrere Methoden (i) dokumentieren oder (ii) diesbezügliche Unterlagen/Daten vorhalten? ... 77
4. Aufbewahrungs- und Mitwirkungspflichten bei Datenbankanalysen: Hat die Finanzbehörde Zugriff auf die Datenbank oder Ergebnisdokumentation? ... 80
5. Wann ist die Dokumentation „im Wesentlichen unverwertbar"? ... 82
6. Kann eine behördliche Ergänzungsanforderung den Umfang Dokumentationspflicht ausweiten? ... 91
7. Welche Bedeutung haben System-Dokumentation, TP Policy und VP-Richtlinien? ... 92
8. Darf der Steuerpflichtige die Dokumentation nachbessern? ... 94
9. Wie viele fremdsprachliche Dokumente müssen übersetzt werden? ... 96
10. Ist der Steuerpflichtige verpflichtet, Angemessenheitsdokumentation zu erstellen? ... 97
11. Inwiefern bestimmt die Verrechnungspreismethode den Umfang der Verrechnungspreisdokumentation? ... 99
12. Wann ist die globale Wertschöpfungskette aufzuzeichnen? ... 101
13. Wann sind Funktionen zu quantifizieren? ... 104
14. Wie sind Funktionen, Risiken und Vermögenswerte zu messen? ... 105
15. Inwiefern sind Kalkulationen für Intercompany-Geschäfte aufzeichnungspflichtig? Inwiefern sind sie vorlagepflichtig? ... 107
16. Inwiefern sind Kalkulationen für Fremdgeschäfte aufzeichnungs- oder vorlagepflichtig? ... 109
17. Inwieweit geht der Dokumentationsumfang bei Bewertungen (immaterielle Wirtschaftsgüter, Funktionsverlagerungen etc.) über das Bewertungsgutachten hinaus? ... 110

C. Kostenumlagen und Dienstleistungsverrechnungen: Besonderheiten der Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflichten ... 113
I. Einführung und steuerrechtliche Grundlagen ... 114
1. Einführung und Beispiele ... 114
2. Steuerrechtliche Grundlagen von Kostenumlagen ... 116
II. Inbound-Fall ... 118
1. Materiellrechtliche Korrekturvorschriften und verfahrensrechtliche Mitwirkungspflichten ... 118

Seite

2. Einzelfragen der Dokumentations- und Mitwirkungspflichten im Inbound-Fall 120
a) Wie kann eine verrechenbare Leistung nachgewiesen werden? 120
b) Wie kann der zu erwartende Nutzen dokumentiert werden? 127
c) Müssen im Rahmen einer Kostenumlage einzelne Leistungen nachgewiesen werden? 127
d) Muss im Rahmen einer Kostenumlage der individuelle Empfang von Dienstleistungen durch den jeweiligen Umlage-Teilnehmer nachgewiesen werden? 128
e) Wie viele Leistungen müssen bei einer Kostenumlage dokumentiert oder nachgewiesen werden? 129
f) Inwieweit hat der inländische Leistungsempfänger Informationen und Unterlagen über Kosten des Leistungserbringers (im Ausland) nachzuweisen? 130
g) Wie weit geht die Beweisvorsorgepflicht zu Unterlagen über ausländische Kosten? Umfasst sie Originalbelege zu Kosten des Leistungserbringers oder Kosten für empfangene Dienstleistungen des Leistungserbringers (Kosten auf zweiter ausländischer Stufe)? 132
h) Wie ist die Bewertung ausländischer Leistungsbeiträge zu dokumentieren? 134
i) Wie ist die Auswahl des sachgerechten Kostenschlüssels zu dokumentieren? 135
j) Kann die Finanzverwaltung Stundenaufschreibungen verlangen? 135
k) Unterliegen Schlüsselwerte und Kostenanteile dritter Gruppengesellschaften der Dokumentation oder der Beweisvorsorge? 136
l) Inwiefern sind Nutzenerwartungen von Umlageteilnehmern und sonstigen Nahestehenden zu dokumentieren? 136
III. Outbound-Fall 137
1. Materiell-rechtliche Korrekturvorschriften und Beweislastfragen 137
2. Einzelfragen der Mitwirkung und Dokumentation im Outbound-Fall 138
a) Welche Dokumentations- und Mitwirkungspflichten bestehen für nicht verrechnete Dienstleistungen? 138
b) Welche Dokumentations- und Mitwirkungspflichten bestehen bei nicht verrechenbaren Aktivitäten (nicht erbrachten Dienstleistungen)? 139
c) Welche Dokumentations- und Mitwirkungspflichten bestehen bei (vermuteter) Unterbewertung einer verrechneten Leistung? 140
d) Wie ist nachzuweisen, dass eine verrechnungspflichtige Aktivität bereits in anderen Verrechnungspreisen enthalten ist? 141
e) Welche Auswirkungen haben Verluste auf Ebene der Konzernmuttergesellschaft auf die Mitwirkungspflichten und die Beweislast? 141

D. Die neue Anzeigepflicht für internationale Steuergestaltungen und Ihre Auswirkungen auf das Ringen um richtige Werte und Verrechnungspreise 143
I. Gesetzgeberische Intention und Ursprung der Anzeigepflichten 145
II Allgemeine Fragen der Anzeigepflicht mit bes. Bedeutung für Verrechnungspreisgestaltungen 146
1. Die Steuergestaltung 146
a) Der Begriff der (Steuer-)Gestaltung in der Richtlinie 146
b) Der Begriff der Steuergestaltung in der Abgabenordnung 147
c) Wann liegen mehrere individuelle Steuergestaltungen vor? 149
d) Ist die Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation eine Steuergestaltung? 150
e) Ist ein APA eine Steuergestaltung? 151
f) Ist die Festlegung eines Verrechnungspreises eine Steuergestaltung? 151
2. Was löst die Anzeigepflichten aus? 151
a) Wann ist eine Gestaltung zur Umsetzung bereitgestellt? 151
b) Welche Auswirkungen hat die fehlende Absicht des Nutzers zur Umsetzung der Steuergestaltung auf die Anzeigepflicht? 153
c) Ab wann muss ein Nutzer selbsterstellte Gestaltungsstrukturen melden? 155
3. Regelungslücke zwischen den Meldeperioden 155
4. Verhältnis zwischen Dokumentationspflicht (§ 90 Abs. 3 AO) und Anzeigepflicht (§ 138f Abs. 2 Nr. 3 AO) 156

Seite

III. Spezifische Kennzeichen von Verrechnungspreisgestaltungen 156
1. § 138e Abs. 2 Nr. 4a AO – Safe-Harbour Regelungen 157
2. § 138e Abs. 2 Nr. 4b AO – Schwer bewertbare immaterielle Werte 158
a) Ursprung des Kennzeichens 158
b) Übertragung/Überführung/Lizenzierung 159
c) Ausreichend verlässliche Vergleichswerte 160
d) Totalerfolg nur schwer absehbar 162
e) Der Begriff „höchst unsicher" genügt nicht dem Bestimmtheitsgebot 162
f) Relevanter Zeitpunkt der Transaktion/Auswirkung von Preisanpassungsklauseln 164
3. § 138e Abs. 2 Nr. 4c AO – Übertragung von Funktionen, Risiken und Wirtschaftsgütern 165
a) Maßgeblicher Vergleich 165
b) Beginn des Betrachtungszeitraumes 166
c) Ermittlung der Gewinnerwartung 167
d) Vergleich zu Funktionsverlagerungen nach § 1 AStG 167
e) Beispiel – Verkauf von Unternehmensbeteiligungen: Dividenden nicht im EBIT 169
IV. Weitere Kennzeichen mit besonderem Bezug zu Verrechnungspreisgestaltungen 169
1. § 138e Abs. 1 Nr. 2 AO – Standardisierte Dokumentation oder Struktur 169
a) Standardisierung 169
b) Nachträgliche Standardisierung 171
c) Einmalige Nutzung 172
d) Dokumentation 172
e) Struktur 173
f) Nicht erfasste Standardvorgänge 173
g) Beispiele 174
h) Rückgriff auf die Rechtsprechung zu § 15b Abs. 2 EStG 175
2. § 138e Abs. 1 Nr. 3b AO – Umgewandelte Einkünfte 176
a) Ausnahme 177
b) Begrenzter praktischer Anwendungsspielraum 178
c) Beispiel 1 – Funktionsverlagerung 178
d) Beispiel 2 – Übertragung einer Forderung 179
e) Beispiel 3 – Einlage und Darlehen 179
f) Beispiel 4 – Umwandlung in Vermögen 180
3. § 138e Abs. 1 Nr. 3c AO – Zirkuläre Vermögensverschiebungen 180
a) Zirkuläre Vermögensverschiebung 180
b) Zwischengeschaltete Unternehmen (Var. 1) 181
c) Sich gegenseitig aufhebende oder ausgleichende Transaktionen (Var. 2) 181
d) Beispiele 182
4. § 138e Abs. 1 Nr. 3d AO – Empfänger einer Zahlung in Niedrigsteuerland 183
a) Körperschaftssteuersatz von null oder nahe null Prozent 183
b) Main Benefit Test 184
c) Beispiel aus der Gesetzesbegründung 184
5. § 138e Abs. 1 Nr. 3e AO – Steuerbefreite Zahlungen 184
a) Zahlung wird vollständig von der Steuer befreit (aa) 184
b) Steuerliche Präferenzregelung (bb) 186
6. § 138e Abs. 2 Nr. 1c AO – Übertragung verschieden bewerteter Vermögensgegenstände 186
7. § 138e Abs. 2 Nr. 3 AO – Zwischenschaltung rechtlicher Eigentümer oder wirtschaftlich Berechtigter zur Verschleierung der Identität wirtschaftlich Berechtigter 187
a) § 138e Abs. 2 Nr. 3a AO – Keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit 188
b) § 138e Abs. 2 Nr. 3b AO – Differenz zwischen Steuerhoheitsgebiet der wirtschaftlich Berechtigten und dem der Person, Rechtsvereinbarung oder Struktur 188
c) Intransparente Kette 188

Seite

E. Zwischenstaatlicher Informationsaustausch über Verrechnungspreise: Formen, Rechtsschutzfragen, Schlussfolgerungen ... 191

I. Einführung und Probleme ... 192
II. Formen und Rechtsgrundlagen des zwischenstaatlichen Informationsaustausches ... 193
1. Informationsaustausch auf Ersuchen ... 195
a) Erheblichkeit ... 195
b) Einzelfallbezogen ... 197
c) Formelle Voraussetzungen des Ersuchens ... 197
2. Spontaner Informationsaustausch (ohne Ersuchen) ... 197
a) Von Nutzen ... 197
b) BZSt als zentrales Verbindungsbüro ... 198
c) Übermittlungspflicht ... 198
3. Informationsaustausch im Rahmen international koordinierter Betriebsprüfungen (Kap. Int. BPen) ... 200
a) Das passive Prüfungsrecht ... 201
b) Das aktive Prüfungsrecht (Joint Audit) ... 201
4. Informationsaustausch über APAs ... 203
5. Informationsaustausch über länderbezogene Berichte (Country-by-Country-Reports) ... 204
6. Informationsaustausch über anzeigepflichtige Steuergestaltungen ... 205
7. Weitere Formen des automatischen Informationsaustausches nach § 7 EUAHiG ... 205
a) Informationsaustausch über bestimmte Vergütungen und Immobilieneigentum, § 7 Abs. 1 EUAHiG ... 205
b) Informationsaustausch über Bankdaten iSv § 2 FKAustG, § 7 Abs. 2 EUAHiG ... 206
c) Informationsaustausch bzgl. digitalen Plattformen ... 206
8. Verhältnis der Rechtsgrundlagen zueinander ... 206
III. Rechtliche Grenzen des Informationsaustauschs ... 207
1. Grenzen des Informationsaustausches auf Ersuchen ... 207
a) Gesetzliche Auskunftsverbote ... 207
b) Unsichere und spekulative Äußerungen ... 210
c) Unrichtige und irreführende Auskünfte ... 210
d) Subjektive Wertungen ... 210
e) Verhältnismäßigkeitsgrundsatz ... 211
f) Subsidiarität der Auskunftsersuchen der deutschen Finanzverwaltung ... 211
2. Grenzen beim spontanen Informationsaustausch (ohne Ersuchen) ... 212
a) Gesetzliche Auskunftsverbote ... 212
b) Unsichere und spekulative Äußerungen ... 214
c) Unrichtige und irreführende Auskünfte ... 214
d) Subjektive Wertungen ... 214
e) Verhältnismäßigkeitsgrundsatz und Ermessen ... 214
3. Grenzen beim Informationsaustausch im Rahmen international koordinierter Betriebsprüfungen ... 215
4. Grenzen des automatischen Informationsaustausches ... 216
a) APAs ... 216
b) Country by Country Reporting ... 217
c) Anzeigepflichtige Steuergestaltungen ... 218
IV. Rechtsschutzaspekte ... 218
1. Rechtsschutzmöglichkeiten bei individuell initiiertem Informationsaustausch ... 218
a) Anhörungspflicht ... 218
b) Rechtsschutzmöglichkeiten gegen die Übermittlung von Informationen an eine ausländische Finanzbehörde ... 219
c) Rechtsschutzmöglichkeiten gegen Auskunftsersuchen der deutschen Finanzverwaltung ... 220
d) Rechtsschutz gegen Informationsaustausch iRd koordinierten Betriebsprüfung 221
2. Rechtsschutzfragen beim automatischen Informationsaustausch über APAs, länderbezogene Berichte und anzeigepflichtige Gestaltungen ... 222
V. Praktische Schlussfolgerungen ... 223

Seite

F. Steuerstrafrecht und Verrechnungspreise Praktische Fragen und Fallkonstellationen ... 225
I. Allgemein ... 225
II. Verrechnungspreisgestaltung und Steuerhinterziehung ... 226
1. Die Steuerhinterziehung gem. § 370 Abs. 1 AO ... 226
2. Die leichtfertige Steuerverkürzung, § 378 Abs. 1 AO ... 226
3. Die Tatbestandsvoraussetzungen der Begehungsvariante: Unrichtige Angaben und Steuerverkürzung ... 227
a) Unrichtige Angaben iSv § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO ... 227
b) Steuerverkürzung iSv § 370 Abs. 1 AO ... 228
4. Vorsätzliche oder leichtfertige Begehungsweise ... 229
III. Fälle aus der Praxis ... 230

G. APAs als proaktive Streitvermeidung ... 253
I. Vorbemerkungen ... 253
1. Warum sich APAs lohnen ... 253
2. Rechtsgrundlagen und Rechtsnatur eines APA aus deutscher Sicht ... 254
a) Rechtsgrundlagen ... 254
b) Rechtsnatur ... 256
II. Wie kommt der Steuerpflichtige an ein APA? ... 257
1. Prefiling ... 257
2. Antrag ... 258
a) Berechtigung ... 258
b) Adressat ... 259
c) Inhalt ... 259
d) Rücknahme des Antrags ... 262
e) Ablehnung ... 262
3. Beteiligung des Steuerpflichtigen ... 263
4. Zustandekommen ... 265
5. Ausführung/Aufrechthaltung des APA ... 265
a) Critical Assumptions ... 266
b) (Keine) Bindung des Steuerpflichtigen ... 266
III. Kosten ... 267
IV. Risiken ... 268
a) Ressourcenbindung ... 268
b) Verfahrens- und Geltungsdauer ... 268
c) Fehlender Einigungszwang ... 269
V. Wann eignen sich APAs zur proaktiven Streitvermeidung? ... 270
VI. Exkurs: Automatischer Informationsaustausch zu APAs ... 272
VII. Aus aktuellem Anlass: APAs in der Coronakrise ... 273
VIII. Fazit ... 273

H. Behördliche Vorlageverlangen als Verwaltungsakte: Förmlicher und nichtförmlicher Rechtsschutz ... 275
I. Mitwirkungsverlangen als Streitpunkt in der Betriebsprüfung ... 276
II. Mitwirkungsverlangen in der steuerlichen Betriebsprüfung ... 276
1. Grundsätze ... 276
2. Rechtsgrundlagen ... 277
3. Mitwirkungsverweigerungsrechte ... 278
4. Rechtsfolgen der Nicht-Mitwirkung ... 278
5. Rechtswidrige Mitwirkungsverlangen ... 278
III. Rechtsnatur von Mitwirkungsverlangen ... 279
1. Regel-Ausnahmeverhältnis in der Rechtsprechung des BFH ... 280
2. Abgrenzungskriterien aus der Rechtsprechung des BFH ... 281
a) Erzwingbarkeit ... 281
b) Ermittlung steuermindernder/steuererhöhender Tatsachen als Hilfskriterium ... 282
c) Indizienliste der Rechtsprechung ... 282

Seite

3. Kritik an der Abgrenzung des BFH ... 283
4. Rechtssicherheit schaffen ... 283
IV. Rechtsschutz gegen Mitwirkungsverlangen ... 284
1. Förmliche Rechtsbehelfe ... 284
a) Das Einspruchsverfahren ... 285
b) Das Klageverfahren vor dem FG ... 287
2. Nichtförmliche Rechtsbehelfe ... 290
V. Exkurs: Beweisverwertungsverbot im Steuerrecht ... 291
1. Grundlagen ... 291
a) Einfaches Verwertungsverbot ... 292
b) Qualifiziert-materielles Verwertungsverbot ... 294
2. Erwirken eines Verwertungsverbotes ... 294
3. Verhältnis zum Strafverfahren ... 296

I. Rechtslage und praktisches Verhalten in kritischen Prüfungssituationen ... 297

I. Einleitung ... 298
II. Die ergebnisorientierte Betriebsprüfung – Auf vollständige Sachverhaltserfassung hinwirken ... 299
III. Betriebsprüfungsdauer – Verzögerungen vermeiden, Prüfungen beschleunigen ... 301
1. Die unendliche Betriebsprüfung – Welche Möglichkeiten der Verkürzung bestehen? ... 302
a) Beginn der Außenprüfung ... 302
b) Keine Unterbrechungen unmittelbar nach Beginn der Prüfung ... 303
c) Keine Höchstfrist ... 303
d) Mitwirkung des BZSt ... 304
2. Alternative Betriebsprüfungsformate als Weg zur schnelleren Rechtssicherheit ... 305
a) Betriebsprüfung in abgekürzter Form ... 305
b) Die zeitnahe Betriebsprüfung ... 305
IV. Korrektur, Gegenkorrektur und vollständige Berücksichtigung von Komplexität: Dem Betriebsprüfer helfen, seinem gesetzlichen Auftrag nachzukommen ... 306
1. Komplexe Sachverhalte vollständig aufarbeiten ... 306
2. Gegenansprüche identifizieren ... 308
V. Was tun bei einseitiger, vorgeprägter oder überaggressiver Betriebsprüfung? ... 309
1. Einseitige oder vorgeprägte Betriebsprüfer ... 309
2. Überaggressive Betriebsprüfer ... 309
VI. Der Betriebsprüfer verlangt Unmögliches ... 310
VII. Vermeidung von Folgeproblemen – Sorgfalt bis zum Schluss ... 312
1. Schlussbesprechung – keine Einigung um jeden Preis ... 312
2. Straf- und Bußgeldrechtliche Würdigung der Prüfungsfeststellungen ... 313
3. Schlussbericht über die Betriebsprüfung ... 313
VIII. Fazit ... 314

J. Koordinierte internationale Betriebsprüfungen EU, USA: Rechtsgrundlagen, Rechtsschutz und praktische Herausforderungen ... 315

I. Praktische Grundlagen: Begriffe, idealer Ablauf sowie Vor- und Nachteile internationaler Betriebsprüfungen ... 316
1. Begriffsklärung: Joint Audit, koordinierte Außenprüfung, gleichzeitige Außenprüfung, gemeinsame Außenprüfung ... 316
2. Idealer Ablauf einer international koordinierten Betriebsprüfung ... 317
3. Vor- und Nachteile international koordinierter Betriebsprüfungen ... 318
II. Rechtsgrundlagen und Verfahrensrecht der international koordinierten Außenprüfung ... 319
1. Koordinierte Außenprüfungen innerhalb der EU ... 320
a) Einleitung einer koordinierten Außenprüfung ... 320
b) Durchführung einer koordinierten Außenprüfung ... 326
c) Beendigung einer koordinierten Außenprüfung ... 331

Seite

2. Koordinierte Außenprüfungen mit Drittstaaten ... 332
a) Art. 26 OECD-MA ... 332
b) Multilaterales Amtshilfeübereinkommen ... 333
c) Art. 6 OECD-MA-InfAust ... 333
III. Rechtsschutzfragen international koordinierter Außenprüfungen anhand ausgewählter Beispielsfälle ... 333
1. Fall 1: Niederlande-Deutschland ... 333
2. Fall 2: USA-Deutschland ... 336

K. Einvernehmliche Beendigung der Betriebsprüfung: Formlose Einigung oder tatsächliche Verständigung? ... 339
I. Einführung ... 339
II. Die Beendigung einer Betriebsprüfung ... 340
1. Schlussbesprechung ... 340
2. Prüfungsbericht ... 342
III. Die tatsächliche Verständigung ... 342
1. Rechtswirkung ... 342
2. Exkurs: Tatsächliche Verständigung als strafrechtliches Geständnis? ... 343
3. Voraussetzungen ... 344
a) Sachverhaltsfragen ... 344
b) Schwer zu ermittelnder Sachverhalt ... 345
c) Berechtigte Vertreter ... 345
d) Schriftform ... 346
e) Negativtatbestandsmerkmale ... 346
4. Einseitige Aufhebung ... 347
a) Anfechtung ... 347
b) Wegfall der Geschäftsgrundlage ... 348
c) Vorgehen gegen die tatsächliche Verständigung selbst oder den umsetzenden Steuerbescheid? ... 349
5. Kein automatischer Informationsaustausch über tatsächliche Verständigungen ... 349
6. Handlungsempfehlungen ... 350
IV. Die verbindliche Zusage ... 350
V. Abgrenzung zu Advance Pricing Agreements (APA) ... 352

L. Verständigungs- und Schiedsverfahren: Neuere Entwicklungen und praktische Empfehlungen ... 355
I. Einleitung ... 356
II. Historie und aktuelle Entwicklung ... 357
III. Verständigungs- und Schiedsverfahren im Überblick ... 360
1. Gemeinsamkeiten im Verfahrensablauf ... 360
2. Der Anwendungsbereich der drei Zugangsmöglichkeiten zum Verständigungs- und Schiedsverfahren ... 362
a) Anwendungsbereich nach DBA unter Berücksichtigung des MLI ... 362
b) Anwendungsbereich nach EU-Schiedskonvention ... 364
c) Anwendungsbereich der (national umgesetzten) EU-Streitbeilegungsrichtlinie und des EU-DBA-Streitbeilegungsgesetzes ... 364
3. Handlungsoptionen an einem konkreten Beispiel ... 364
IV. Das Verständigungsverfahren im Detail ... 365
1. DBA und MLI ... 365
a) Antragstellung ... 366
b) Antragsbefugnis ... 367
c) Antragsfrist ... 368
d) Behördliche Prüfung des Antrags ... 370
e) Einleitung des Verfahrens durch die Behörde ... 370
f) Rechtsmittel gegen die Ablehnung des Antrages ... 371
g) Behördeninternes Verfahren ... 372
h) Scheitern des Verfahrens ... 373

Seite

i) Umsetzung ins nationale Recht ... 373
j) Verhältnis zum nationalen Recht ... 375
k) Fristen ... 377
l) Mitwirkungspflichten ... 377
m) Wirkung der Verständigung ... 378
n) Kosten ... 378
2. EU-Schiedskonvention ... 378
a) Antragsberechtigung ... 378
b) Einleitung des Verständigungsverfahrens ... 379
c) Advisory Commission ... 380
d) Kosten ... 380
3. EU-Streitbeilegungsrichtlinie bzw. EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetz ... 380
a) Bestätigung des Eingangs durch die Behörde ... 380
b) Informationsersuchen der Behörde ... 381
c) Entscheidung der Behörde ... 381
d) Nationale Rechtsbehelfe ... 382
e) Kosten ... 382
4. Checkliste der erforderlichen Unterlagen ... 382
5. Tabellarischer Überblick wesentlicher Aspekte der vorgestellten Verständigungsverfahren ... 385
V. Das Schiedsverfahren im Detail ... 388
1. DBA und MLI ... 389
a) Ablauf und Fristen ... 389
b) Kosten ... 390
2. EU-Schiedskonvention ... 390
a) Ablauf und Fristen ... 390
b) Kosten ... 391
3. EU-Streitbeilegungsrichtlinie und EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetz ... 392
a) Ablauf und Fristen ... 392
b) Kosten ... 394
4. Tabellarischer Überblick wesentlicher Aspekte der vorgestellten Schiedsverfahren ... 395
VI. Verbleibende „Doppelbesteuerung", Verzinsung und Zuschläge ... 398
1. Wirtschaftliche Doppelbesteuerung trotz erfolgreichem Verständigungs- oder Schiedsverfahren ... 398
2. Zinsanfall und Zuschläge während des Verständigungs- oder Schiedsverfahrens ... 399
a) Zinsen ... 399
b) Zuschläge ... 400
VII. Brennpunkt BREXIT – Auswirkungen auf die EU-Schiedskonvention ... 401
1. Fortwirken der EU-Schiedskonvention nach dem 31.12.2020 ... 401
2. Besetzung des Beratenden Ausschusses nach Kündigung der Konvention ... 402
3. Fazit und Empfehlung ... 402
VIII. Fazit ... 403

M. Finanzgerichtliche Klageverfahren zu Verrechnungspreisen und Bewertungen ... 405
I. Spezifische und besonders wichtige Gesichtspunkte für Einspruchs- und Klageverfahren zu Verrechnungspreisen und Bewertungen ... 406
II. Für und wider Einspruch und Klage, insb. in Verrechnungspreis- und Bewertungsfällen ... 406
1. Verrechnungspreise sind justitiabel ... 406
2. Überblick über pro und contra Einspruchs- und Klageverfahren bei Verrechnungspreisen und Bewertungen ... 407
3. Ausgewählte Gesichtspunkte der Abwägung über Einspruch und Klage ... 412

Seite

III. Praktische Hinweise für Einspruch und Klage bei Verrechnungspreisen und Bewertungen ... 415
1. Wenn Du Frieden willst, bereite den Krieg vor: Wahrhaft zweckmäßig dokumentieren ... 415
a) Beispiele zur Bedeutung der Verrechnungspreisdokumentation für die Vermeidung eines finanzgerichtlichen Streits ... 416
b) Schritte zu einer zweckmäßigen Dokumentation ... 417
2. Dokumentieren und mitwirken mit Blick auf Beweisrisiken und ein (mögliches) FG-Verfahren ... 419
3. Nicht an der Dokumentation kleben ... 421
4. Klare Schlussfolgerungen aus Dokumentation und Mitwirkung ziehen ... 424
5. Alle Verteidigungsmittel nutzen: Sachverhalt und materielles Recht, Verfahrensrecht und Methodik ... 425
6. Den Sachverhalt auf das sorgfältigste klären und darstellen ... 426
7. Nötigen Sachverhaltsstreit und Beweisanträge aktiv angehen ... 428
8. Auf empirische und ökonomische Fundierung der Verrechnungspreise achten ... 431
9. Beim Fremdvergleich zwischen Tatsachenfeststellung und Rechtsanwendung unterscheiden ... 433
10. Zur Schätzungsbefugnis und günstigen Schätzungsumständen vortragen ... 437
11. Einen Erörterungstermin wahrnehmen und bestmöglich vorbereiten ... 443
12. Die mündliche Verhandlung aktiv bestreiten ... 443
13. Protokolle und Sachberichte ernst nehmen ... 444
14. Finanzgerichtliche Mediation als Alternative erwägen ... 445

N. Vergleich der alternativen Instrumente zur Lösung steuerlicher Verrechnungspreiskonflikte ... 447
I. Tabellarischer Vergleich der Instrumente zur Lösung von Verrechnungspreiskonflikten ... 448
II. APA ... 454
1. Wie viele Steuern wird die Konfliktlösung kosten? Wie viele Steuern werden vermieden? ... 454
2. Gibt es ein Downside-Risiko? ... 455
3. Beseitig die Konfliktlösung mittelbare Folgen der Korrektur? ... 456
4. Wie lange dauert die Konfliktlösung? ... 457
5. Gibt es eine Frist zur Initiierung der Konfliktlösung? Wenn ja, welche? ... 457
6. Wie viele interne und externe Ressourcen muss der Steuerpflichtige investieren? ... 457
7. Wie regelgebunden/systematisch oder flexibel/unsystematisch ist die Konfliktlösung? ... 458
8. Lassen sich die Steuerzahlungen aussetzen und damit die Liquidität schonen? ... 458
9. Wie unabhängig sind die behördlichen oder gerichtlichen Instanzen? ... 459
10. Ist Kontrollverlust über Verfahren und Ergebnis zu befürchten? Welche Möglichkeiten der Einflussnahme bestehen? ... 459
11. Wie groß ist die Chance auf globale Konsistenz der Verrechnungspreise? ... 459
III. Betriebsprüfungskompromiss ... 460
1. Wie viele Steuern wird die Konfliktlösung kosten? Wie viele Mehrsteuern werden vermieden? ... 460
2. Wird Doppelbesteuerung vermieden? ... 460
3. Gibt es ein Downside-Risiko? ... 461
4. Beseitigt die Konfliktlösung mittelbare Folgen der Korrektur? ... 461
5. Wie lange dauert die Konfliktlösung? ... 462
6. Was braucht es zur Initiierung der Konfliktlösung? ... 462
7. Gibt es eine Frist zur Initiierung der Konfliktlösung ... 463
8. Wie regelgebunden/systematisch oder flexibel/unsystematisch ist die Konfliktlösung? ... 463
9. Lassen sich die Steuerzahlungen aussetzen und damit die Liquidität schonen? ... 463
10. Wie unabhängig sind die behördlichen oder gerichtlichen Instanzen? ... 463

Seite

11. Inwiefern ist es möglich, Einfluss auf das Verfahren zu nehmen? 464
12. Wie groß ist die Chance auf globale Konsistenz der Verrechnungspreise 464

IV. Verständigungsverfahren 464
1. Wie viele Steuern wird die Konfliktlösung kosten? Wie viele Mehrsteuern werden vermieden? 464
2. Wird Doppelbesteuerung vermieden? 464
3. Gibt es ein Downside-Risiko? 465
4. Beseitigt die Konfliktlösung mittelbare Folgen der Korrektur? 466
5. Wie groß ist die Chance auf globale Konsistenz der Verrechnungspreise? 467
6. Welche Rolle spielen Beweislastfragen und wer hat das Beweisrisiko? 467

V. Klage 467
1. Was braucht es zur Initiierung der Konfliktlösung? Ist die Initiierung von der Zustimmung der Finanzbehörde abhängig? 467
2. Wie viele Ressourcen muss der Steuerpflichtige investieren? 468
3. Wie regelgebunden/systematisch oder flexibel/unsystematisch ist die Konfliktlösung? 468
4. Lassen sich die Steuerzahlungen aussetzen und damit die Liquidität schonen? 469
5. Inwiefern ist es möglich Einfluss auf das Verfahren zu nehmen? Droht Kontrollverlust? 469
6. Wie groß ist die Chance auf globale Konsistenz der Verrechnungspreise? 470

Stichwortregister 471