

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	XX
Tabellenverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXII
Teil 1: Einleitung	1
A. Einführung in die Thematik.....	1
B. Problemabgrenzung.....	5
C. Gang der Untersuchung	6
Teil 2: Bestimmung fremdüblicher Verrechnungspreise und deren Dokumentation – Grundlagen und aktuelle Entwicklungen	9
A. Bestimmung von Verrechnungspreisen nach dem Fremdvergleichsgrundsatz 	9
I. Verrechnungspreise.....	9
1. Vorbemerkung.....	9
2. Begriffsverständnis.....	11
a) Steuerrechtlich.....	11
b) Betriebswirtschaftlich	12
3. Funktionen von Verrechnungspreisen.....	13
II. Der Fremdvergleichsgrundsatz zur internationalen Gewinnaufteilung	15
1. Grundgedanke	15
2. Rechtsgrundlagen	17
a) Abkommensrechtliche Rechtsgrundlage.....	17
aa) Art. 9 OECD-MA	17
bb) Sperrwirkung	19
b) Nationale Rechtsgrundlagen	21
aa) Verdeckte Gewinnausschüttung	22

bb) Verdeckte Einlage.....	23
cc) § 1 AStG	24
3. Vergleichbarkeit der Verhältnisse	25
a) Faktoren der Vergleichbarkeit.....	25
b) Grad der Vergleichbarkeit.....	26
4. Arten des Fremdvergleichs.....	27
a) Tatsächlicher Fremdvergleich	27
b) Hypothetischer Fremdvergleich	28
III. Überblick über anerkannte Verrechnungspreismethoden	29
1. Standardmethoden	29
a) Preisvergleichsmethode.....	29
a) Wiederverkaufspreismethode.....	29
b) Kostenaufschlagsmethode	30
2. Geschäftsvorfallbezogene Gewinnmethoden	30
3. Sonstige betriebswirtschaftliche Methoden	32
IV. Die Grenzen des Fremdvergleichsgrundsatzes	33
1. Systematische Grenzen	33
2. Methodische Grenzen.....	35
3. Alternativen zum Fremdvergleichsgrundsatz.....	36
a) Formelhafte Gewinnaufteilung im Allgemeinen	36
b) Gemeinsame (Konsolidierte) Körperschaftsteuer-Bemessungs- grundlage	37
aa) Vorbemerkung	37
bb) Konzeption.....	38
(1) Gewinnermittlung.....	38
(2) Konsolidierung	39
(3) Aufteilung.....	39

cc) Vorteile und Problembereiche	39
4. Zwischenergebnis	42
B. OECD/G20 BEPS-Projekt und die neuen Anforderungen an die Dokumentation von Verrechnungspreisen	42
I. BEPS-Aktionsplan der OECD	42
1. Hintergrund	42
2. Definition	43
3. Abgrenzungsproblematik	44
4. Zielsetzung	45
5. BEPS-Maßnahmen und -Umsetzung im Überblick	45
II. Verrechnungspreisdokumentation und Country-by-Country Reporting (BEPS-Aktionspunkt 13/ Kap. V OECD-Leitlinien 2017)	54
1. Vorbemerkung	54
2. Local File	56
3. Master File	57
4. Country-by-Country Reporting	58
a) Allgemeines	58
b) Automatischer Informationsaustausch	60
5. Zwischenergebnis	61
Teil 3: Umsetzung von Country-by-Country Reporting und Internationalem Informationsaustausch	63
A. Vorbemerkung: Entwicklungshistorie des CbCR	63
I. Transparenz von Unternehmen der Rohstoffindustrie gegenüber Entwicklungsländern	63
1. Initiativen für ein fakultatives CbCR	63
a) Publish What You Pay	63
b) Extractive Industries Transparency Initiative	64
2. Rechtliche Kodifizierung des CbCR	64

a) Dodd-Frank Act	64
b) Europäische Bilanz- und Transparenzrichtlinie	65
II. Berichtspflicht für Unternehmen des Bankensektors.....	66
III. Zwischenergebnis.....	66
B. Umsetzung des dreistufigen Verrechnungspreisdokumentationsansatzes der OECD im Rahmen des Anti-BEPS-Umsetzungsgesetzes	67
I. Einführung	67
II. Umsetzung von Local- und Master File.....	68
1. Landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation (Local File) 68	
a) Persönlicher Anwendungsbereich	68
b) Sachlicher Anwendungsbereich	70
2. Stammdokumentation (Master File).....	73
a) Persönlicher Anwendungsbereich	74
b) Sachlicher Anwendungsbereich	76
3. Zeitpunkt der Abgabe	81
4. Sanktionsvorschriften.....	81
5. Zwischenergebnis	83
III. Umsetzung des Country-by-Country Reporting	85
1. Überblick über § 138a AO	85
2. Zielsetzung	86
3. Gesetzessystematik.....	86
4. Persönlicher Anwendungsbereich: Aufstellungspflichtige Unternehmen 87	
a) Primäre Berichtspflicht	87
aa) Inländische Konzernobergesellschaft	87
bb) Beauftragte Konzerngesellschaft	91
b) Sekundäre Berichtspflicht	91
c) Zwischenergebnis.....	93

5. Sachlicher Anwendungsbereich: Aufzeichnungsinhalt.....	95
a) Einzubeziehende Steuerhoheitsgebiete und Konzerneinheiten.....	96
aa) Steuerhoheitsgebiet als Ordnungskriterium i.S. des § 138a Abs. 2 Nr. 1 AO.....	96
bb) Kreis der einzubeziehenden Unternehmen	100
(1) Konzernunternehmen.....	100
(2) Betriebsstätten.....	104
(3) Personengesellschaften	105
(4) Gemeinschaftsunternehmen.....	108
(5) Assoziierte Unternehmen.....	110
cc) Zwischenergebnis	110
b) Auszuweisende Finanz- und Steuerinformationen.....	111
aa) Umsatzerlöse und sonstige Erträge.....	111
bb) Gezahlte Ertragsteuern.....	115
cc) Für das Wirtschaftsjahr gezahlte und zurückgestellte Ertragsteuern.....	119
dd) Jahresergebnis vor Ertragsteuern	122
ee) Eigenkapital	124
ff) Einbehaltener Gewinn	128
gg) Zahl der Beschäftigten	129
hh) Materielle Vermögenswerte.....	131
ii) Zwischenergebnis	133
c) Auszuweisende Kernaktivitäten.....	136
aa) Identifikation von Geschäftstätigkeiten	136
(1) Begriffsverständnis	136
(a) Betriebswirtschaftlich	137
(b) Steuerrechtlich.....	138

(aa) Funktionsverlagerungsbesteuerung.....	138
(bb) Betriebsstättengewinnabgrenzung	140
(cc) Verrechnungspreisdokumentationsvorschriften	142
(dd) Zwischenergebnis	143
(2) Wichtigste Geschäftstätigkeiten i.S. des § 138a Abs. 2 Nr. 2 AO.....	145
(a) Forschung und Entwicklung	145
(b) Besitz oder Verwaltung von geistigem Eigentum	147
(c) Einkauf oder Beschaffung.....	148
(d) Verarbeitung oder Produktion	149
(e) Verkauf, Marketing oder Vertrieb	151
(f) Management- oder Supportleistungen.....	152
(g) Erbringung von Dienstleistungen für unverbundene Dritte	152
(h) Konzerninterne Finanzierung	154
(i) Regulierte Finanzdienstleistungen.....	155
(j) Versicherung.....	157
(k) Besitz von Aktien oder anderen Wertpapieren mit Beteiligungscharakter	158
(l) Ruhende Tätigkeit	159
(m) Sonstige Kernaktivitäten	161
(n) Zwischenergebnis	161
bb) Differenzierung zwischen quantitativer und qualitativer Auswahl	162
(1) Quantitative Maßstäbe	163
(2) Qualitative Maßstäbe.....	164
(3) Zwischenergebnis	165
d) Weitere Angaben.....	168

6. Varia	174
a) Weitergehende Anzeigepflichten inländischer Unternehmen	174
b) Zeitlicher Anwendungsbereich	175
c) Übermittlung durch den Steuerpflichtigen	176
d) Sanktionsvorschriften	176
aa) Tatbestand der Ordnungswidrigkeit	176
bb) Mehrfache Änderung des § 379 AO	176
cc) Mögliche Rechtsfolgen	177
(1) Anwendungszeitpunkt	177
(2) Weitere Rechtsfolgen	179
(3) (Keine) Ausweitung des Anwendungsbereichs über § 9 OWiG	182
dd) Zwischenergebnis	183
7. Ausgewählte Zweifelsfragen	184
a) Abweichende Wirtschaftsjahre innerhalb einer Unternehmensgruppe	184
b) Anwendungsbereich für Investmentgesellschaften	186
c) Währung	188
aa) Berichtswährung	189
(1) OECD-Empfehlung und EU-Vorgabe	189
(2) Keine Anwendung von § 140 AO	191
bb) Währungsumrechnung	193
(1) Innerhalb des CbC-Berichts	193
(2) CbC-Berichtspflicht	194
cc) Zwischenergebnis	195
d) Restrukturierungsmaßnahmen	196
aa) Behandlung von Rumpfwirtschaftsjahren	196

(1) Berichtspflicht bei vorangegangem Rumpfwirtschaftsjahr	196
(2) Berichtspflicht in einem Rumpfwirtschaftsjahr	201
bb) Berichtspflicht im Jahr der Restrukturierung	203
cc) Einbeziehung von Konzerngesellschaften	204
(1) Gleiches Wirtschaftsjahr	205
(2) Abweichendes Wirtschaftsjahr	207
dd) Bildung einer neuen eigenständigen Unternehmensgruppe ...	208
ee) Zwischenergebnis	210
8. Erstellungsprozess und Erfüllungsaufwand	212
a) Datengrundlagen	212
aa) Konzernabschluss	212
bb) Einzelabschluss	213
cc) Steuerliche Gewinnermittlung	214
dd) Sonstige Datengrundlagen	215
ee) Zwischenergebnis	215
b) Erstellungsprozess	216
c) Befolgungskosten in der berichtspflichtigen Unternehmensgruppe	225
d) Nicht verrechenbare Anteilseignertätigkeit	226
IV. Zwischenergebnis	228
C. Umsetzung des Internationalen Informationsaustauschs	228
I. Überblick	228
II. Bestehende Rechtsgrundlagen	230
1. Nationale Generalnorm	231
2. Völkerrechtliche Rechtsgrundlagen	234
a) Doppelbesteuerungsabkommen (§ 26 OECD-MA)	234
b) Tax Information Exchange Agreement	237

c) Multilaterales Übereinkommen.....	238
d) Foreign Account Tax Compliance Act	239
e) Common Reporting Standard.....	240
3. Unionsrechtliche Rechtsgrundlagen.....	241
III. Internationaler Austausch des CbCR.....	242
1. Rechtsgrundlagen des Austauschs mit EU-Mitgliedstaaten.....	244
2. Rechtsgrundlagen des Austauschs mit Drittstaaten	245
a) Multilaterale Vereinbarung	245
b) DBA und TIEA	246
3. Sonderregelung Deutschland-USA	250
a) Gemeinsame Erklärungen von BMF und IRS	250
b) Rechtsgrundlagen des Informationsaustauschs.....	252
aa) Auskunftsklausel gem. Art. 26 Abs. 1 DBA-USA	252
bb) Ausblick: Verwaltungsabkommen zum automatischen CbCR- Austausch.....	254
c) Zwischenergebnis.....	256
4. Verwendungsbeschränkung	257
IV. Zwischenergebnis.....	263
Teil 4: Der Fremdvergleichsgrundsatz im Spannungsfeld des Country-by- Country Reporting.....	265
A. Einordnung.....	265
B. Potential für (Fehl)Interpretation – eine ökonomische Analyse des Handbuchs zur effektiven steuerlichen Risikobewertung.....	266
I. Vorbemerkung	266
II. Indikatoren möglicher Steuer- und Verrechnungspreisisiken	267
1. Einbezogene Konzerneinheiten.....	267
a) Konzerngesellschaften ohne steuerliche Ansässigkeit.....	267

b)	Konzerngesellschaften mit doppelter steuerlicher Ansässigkeit	269
c)	Änderungen der Konzernstruktur	270
2.	Wichtigste Geschäftstätigkeiten	272
a)	Geschäftstätigkeit mit niedrigem BEPS-Potential	272
b)	(Mobile) Geschäftstätigkeit in Niedrigsteuerhoheitsgebieten	272
c)	Substantielle Geschäftstätigkeit bei niedrigem Gewinn	275
d)	Separierung zusammenhängender Geschäftstätigkeiten	276
3.	Rentabilitäts- und Steueranalyse	279
a)	Kennzahlenanalyse	279
aa)	Eigenkapitalrentabilität	280
bb)	Umsatzrentabilität	282
cc)	Wertschöpfungsorientierte Rentabilität	284
dd)	Verhältnis der Steuerkennzahlen	286
b)	Steuerhoheitsgebiets- und Marktanalyse	288
aa)	Steuerhoheitsgebietsvergleich	288
bb)	Markt-Trend-Vergleich	289
4.	Sonstige Indikatoren	290
a)	(Absolute) Schwellenwerte	290
b)	CbCR vs. sonstige Informationen	290
III.	Grenzen der Indikatorenanalyse	293
IV.	Zwischenergebnis	295
C.	Wechselwirkungen mit der GKKB	296
I.	Allgemeines	296
II.	Persönlicher Anwendungsbereich: Betroffene Unternehmen	296
III.	Sachlicher Anwendungsbereich: Einflussfaktoren	297
1.	Faktor Umsatz	297
2.	Faktor Vermögenswerte	298

3. Faktor Arbeit	299
IV. Zwischenergebnis.....	301
D. Ausblick: Potentielle Veröffentlichungspflicht länderbezogener Ertragsteuerinformationen	302
I. Hintergrund und Zielsetzung der EU-Kommission	302
II. Persönlicher Anwendungsbereich: Aufstellungspflichtige Unternehmen ...	303
1. Unternehmensgruppen	303
2. (Unverbundene) Unternehmen	304
3. Ausnahmeregelung.....	304
III. Sachlicher Anwendungsbereich: Aufzeichnungsinhalt	305
1. Veröffentlichungspflichtige Finanz- und Steuerinformationen	305
2. Ausweis für EU-Mitgliedstaaten und andere Steuergebiete	306
IV. Wechselwirkungen mit dem CbCR.....	307
V. Kritische Würdigung.....	309
1. Gefährdung des internationalen Konsenses	309
2. Reputationsverluste	309
3. Wettbewerbs- und Standortnachteile	310
4. Erosion des Steuerheimnisses.....	311
VI. Zwischenergebnis.....	312
Teil 5: Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse	314
Literaturverzeichnis	323