



# Verrechnungspreise und Dokumentation

MICHAEL STREIBEL – UNIVERSITÄT ZÜRICH, LL.M. INTERNATIONALES STEUERRECHT - AUGUST 2025

Modul 7, Verrechnungspreise

ENGINEERED  
TO OUTFIT

---

# Agenda

Einführung

OECD-Leitlinien

Beispiel: Dokumentation von Verrechnungspreisen in großen multinationalen Unternehmen

Aktuelle Entwicklungen Deutschland

---

# Wichtigster regulatorischer Rahmen

- OECD-Verrechnungspreisleitlinien, Kapitel V, Januar 2022
- UN Practical Manual on Transfer Pricing, 2021
- EU Code of Conduct of Transfer Pricing Documentation, 2006
- Länderspezifische Vorschriften

# OECD-Verrechnungspreisleitlinien

Die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien bieten eine umfassende Anleitung zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes (1979/1995 eingeführt; **wichtige Aktualisierungen 2010, 2014, 2015, 2017; neu veröffentlicht im Januar 2022**)

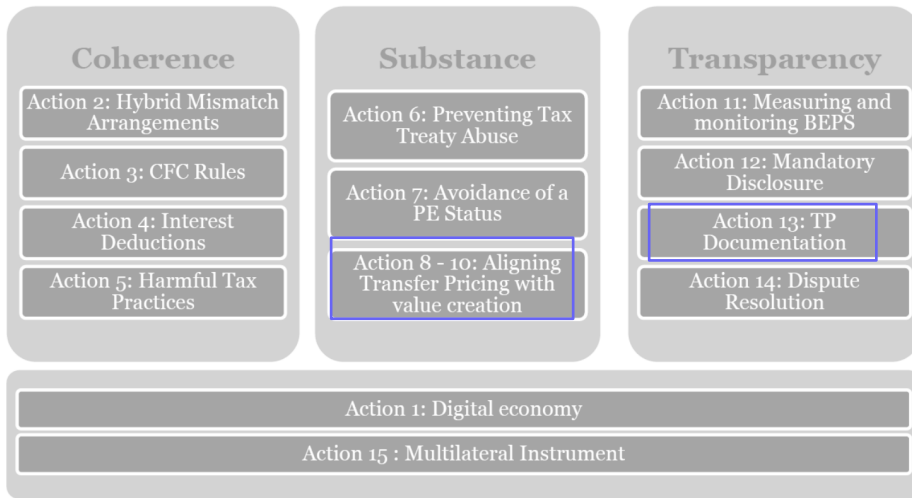
- I. Das Arm's Length-Prinzip
  - II. Traditionelle transaktionale Methoden
  - III. Gewinn-Methoden
  - IV. Administrative Ansätze
  - V. Dokumentation**
  - VI. Immaterielles Eigentum
  - VII. Gruppeninterne Dienstleistungen
  - VIII. Cost Contribution Arrangements
  - IX. Unternehmensumstrukturierungen
  - X. Finanztransaktionen
- Anhänge



Die meisten Länder folgen den OECD -Verrechnungspreisleitlinien, auch wenn sie nicht Mitglied der OECD sind

# BEPS Actions

Schlüsselthemen für Verrechnungspreise: Substanz, Transparenz



15 Actions – 13 Final Reports



---

# Ziele der Verrechnungspreisdokumentation

OECD-Leitlinien Kapitel V, Abschnitt B

1. Es soll sichergestellt werden, dass Steuerpflichtige bei Festlegung von Preisen und anderen Bedingungen für Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen Verrechnungspreisvorschriften angemessen berücksichtigen;
2. Bereitstellung der für die Risikobewertung erforderlichen Informationen für Steuerverwaltungen; und
3. den Steuerbehörden nützliche Informationen für Durchführung von Prüfungen zu liefern - auch wenn es notwendig sein kann, während der Prüfung zusätzliche Unterlagen vorzulegen

---

# OECD-Leitsätze Kapitel V

## *D.1. Contemporaneous documentation*

27. Each taxpayer should endeavour to determine transfer prices for tax purposes in accordance with the arm's length principle, based upon information reasonably available at the time of the transaction. Thus, a taxpayer ordinarily should give consideration to whether its transfer pricing is appropriate for tax purposes before the pricing is established and should confirm the arm's length nature of its financial results at the time of filing its tax return.

28. Taxpayers should not be expected to incur disproportionately high costs and burdens in producing documentation. Therefore, tax administrations should balance requests for documentation against the expected cost and administrative burden to the taxpayer of creating it. Where a taxpayer reasonably demonstrates, having regard to the principles of these Guidelines, that either no comparable data exists or that the cost of locating the comparable data would be disproportionately high relative to the amounts at issue, the taxpayer should not be required to incur costs in searching for such data.

---

# Agenda

Einführung

**OECD-Leitlinien**

Beispiel: Dokumentation von Verrechnungspreisen in großen multinationalen Unternehmen

Aktuelle Entwicklungen Deutschland

# Einführung - Dreistufiger Dokumentationsansatz der OECD

## Kapitel V OECD-Leitsätze

### Verrechnungspreisdokumentation

#### Master File

1. Important drivers of profit
2. Value chain and markets
3. Service arrangements
4. Functional analysis
5. Restructurings
6. Organization
7. Business Activity
8. Intangibles (strategy, type, intercompany agreements and pricing, transfers)
9. Financing (organization and pricing policies)
10. List of all APAs and other rulings

#### Local File

1. Local management reporting lines
2. Local organization
3. Restructurings and IP transfers
4. Amount of intra -group payments per type of transaction
5. Copies of intra -group agreements
6. Transfer pricing analysis
7. APAs and other tax rulings
8. Reconciliation of financial data

#### Länderbezogene Berichterstattung ( Country -by-Country Reporting, CbCR)

Standardized templates and instructions for completion  
Information about countries, legal entities, revenues, profit, tax, business activity etc.

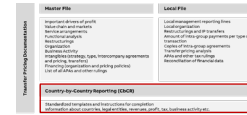


Neue und zusätzliche  
Bedeutung für Pillar 2  
Safe Harbour Rules



# CbCR - OECD-Leitlinien

## Überblick



Parent PPE	Subsidiary PPE
Reported amount of profit	Reported amount of profit
Reported amount of tax	Reported amount of tax
Reported amount of tax paid	Reported amount of tax paid
Reported amount of tax payable	Reported amount of tax payable
Reported amount of tax credits	Reported amount of tax credits
Reported amount of tax losses	Reported amount of tax losses
Reported amount of tax expenses	Reported amount of tax expenses
Reported amount of tax income	Reported amount of tax income
Reported amount of tax other	Reported amount of tax other
Reported amount of tax other	Reported amount of tax other

### Inhalt

- Informationen über globale Einkommensverteilung der multinationalen Unternehmen und gezahlten Steuern zusammen mit Indikatoren für Standort der wirtschaftlichen Tätigkeit
  - Template 1: Finanzdaten pro Land
  - Template 2: Aktivitäten pro Constituent Entity
  - Template 3: Zusätzliche Informationen
- Templates sollen für alle multinationalen Unternehmen und Jahr für Jahr einheitlich erstellt werden, eine Übereinstimmung mit anderen multinationalen Unternehmen ist nicht erforderlich.

### Zweck

- Risikobewertung

### Umfang

- Soll Steuerjahr des berichtenden multinationalen Unternehmens abdecken
- Berichtendes multinationales Unternehmen ist oberste Mutterunternehmen
- Für multinationale Unternehmen mit konsolidiertem Umsatz von **mehr als 750 MEUR**

### CbCR Notifications“

- „Constituent Entity“ muss der Steuerbehörde die Identität und den Wohnsitz des "meldenden Unternehmens" mitteilen

# Umsetzung des CbCR in der Schweiz

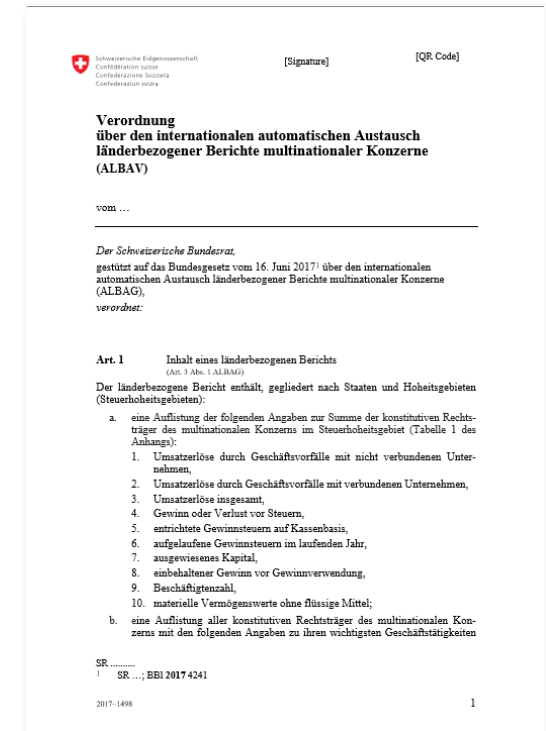
## Übersicht ALBAG / ALBAV

ESTV Webseite,  
inkluse Q&A



### Übersicht ALBAG

Abschnitt	Artikel zu
1. Allgemeine Bestimmungen	Gegenstand und Begriffe
2. Länderbezogener Bericht	Inhalt, Sprache, Währung
3. Pflichten und Rechte der konstitutiver Rechtsträger	Pflicht zur Erstellung, Einreichungspflicht, Substituierende Konzernobergesellschaft, Anmeldepflicht, Einreichungsfrist, Verwaltungssanktion bei Säumnis
4. Übermittlung länderbezogener Berichte und Verjährung	Übermittlung und Verwendung, Verjährung
5. Von den Partnerstaaten erhaltene länderbezogene Berichte	Übermittlung an kantonale Behörden
6. Organisation und Verfahren	Aufgaben der ESTV, Datenbearbeitung, Informationssystem, Auskunftspflicht, Geheimhaltungspflicht, Statistiken, Überprüfung
7. Aussetzung und Kündigung	Zuständigkeit, Antrag eines berichtenden Rechtsträgers
8. Strafbestimmungen	Unwahre oder unvollständige Berichterstattung, Widerhandlung gegen amtliche Verfügung, Verfahren
9. Schlussbestimmungen	Genehmigungskompetenz, Änderung des Abkommens, Übermittlung der Berichte, Beginn der Pflicht zur Erstellung, Referendum und Inkrafttreten





# CbCR - Inhalt

## Template 2: Aktivitäten pro Constituent Entity

- Für jede Constituent Entity Hauptgeschäftstätigkeiten
- Zu den Constituent Entities gehören PEs

Master File	Local File
<ul style="list-style-type: none"> <li>Corporate governance</li> <li>Business strategy</li> <li>Organizational structure</li> <li>Group-wide policies</li> <li>Transfer pricing policies, including intercompany agreements</li> <li>Material contracts and other relevant</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Local management reporting</li> <li>Local tax and customs</li> <li>Local financial statements</li> <li>Local transfer pricing documentation</li> <li>Local tax and customs returns</li> <li>Local tax and customs audits</li> <li>Local tax and customs litigation</li> <li>Local tax and customs appeals</li> <li>Local tax and customs rulings</li> </ul>
<b>Country-by-Country Reporting (CbCR)</b> The information required for completion of the CbCR report is provided in the following table.	

Name of the MNE group: Fiscal year concerned:														
Tax Jurisdiction	Constituent Entities Resident in the Tax Jurisdiction	Tax Jurisdiction of Organisation or Incorporation if Different from Tax Jurisdiction of Residence	Main Business Activity(ies)											
			Research and Development	Holding or Managing Intellectual Property	Purchasing or Procurement	Manufacturing or Production	Sales, Marketing or Distribution	Administrative, Management or Support Services	Provision of Services to Unrelated Parties	Internal Group Finance	Regulated Financial Services	Insurance	Holding Shares or Other Equity Instruments	Dormant
	1.													
	2.													
	3.													
	1.													
	2.													
	3.													

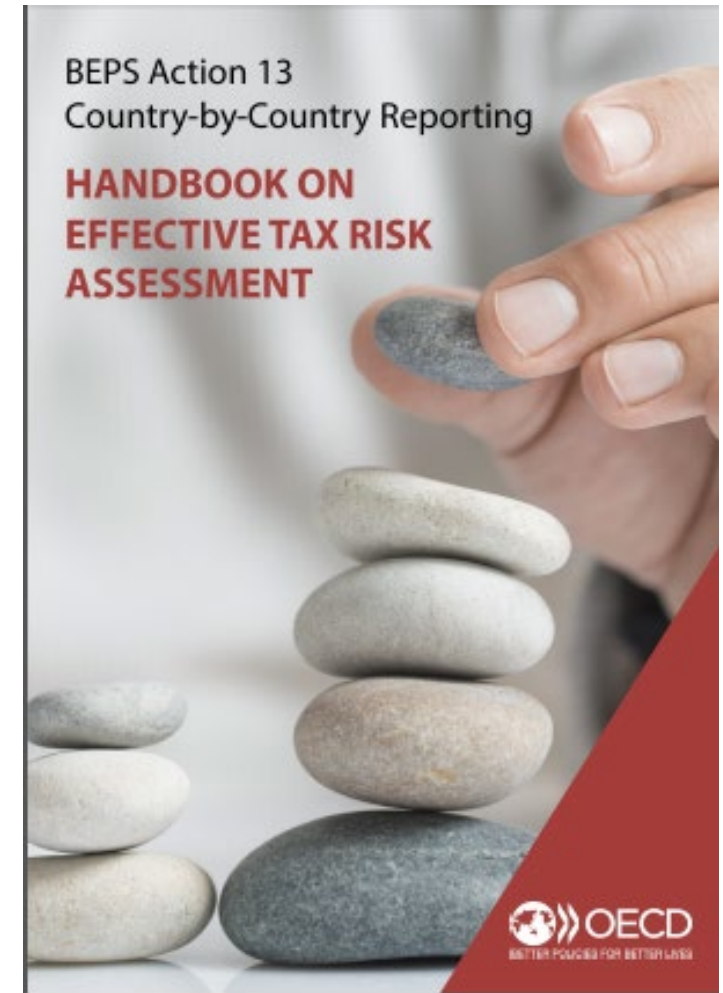
1. Please specify the nature of the activity of the Constituent Entity in the "Additional Information" section.



# CbCR-Handbuch zur Bewertung des effektiven Steuerrisikos

## Steuerliche Risikoindikatoren

1. The footprint of a group in a particular jurisdiction
2. A group's activities in a jurisdiction are limited to those that pose less risk
3. There is a high value or high proportion of related party revenues in a particular jurisdiction
4. The results in a jurisdiction deviate from potential comparables
5. The results in a jurisdiction do not reflect market trends
6. There are jurisdictions with significant profits but little substantial activity
7. There are jurisdictions with significant profits but low levels of tax accrued
8. There are jurisdictions with significant activities but low levels of profit (or losses)
9. A group has activities in jurisdictions which pose a BEPS risk
10. A group has mobile activities located in jurisdictions where the group pays a lower rate or level of tax
11. There have been changes in a group's structure, including the location of assets
12. Intellectual property (IP) is separated from related activities within a group
13. A group has marketing entities located in jurisdictions outside its key markets
14. A group has procurement entities located in jurisdictions outside its key manufacturing locations
15. Income tax paid is consistently lower than income tax accrued
16. A group includes dual resident entities
17. A group includes entities with no tax residence
18. A group discloses stateless revenues in Table 1
19. Information in a group's CbC Report does not correspond with information previously provided by a constituent entity



# CbCR - Umsetzung

## Verhältniszahlen für Risikobewertung

- Steuerbehörden wenden verschiedene Kennzahlen für Risikobewertung
- Verhältnisse können auch kombiniert werden
- Beispiele:

$\frac{\text{EBT}}{\text{Gesamteinnahmen}}$	Rentabilität	Kann verwendet werden, um Tax Jurisdictions mit aussergewöhnlich niedrigen oder hohen Gewinnen zu identifizieren
$\frac{\text{EBT}}{\text{Materielle Vermögenswerte}}$	Rendite der Sachanlagen	Wird verwendet, um festzustellen, ob Vermögenswerte ungleiche Erträge erwirtschaften
$\frac{\text{Steuerrückstellungen}}{\text{EBT}}$	Messung des effektiven Steuersatzes	Kann verwendet werden, um Niedrigsteuergelände, doppelte Nichtbesteuerung, vorteilhafte Regelungen usw. zu ermitteln.
...	...	...

Finanzdaten (Template 1) und Aktivitäten (Template 2) werden gemeinsam analysiert

Daten werden über mehrere Jahre hinweg ausgewertet.

Header File	Local File
<ul style="list-style-type: none"> <li>Number of entities</li> <li>Number of employees</li> <li>Number of shareholders</li> <li>Number of directors</li> <li>Number of subsidiaries</li> <li>Number of branches</li> <li>Number of associates</li> <li>Number of joint ventures</li> <li>Number of partnerships</li> <li>Number of trusts</li> <li>Number of other entities</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Number of employees</li> <li>Number of shareholders</li> <li>Number of directors</li> <li>Number of subsidiaries</li> <li>Number of branches</li> <li>Number of associates</li> <li>Number of joint ventures</li> <li>Number of partnerships</li> <li>Number of trusts</li> <li>Number of other entities</li> </ul>

# CbCR - Umsetzung

Fallstudie: Wie werden Steuerbehörden die Daten interpretieren?

## Template 1: Finanzielle Daten

Tax Jurisdiction	Umsatzerlöse	Gewinn (Verlust) vor Ertragssteuern	Gezahlte Einkommensteuer
Schweiz	10	1	0.3
Deutschland	30	1	0.3
Singapur	100	10	1
USA	100	10	4

## Template 2: Hauptgeschäftsfelder

Constituent Entity	Verkauf, Marketing oder Vertrieb	Einkauf oder Beschaffung	Herstellung
XYZ AG, CH	x		
XYZ GmbH, DE	x		
XYZ Pte. Ltd., SG	x	x	
XYZ Inc., US			x



# Exkurs: Öffentliches Country -by-Country Reporting (CbCR)

## EU-Richtlinie vom 21.11.2021

### Anwendung

#### Betroffene Unternehmen:

- Unternehmen in EU mit Nettoumsatz  $\geq 750$  MEUR (in den letzten 2 Jahren); EU-Konzerne und Konzerne aus Drittstaaten mit EU-Tochtergesellschaften bzw. EU-Betriebsstätten
- Offenlegung in Bezug auf jeden EU-Staat und auf jedes Drittland, das auf der Blacklist oder 2 aufeinanderfolgenden Jahren auf der Greylist steht sowie aggregiert für andere Staaten

### Inhalt

#### Meldepflichtige Daten u.a.

- Beschreibung Geschäftstätigkeit
- Zahl der Arbeitnehmer
- Umsatz
- Gewinn/ Verlust vor Ertragssteuern
- Geschuldete Ertragsteuern aufgrund des im jeweiligen Land erzielten Gewinns des laufenden Jahres
- Im jeweiligen Land gezahlte Ertragsteuern im laufenden Jahr
- Betrag der nicht ausgeschütteten Gewinne

Berichterstattung innerhalb von 12 Monaten ab dem Bilanzstichtag

### Ausblick





#### Deutschland:

- Umsetzungsgesetz zu EU-Richtlinie im Juni 2023 in Kraft getreten
- Erstmaliges öffentliches CbCR für Geschäftsjahre nach dem 21.06.2024, folglich ab Geschäftsjahr 2025

#### Aber:

- Rumänien - Einführung bereits für Geschäftsjahre ab 2023; Kroatien ab 2024

# Exkurs: EU pCbCR / OECD CbCR / GRI 207-4 \* / Australien pCbCR\*\*

	Disclosure	GRI	OECD CbC	EU PCbC	FASB	AU PCbC	WEF
<b>Economic activity</b> 	Total revenue	✗	✓	✓	✗	✗	✓
	Revenue from 3Ps	✓	✓	✗	✗	✓	✗
	Revenue from RPs	✓	✓	✗	✗	✓	✗
	RP X-border payments	✗	✗	✗	✗	✓	✗
	PBIT	✓	✓	✓	✓ <sup>2</sup>	✓	✓
	Tangible assets (less cash & equivalents)	✓	✓	✓	✗	✓	✗
	Number of employees	✓	✓	✓	✗	✓	✓
	Employee compensation	✓ <sup>1</sup>	✗	✗	✗	✗	✓
<b>Financial data</b> 	Inventory and book value of intangibles	✗	✗	✗	✗	✓	✗
	Total accumulated earnings	✗	✓	✓	✗	✗	✗
	Stated capital	✗	✓	✗	✗	✗	✗
	Reconciliation to public financials	✓	✗	✗	✓	✓	✗
<b>Corporate income tax</b> 	Cash tax paid	✓	✓	✓	✓ <sup>2</sup>	✓	✓ <sup>4</sup>
	Tax accrued	✓	✓	✓	✗	✓	✗
	Effective tax rate	✗	✗	✗	✓ <sup>2</sup>	✓ <sup>3</sup>	✗
	Explanation of difference between "expected tax" and tax accrued	✓	✗	✓ <sup>1</sup>	✗	TBD	✗
	Explanation of permanent rate differences	✗	✗	✗	✓ <sup>2</sup>	TBD	✗
<b>Non-CIT</b> 	Non-income tax paid	✓ <sup>1</sup>	✗	✗	✗	✗	✓ <sup>4</sup>
	Non-income tax collected	✓ <sup>1</sup>	✗	✗	✗	✗	✓ <sup>4</sup>
	Grants & incentives received	✓ <sup>2</sup>	✗	✗	✓ <sup>2</sup>	TBD	✓

GRI = Global Reporting Initiative 207-4 (2019)

OECD CbC = Country-by-Country Reporting, Action 13 (October 15, 2015)

EU PCbC = Country-by-Country Reporting Directive (the Directive) (December 21, 2021)

FASB = Exposure Draft on Improvements to Income Tax Disclosures (March 15, 2023)

AU PCbC = Australian Treasury Exposure Draft on Public Country-by-country tax reporting (April 6, 2023)

WEF = Measuring Stakeholder Capitalism White Paper (September 2020)

✓ – Required

✓<sup>1</sup> – Optional / Conditionally Required (see footnote)

✗ – Not Required

1 – Recommended, over and above base-line disclosures

2 – Disclosed where material

3 – OECD Pillar 2 ETR

4 – CbC recommended, over and above base-line global disclosures

\* EU ESRS Entwicklungen vs. GRI 207 soll überwacht werden

\*\* Einige Änderungen in den jüngsten Entwürfen hinsichtlich der erforderlichen Datenpunkte

Quelle: KPMG



# Master File

## Organisationsstruktur und Geschäft der multinationalen Unternehmen

---

### Inhalt

---

#### Organisatorische Struktur

Veranschaulichung der Rechts - und Eigentumsstruktur und Standorte der operativen Einheiten

---

#### Geschäft des MNEs

Wichtige Faktoren für Unternehmenserfolg

Beschreibung Lieferkette für die 5 umsatzstärksten Produkte und/oder Dienstleistungen sowie aller anderen Produkte und/oder Dienstleistungen, die mehr als 5 % des Gruppenumsatzes ausmachen

Auflistung und kurze Beschreibung wichtiger Dienstleistungsvereinbarungen, einschliesslich Beschreibung der Ressourcen und Fähigkeiten der wichtigsten Standorte, die Dienstleistungen erbringen, und der Verrechnungspreisrichtlinien

Beschreibung der wichtigsten Märkte für die Produkte und Dienstleistungen des MNEs > 5% Umsatz

Kurze Funktionsanalyse, die wichtigsten Beiträge zur **Wertschöpfung** der einzelnen Einheiten innerhalb des MNEs beschreibt

Beschreibung wichtiger Geschäftsumstrukturierungen, Akquisitionen und Veräußerungen während des Geschäftsjahrs

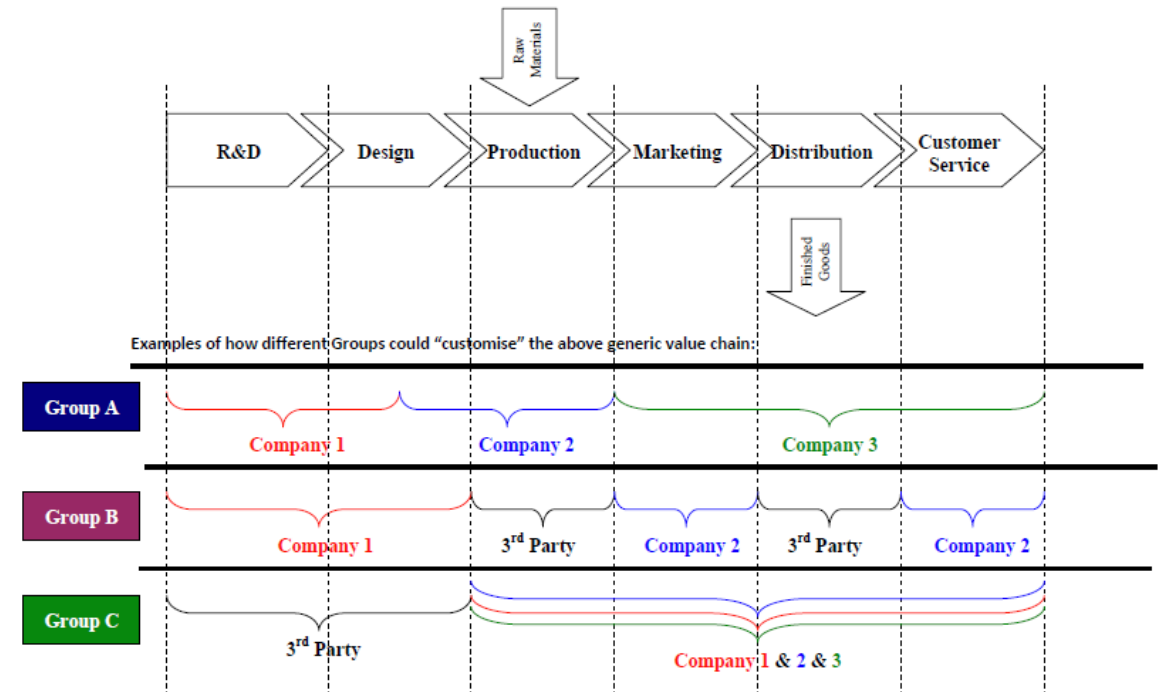
---





# Exkurs: Analyse der Wertschöpfungskette: Beispiel

- “Value chain” definition: Conversion of economic resources of lower value into economic resources of higher value
- Value chain analysis, e.g.,
  1. Mapping generic value chain for industry and MNE’s value chain.
  2. Comparing generic value chain to MNE’s value chain and analyzing differences which may explain why MNE has **competitive advantage** over competitors.
  3. Distinguishing between MNE’s main functions and support functions.
  4. Identifying and understanding which of MNE’s main functions are critical to success of organization (i.e., **critical success factor** ).
  5. Identifying and understanding which activities performed by MNE add value to goods and services it produces, which may distinguish MNE from its competitors, i.e., **value-adding activities** .
  6. Understanding how various **functions** across value chain are split by MNE between various legal entities.



Quelle: UN-Verrechnungshandbuch



Master File	Local File
<ul style="list-style-type: none"> <li>Overall financial performance</li> <li>Key financial ratios</li> <li>Business operations</li> <li>Product lines</li> <li>Geographic segments</li> <li>Customer segments</li> <li>Key risks and opportunities</li> <li>Key financial metrics</li> <li>Key performance indicators</li> <li>Key risks and opportunities</li> <li>Key financial metrics</li> <li>Key performance indicators</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Local financial performance</li> <li>Key financial ratios</li> <li>Business operations</li> <li>Product lines</li> <li>Geographic segments</li> <li>Customer segments</li> <li>Key risks and opportunities</li> <li>Key financial metrics</li> <li>Key performance indicators</li> <li>Key risks and opportunities</li> <li>Key financial metrics</li> <li>Key performance indicators</li> </ul>

# Local File

## Konzerninterne Transaktionen (1/2)

Die folgenden Elemente gelten für jede **wesentliche Kategorie** von kontrollierten Transaktionen

### Inhalt

- Beschreibung der wesentlichen kontrollierten Transaktionen; Kontext, in dem sie stattfinden
- Betrag der konzerninternen Zahlungen und Einnahmen für jede Kategorie von kontrollierten Transaktionen, an denen eine lokale Einheit beteiligt ist, aufgeschlüsselt nach dem Steuergebiet des ausländischen Zahlers oder Empfängers
- Identifizierung der verbundenen Unternehmen, die an jeder Kategorie von kontrollierten Transaktionen beteiligt sind, und die Beziehungen zwischen ihnen
- Kopien aller wesentlichen konzerninternen Vereinbarungen
- Detaillierte Vergleichbarkeits- und Funktionsanalyse des Steuerpflichtigen und der relevanten verbundenen Unternehmen in Bezug auf jede dokumentierte Kategorie von kontrollierten Transaktionen, einschließlich aller Änderungen im Vergleich zu den Vorjahren.
- Angabe der am besten geeigneten Verrechnungspreismethode in Bezug auf die Kategorie der Transaktion und Gründe für die Wahl dieser Methode
- Angabe des verbundenen Unternehmens, das als geprüfte Partei ausgewählt wurde, falls zutreffend, und Erläuterung der Gründe für diese Auswahl









# Weitere Anforderungen

## Deadlines

Je nach Land sind die Zeitvorgaben für die Erstellung der Dokumentation unterschiedlich  
– OECD: best Practice ist die Vorbereitung bis zum Fälligkeitstermin der Steuererklärung

---

## Aktualisierungen

Je nach Land unterschiedliche Aktualisierungsanforderungen für Benchmark -Studien  
– OECD: Studien sollten alle drei Jahre erneuert werden; Finanzdaten werden jährlich aktualisiert

---

## Sprache

Je nach Land unterschiedliche Sprachanforderungen  
– OECD: Die Erstellung in den gebräuchlichsten Sprachen sollte erlaubt sein; spezielle Anfragen der Steuerbehörden nach Übersetzungen

---

## Wesentlichkeit

Wesentlichkeitsschwellen (z. B. für bestimmte Transaktionen oder kleine und mittlere multinationale Unternehmen)

---

## Penalties

Je nach Land unterschiedliche Sanktionsregelungen bei Nichteinhaltung

---

## Geltungsbereich von Benchmark -Studien

Regional vs. Lokal

---

## „TP Forms“

Erstellung und Einreichung sog. länderspezifischer „TP Forms“ (enthalten typischerweise Liste konzerninterner Transaktionen, manchmal auch Verrechnungsmethoden)

---

# Agenda

Einführung

OECD-Leitlinien

Beispiel: Dokumentation von Verrechnungspreisen in großen multinationalen Unternehmen

Aktuelle Entwicklungen

# Prozess-Management

- Kontinuierliche Zustimmung des Managements auf globaler und lokaler Ebene
- Akzeptanz durch die Unternehmensorganisation
- Effizientes und schlankes Dokumentationskonzept, maßgeschneidert für MNE
- Klare Zuständigkeiten
- Interne Verrechnungspreiskennnisse und praktische Erfahrungen
- Konkrete Projektpläne, Meilensteine und Fristen
- Konzentration auf wichtige Länder und Transaktionen
- Koordination/Überwachung durch die Zentrale mit lokaler Verantwortung
- Plattform zur Speicherung von Dokumenten
- Ggf. Automatisierung

Dokumentation ist ständiger Prozess

# Inhalte Verrechnungspreisdokumentation

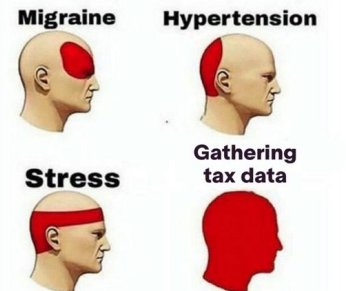
Trotz der OECD -Leitlinien unterschiedliche Auslegungen und Anforderungen der Steuerbehörden in OECD- und Nicht -OECD-Ländern

Transfer Pricing Documentation	<b>Master File</b>	<b>Local File</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Important drivers of profit</li> <li>Value chain and markets</li> <li>Service arrangements</li> <li>Functional analysis</li> <li>Restructurings</li> <li>Organization</li> <li>Business Activity</li> <li>Intangibles (strategy, type, intercompany agreements and pricing, transfers)</li> <li>Financing (organization and pricing policies)</li> <li>List of all APAs and other rulings</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Local management reporting lines</li> <li>Local organization</li> <li>Restructurings and IP transfers</li> <li>Amount of intra-group payments per type of transaction</li> <li>Copies of intra-group agreements</li> <li>Transfer pricing analysis</li> <li>APAs and other tax rulings</li> <li>Reconciliation of financial data</li> </ul>
	<b>Country-by-Country Reporting (CbCR)</b>	
	Standardized templates and instructions for completion Information about countries, legal entities, revenues, profit, tax, business activity etc.	

- Industrie und Unternehmen im Überblick
- Überblick über die Transaktionen
- **Transaktionsmatrix**
- Analyse der Funktionen, Risiken und Vermögenswerte
- Charakterisierung von Entities
- Beschreibung der Verrechnungspreisrichtlinien
- Economic Analysis, einschließlich
  - **Segmentierte Finanzdaten**
  - Auswahl der Verrechnungsmethode
  - Arm's Length Test
- Konzerninterne Verträge
- Andere Dokumente

Verfügbarkeit von Finanzdaten?

## Types of Headaches



---

# Grundsätze zur Dokumentation

## Beispiele

- Verwendung von Dokumentationstemplates
- Wenn möglich, Verwendung von bereits vorhandenen Dokumenten
- Templates unterstützen und vereinfachen Prozess der effizienten Datenerfassung
  - auf Grundlage OECD-Verrechnungspreisrichtlinien
  - gemeinsam von Business und Tax Function ausgefüllt
  - so viel wie möglich Tabellen und Checklisten verwenden
  - Erleichterung der internen Dokumentation und Aktualisierung
- Konzentration auf Schlüsselländer und wichtige Transaktionen
- Risikoanalyse/ Scoping
- Sicherstellung der einheitlichen Anwendung von Vorlagen in verschiedenen Ländern

Vorbereitung und Einreichung sogenannter „TP Forms“

# Economic Analysis - Wichtige Überlegungen

## Finanzanalyse

- Auf welcher Ebene soll Arm's Length Test durchgeführt werden?
- Profit Level Indikator?
- **Verfügbarkeit von Finanzdaten?**
- Überleitung Group -GAAP vs. lokale GAAP?

## Nutzung von Benchmarking - /Datenbankstudien

- Benchmarking von Routine - und Entrepreneur -Aktivitäten
- Regional vs. Lokal
- Regelmässige Aktualisierung

Um gegenüber den Steuerbehörden nachzuweisen, dass Verrechnungspreise dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechen, wird Rentabilität bestimmter Tätigkeitsarten mit Benchmarking verprobt.

	Local Entity	Produktion	Vertrieb	Service
Umsatzerlöse				
COGS				
Bruttogewinn				
SG&A				
Operatives EBIT				

Ergebnisse für jede Aktivität im Bereich der Benchmark-Studien?

---

# Automatisierung von TP Dokumentation

- Verschiedene Softwarelösungen, z. B. für
  - Operative Verrechnungspreise
  - **Dokumentation der Verrechnungspreise**
  - Verwaltung des Arbeitsablaufs
  - Aufbewahrung
- Benchmark-Studien
- Software von Big4, aber auch von spezialisierten Softwareanbietern
- Optimaler Einsatz von Softwarelösungen hängt von MNEs und ihren spezifischen Bedürfnissen ab
- Für grosse multinationale Unternehmen sind häufig massgeschneiderte Lösungen erforderlich

---

# Agenda

Einführung

OECD-Leitlinien

Beispiel: Dokumentation von Verrechnungspreisen in großen multinationalen Unternehmen

**Aktuelle Entwicklungen**



# Fall Denmark vs. Accenture A/S vom 09. Januar 2025

## Bedeutung von Verrechnungspreisdokumentation

### Sachverhalt

- Accenture A/ S ist dänische Tochtergesellschaft der Accenture-Gruppe
- Zwei Transaktionen wurden im Rahmen einer Steuerprüfung durch SKAT untersucht:
  - Konzerninterner Personalverleih: Gemäss Verrechnungspreisdokumentation wurde Verrechnungspreis für grenzüberschreitende Entsendung von Mitarbeitenden mittels eines Kostenaufschlags von 30% (Bandbreite 24 % - 44 %) bestimmt.
  - Konzerninterne Lizenzzahlungen: Gemäss Verrechnungspreisdokumentation waren die immateriellen Wirtschaftsgüter – darunter Namen und Marke der Accenture-Gruppe, Patente, Urheberrechte – der Schweizer Gesellschaft zuzurechnen. Accenture A/ S konnte diese immateriellen Wirtschaftsgüter gegen eine Lizenzgebühr in Höhe von 7% (Bandbreite 5%-11%) nutzen

### Problemstellung

- Oberste Gerichtshof Dänemarks beschäftigte sich mit Frage, ob Verrechnungspreisdokumentation Anforderungen der OECD-Verrechnungspreisleitlinien entsprach und ob konzerninterne Verrechnungspreise fremdvergleichskonform waren.
- **Im Mittelpunkt stand Frage, wann Verrechnungspreisdokumentation derart mangelhaft ist, dass sie mit fehlender Dokumentation gleichzusetzen ist und Steuerbehörde Ermessensveranlagung vornehmen kann**

### Urteil des Obersten Gerichts

- Aufhebung des Entscheids der zweiten Instanz des Landesgerichts Ost
- **SKAT hat zu Unrecht eine Ermessensveranlagung vorgenommen.**
- Verrechnungspreisdokumentation begründet Wahl der Verrechnungspreismethode, enthält Funktions- und Risikoanalyse und Vergleichbarkeitsanalyse auf fundierter Basis.
- Verrechnungspreisdokumentation entspricht Anforderungen der OECD-Verrechnungspreisleitlinien.
- Dokumentation ist nicht nur deshalb mangelhaft ist, weil Steuerbehörden mit Wahl der Methode oder Vergleichbarkeitsanalyse nicht einverstanden sind.

Urteil unterstreicht Bedeutung von Verrechnungspreisdokumentation



# Deutschland

## Fristen für Dokumentation und Transaktionsmatrix


### Bis 2023:

- Vorlage im Regelfall nur für Durchführung einer Außenprüfung *auf Anforderung* der Finanzbehörde.
- Vorlage für *gewöhnliche* Geschäftsvorfälle innerhalb von 60 Tagen nach Anforderung.
- Vorlage für *aussergewöhnliche* Geschäftsvorfälle innerhalb von 30 Tagen nach Anforderung.

### Änderung ab 2024:

- Finanzbehörde kann Vorlage künftig *jederzeit* verlangen, z.B. bei Beantragung APA.
- Vorlage bei Außenprüfungen künftig *ohne gesondertes Verlangen* der Finanzbehörde (d.h. nach Bekanntgabe Prüfungsanordnung).
- **Fristverkürzung auf 30 Tage** nach Anforderung oder Bekanntgabe Prüfungsanordnung *für alle Fälle*, d.h. sowohl für Dokumentation aussergewöhnlicher als auch gewöhnlicher Geschäftsvorfälle.

### Änderung ab 2025:

- Vorlagepflicht bei Prüfungsanordnung
  - Übersicht über Geschäftsvorfälle (Transaktionsmatrix) 
  - Master File
  - Aufzeichnungen über aussergewöhnliche Geschäftsvorfälle
- Vorlage Local File auf Anfrage Betriebsprüfung innerhalb von 30 Tagen
- Zuschlag bei nicht fristgerechter Vorlage: 5-10% der BP-Anpassung, mind. 5000 EUR

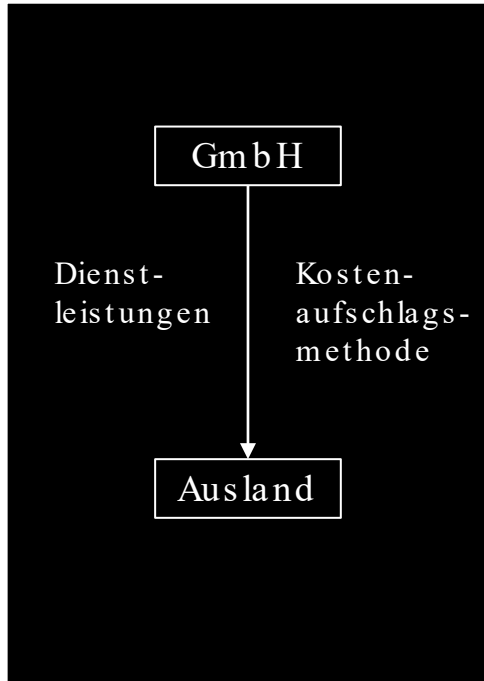
### Inhalt Transaktionsmatrix:

1. Gegenstand und Art Geschäftsvorfälle
2. Beteiligte Geschäftsvorfälle
3. Betroffene Steuerhoheitsgebiete
4. Volumen und Entgelt
5. Vertragliche Grundlage
6. TP-Methode
7. Hinweis im Falle Nicht-Regelbesteuerung



# Finanzgericht (FG) Hamburg, Urteil vom 23.03.2023

## E-Mail-Datenzugriff



### Thema

- Reichweite Datenzugriffsrecht der Finanzverwaltung im Rahmen einer Betriebsprüfung
- Insbesondere Zugriff auf E-Mail-Korrespondenz

### FG-Urteil

- Betriebsprüfung kann Vorlage von Unterlagen verlangen, für die Aufbewahrungspflicht besteht
- Auch E-Mails können Handelsbriefe im Sinne der Aufbewahrungspflichten sein.
- Auskunftserteilung oder Serviceleistungen i.R.e. Handelsgeschäfts sind aufbewahrungspflichtig
- Kein Anspruch auf Vorlage Gesamtjournal aller E-Mails
- Anforderungen en bloc kann aufgrund Erstqualifikationsrecht des Steuerpflichtigen bestimmt genug und verhältnismässig sein

### Praxishinweis

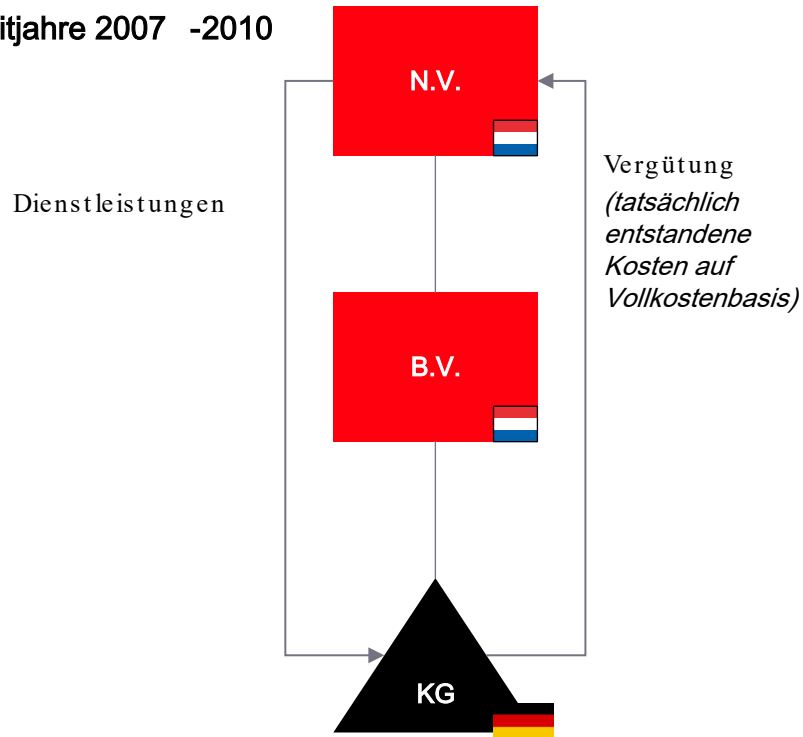
- Klare Prozesse zur Ausübung Erstqualifikationsrecht empfehlenswert. Für noch offene Prüfungszeiträume ggf. Separierung steuerlich relevanter E-Mails
- Revision zugelassen



# Zuschlag bei Verletzung von Dokumentationspflichten unionsrechtskonform

## EuGH-Urteil

Streitjahre 2007 -2010



FA: Unverwertbare Dokumentation  
→ Zuschlag gem. § 162 Abs. 3 und 4 AO

### Finanzgericht Bremen

Vereinbarkeit der in § 162 Abs. 4 AO vorgesehenen Möglichkeit der Festsetzung eines Zuschlags wegen Nichtvorlage von Verrechnungspreisdokumentationen i.S.v. § 90 Abs. 3 AO mit der Niederlassungsfreiheit?

**Finanzgericht** : Zweifel an Vereinbarkeit mit Unionsrecht

- **Beschränkung Niederlassungsfreiheit** : §§ 90 Abs. 3, 162 Abs. 4 AO mögliche Sanktionierung bei Nichtvorlage der Doku nur für Stpfl. mit Geschäftsbeziehung ins Ausland zu beachten nicht für Geschäftsbeziehungen im Inland!

### EuGH-Urteil v. 13.10.2022 (C -431/21)

EuGH: Zuschlag nach § 162 Abs. 4 AO unionsrechtskonform

#### Aufzeichnungspflicht nach § 90 Abs. 3 AO

- Ungleichbehandlung gerechtfertigt
- Gewährleistung einer effizienteren und präziseren steuerlichen Prüfung des Stpfl.
- Vermeidung des Transfers von im betreffenden Mitgliedstaat erzielten un versteuerten Gewinnen über fremdunübliche Geschäfte

#### Steuerzuschlag nach § 162 Abs. 4 AO

- Keine unverhältnismäßige Sanktionierung: abschreckende Wirkung mit Mindeststrafe (5.000 Euro), Zuschlag durch Obergrenze (10%) nicht übermäßig hoch.

**ABB**