


URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/transfer-pricing/bepsmassnahme-13-update-zu-aktuellen-entwicklungen.html>

 23.06.2015

*Transfer Pricing*

## **BEPS: Maßnahme 13 - Update zu aktuellen Entwicklungen**

Die Vorschläge der OECD zur Einführung des Master-File/ Local-File Ansatzes und des Country-by-Country Reportings stellen Unternehmen vor große organisatorische Herausforderungen. Wir informieren über den aktuellen Stand der Debatte und die nächsten Schritte.

### **Was hat sich bisher getan?**

Im September 2014 veröffentlichte die OECD ihr Arbeitspapier „[Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting](#)“.

Kernaspekt dieses zu Maßnahme 13 des BEPS-Aktionsplans gehörenden Arbeitspapiers ist das neue Country-by-Country-Template („CbC“-Template), das im Rahmen eines Drei-Säulen-Ansatzes zusätzlich zu einem konzernweiten Master-File und länderspezifischen Local-Files zu erstellen sein wird. Es soll insbesondere die Finanzlage aller Ländergesellschaften abbilden und somit den Steuerbehörden die Möglichkeit zu einer risikoorientierten Vorprüfung bezüglich der globalen Verrechnungspreispolitik innerhalb eines Konzerns geben (vgl. [Deloitte Tax-News](#) vom 26.09.2014). Darüber hinaus soll das Ziel einer möglichst frühzeitigen Selbsteinschätzung der Unternehmen hinsichtlich der Fremdüblichkeit der angewandten Verrechnungspreise verfolgt werden.

Im Februar 2015 veröffentlichte die OECD Richtlinien zur zeitlichen Umsetzung und Implementierung der Drei-Säulen-Verrechnungspreisdokumentationen (BEPS Action 13: [Guidance on the Implementation of Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting](#)). Am 10.02.2015 haben die EU-Finanzminister auf dem G20-Treffen in Istanbul diesem Fahrplan zur Umsetzung des Aktionspunktes zugestimmt. Die Umsetzung in deutsches Steuerrecht nimmt darüber hinaus bereits konkrete Züge an. Demnach soll der bisherige § 90 AO geändert bzw. erweitert werden, um nicht nur dem Master-File/ Country-File Ansatz Rechnung zu tragen, sondern auch bereits wesentliche Anforderungen der OECD zum Thema CbC-Reporting zu implementieren (vgl. [Deloitte Tax-News vom 27.02.2015](#) und vom [08.04.2015](#)). Darüber hinaus hat die OECD am 8. Juni 2015 ein umfassendes [Implementierungspaket](#) veröffentlicht. Dieses enthält i) Vorschläge zur Implementierung eines automatischen Austauschs von CbC-Reports im Rahmen zwischenstaatlicher Verträge („Modell-Verträge“) und Mechanismen bei ausbleibendem Informationsaustausch. Generell richtet sich dieses Implementierungspaket an Regierungen und zuständige Behörden. Gleichzeitig gibt es den Steuerpflichtigen Informationen zum Mechanismus, wie die Finanzverwaltungen den CbC-Report untereinander austauschen werden. Die Modell-Verträge beinhalten unter anderem die Definition der erstellungspflichtigen Unternehmen und regelt welche Gesellschaft den CbC-Report einzureichen hat und wann dieser einzureichen ist. Das Implementierungspaket besteht aus drei Vertragsentwürfen („Multilateral Competent Authority Agreement“, „Tax Treaty Competent Authority Agreement“, „Tax Information Exchange Agreement Competent Authority Agreement“ sog. TIEA“) die den zuständigen Behörden und Finanzverwaltungen über verschiedene Instrumente die Möglichkeit eröffnet die CbC-Reports untereinander auszutauschen.

### **Konkrete Implikationen für deutsche Steuerpflichtige**

Mit den im Februar veröffentlichten Richtlinien zur zeitlichen Umsetzung und Implementierung der zukünftigen Drei-Säulen-Verrechnungspreisdokumentation konkretisiert die OECD insbesondere den Anwendungsbereich des neu zu schaffenden Country-by-Country Reportings und gibt Hinweise zur Umsetzung auf nationaler und internationaler Ebene. Hieraus ergeben sich auch bereits konkrete Anhaltspunkte für die Steuerpflichtigen, in welche Richtung der deutsche Gesetzgeber bei der Umsetzung in das nationale Steuerrecht gehen wird.

Die Ausführungen der OECD zur Umsetzung des Country-by-Country Reportings konzentrieren sich dabei im Wesentlichen auf vier Themen:

### **1. Zeitliche Aspekte**

CbC-Reports sollen erstmalig für Wirtschaftsjahre erstellt werden, die am oder nach dem 01.01.2016 beginnen. Für die Erstellung des Reports ist eine Frist von einem Jahr ab Ende des Wirtschaftsjahres 2016 vorgesehen, womit die ersten Reports zum 31.12.2017 vorzulegen wären. Die Wirtschaftsjahre richten sich dabei nach den Berichtszeiträumen für Zwecke der Jahresabschlusserstellung. Es ist vorgesehen, dass die Konzernmuttergesellschaft den CbC-Report erstellt und in ihrem Ansässigkeitsstaat der Finanzverwaltung vorlegt.

### **2. Größenabhängige Pflicht zur Erstellung des CbC-Reports**

Die OECD empfiehlt, die Verpflichtung eines multinationalen Konzerns zum CbC-Reporting im jeweiligen Wirtschaftsjahr davon abhängig zu machen, ob im vorangegangenen Wirtschaftsjahr der konsolidierte weltweite Konzernumsatz einen Schwellenwert von mindestens 750 Millionen erreicht hat. War dies im vorangegangenen Jahr nicht der Fall, ist im jeweiligen Wirtschaftsjahr kein CbC-Report zu erstellen. Der Schwellenwert ist von der OECD so bemessen, dass bis zu 90% der grenzüberschreitend tätigen Konzerne vom CbC-Reporting befreit sein werden, zeitgleich aber durch die Verpflichtung der großen Konzerne schätzungsweise 90% der Umsätze aller multinationalen Konzerne erfasst sind. Die OECD plant, diesen Schwellenwert im Rahmen ihres Reviews im Jahr 2020 zu überprüfen und ggf. anzupassen.

### **3. Notwendige Bedingungen für die Übermittlung und Nutzung der CbC-Reports durch die beteiligten Finanzverwaltungen**

Als notwendige Bedingungen hinsichtlich des Umgangs der beteiligten Staaten und Finanzverwaltungen mit dem Thema CbC-Reporting werden i) Vertraulichkeit, ii) Konsistenz und iii) eine angemessene Verwendung der erlangten Informationen herausgestellt. Um die Vertraulichkeit der im CbC-Report enthaltenen Informationen zu gewährleisten, möchte die OECD, dass der Datenschutz beim zwischenstaatlichen Austausch der Reports mindestens so weitreichend ist wie bisher bei Daten, die aufgrund eines TIEA (Tax Information Exchange Agreement) oder eines Doppelbesteuerungsabkommens ausgetauscht werden. Zur Sicherstellung der Konsistenz der CbC-Reports soll in allen beteiligten Staaten ein Standard-Template (in elektronischem XML-Format) verwendet werden, von welchem nicht abgewichen werden soll, d.h. dass weder mehr noch weniger Informationen von den Steuerpflichtigen abgefragt werden sollen. Darüber hinaus wird festgehalten, dass das CbC-Reporting aus Sicht der Finanzverwaltungen einer risikoorientierten Vorprüfung dienen soll und nicht als Grundlage für eine formelhafte Gewinnaufteilung durch die Finanzverwaltung. In diesem Zusammenhang unterstreicht die OECD, dass die ausgetauschten Informationen nicht als ein Ersatz für eine detaillierte Verrechnungspreisdokumentation genutzt werden sollen und Verrechnungspreisanpassungen nicht allein auf Basis des CbC-Reports vorgenommen werden sollen. Finanzverwaltungen, die die Vertraulichkeit und die damit verbundenen Regelungen nicht einhalten, sollen zukünftig vom Informationsaustausch ausgeschlossen werden.

### **4. Rahmenplan zur Umsetzung des zwischenstaatlichen Austausches von CbC-Reports**

Die jeweiligen Finanzverwaltungen sind angehalten, von Konzernmuttergesellschaften eine fristgerechte Vorlage der CbC-Reports zu verlangen und diese automatisch mit den Finanzverwaltungen derjenigen Länder zu teilen, in denen der multinationale Konzern aktiv ist. Sollte der Report von der Finanzverwaltung eines Landes nicht zur Verfügung gestellt werden, weil dessen Erstellung im betreffenden Land nicht verlangt wurde, die vertraglichen Grundlagen zum zwischenstaatlichen Informationsaustausch fehlen oder das betreffende Land seine Zusage zum Informationsaustausch nicht einhält, soll die Verpflichtung zur Erstellung des CbC-Reports gegebenenfalls auch auf nachgelagerte Obergesellschaften von Teilkonzernen oder lokale Gesellschaften übergehen können. Generell soll die Konzernobergesellschaft den CbC-Report einreichen. Die Reports sollen dann innerhalb von 18 Monaten (nach einem Anlaufjahr zukünftig innerhalb von 15 Monaten) nach Ende des Wirtschaftsjahres automatisch zwischen den Finanzverwaltungen ausgetauscht werden. Falls jedoch die Konzernobergesellschaft i) in ihrem Ansässigkeitsstaat keinen CbC-Report erstellen muss, (ii) der Ansässigkeitsstaat nicht oder noch keinen entsprechenden Vertrag zum Informationsaustausch des CbC-Reports unterschrieben hat oder (iii) der Ansässigkeitsstaat systematisch seine Pflichten im Rahmen des Informationsaustausches der CbC-Reports nicht erfüllt, kann die Gruppe eine „Vertreter-Obergesellschaft“ („surrogate parent entity“) benennen. Diese Gesellschaft muss in einem Staat ansässig sein, der dem entsprechenden Abkommen zum Austausch der CbC-Reports zugestimmt hat und den Austausch ausführt.

Generell muss jede Konzerngesellschaft ihre lokale Finanzverwaltung am Ende des Wirtschaftsjahres darüber informieren, ob (i) sie den CbC-Report für das Geschäftsjahr für die Gruppe selbst einreicht oder (ii) sie hat die Finanzverwaltung über den Namen und den Ansässigkeitsstaat derjenigen Konzerngesellschaft zu informieren, die den Report einreichen wird.

Für die Nichteinhaltung der CbC-Regelungen werden keine spezifischen Strafzahlungen in den Modell-Verträgen vorgegeben. Daher bleibt es den individuellen Staaten vorbehalten, dies im Einklang mit ihren existierenden Verrechnungspreisregelungen zu bestimmen.

Wir halten Sie selbstverständlich über alle aktuellen Entwicklungen zu BEPS-Aktionsplan Maßnahme 13 und insbesondere auch zum CbC-Reporting und dem noch ausstehenden Implementierungspaket auf dem Laufenden. Gerne machen wir in diesem Zusammenhang noch einmal auf unseren Webcast

(<http://www2.deloitte.com/de/de/pages/tax/events/DeloitteCast-Tax.html>) zum Thema CbC-Reporting aufmerksam. Darüber hinaus wird Deloitte Ende Juni einen weiteren Webcast zu den von der OECD für den Master-File/ Country-File Ansatz geforderten Inhalten sowie zu möglichen Ansätzen für eine effiziente Umsetzung aus Unternehmensperspektive anbieten. Hierzu laden wir Sie schon jetzt herzlichst ein.

### [Alle Beiträge zum Thema BEPS](#)

---

[www.deloitte-tax-news.de](http://www.deloitte-tax-news.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.