

Veröffentlichung Entwurf Verrechnungspreis- dokumentationsgesetz



Nr. 06 vom 12.05.2016

Für den Inhalt verantwortlich:
Mag. Sabine Bernegger
Mag. Florian Rosenberger
Mag. Werner Rosar
Dr. Georg Gottholmseder

Für weitere Fragen wenden Sie sich bitte direkt an Ihren zuständigen KPMG Berater.

Am 10. Mai 2016 wurde der bereits seit langem erwartete Entwurf des EU-Abgabenänderungsgesetzes 2016 (EU-AbgÄG 2016), der das Verrechnungspreisdokumentationsgesetz („VPDG“) beinhaltet, auf der Homepage des BMF veröffentlicht ([EU-Abgabenänderungsgesetz 2016](#)). Aus dem Entwurf ergibt sich erstmals eine explizite gesetzliche Regelung von spezifischen Verrechnungspreisdokumentationsvorschriften in Österreich. Laut Erläuterungen folgt der Gesetzesentwurf hinsichtlich der länderbezogenen Berichterstattung (CbC-Reporting) weitestgehend der im Rahmen der OECD/G20 ausgearbeiteten einheitlichen Modellgesetzgebung (BEPS Aktionspunkt 13). Die neuen Dokumentationspflichten sollen - faktisch rückwirkend - für ab dem 1. Januar 2016 beginnende Wirtschaftsjahre gelten. Weiters enthält der Gesetzesentwurf die Umsetzung der EU-Vorgabe zum automatischen Informationsaustausch von Vorabauskünften jeder Art (Änderung des EU-Amtshilfegesetzes). Die Begutachtungsfrist endet am 31. Mai 2016.

Hintergrund

Am 5. Oktober 2015 hat die OECD die Ergebnisse des BEPS-Projekts (Base Erosion and Profit Shifting; „BEPS“) veröffentlicht. Darin sind als „Aktionspunkt 13“ auch die „Leitlinien zur Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogenen Berichterstattung“ (in der Folge: „Leitlinien“) enthalten, inkl Umsetzungsempfehlungen in Form eines Mustergesetzes (in der Folge „Mustergesetz“). Die G20 Staats- und Regierungschefs haben die Abschlussberichte anlässlich des Gipfeltreffens am 15. und 16. November 2015 in Antalya (Türkei) gebilligt. Am 27. Jänner 2016 hat Österreich den Beitritt zu einem multilateralen Übereinkommen über den Austausch von länderbezogenen Berichterstattungen (Country-by-Country Reports) unterzeichnet (in der Folge: „multilaterales Übereinkommen“). Da weder die bestehenden gesetzlichen Bestimmungen noch die Verrechnungspreisrichtlinien 2010 geeignet sind diese völkerrechtlichen Verpflichtungen verbindlich umzusetzen, soll nun der geforderte einheitliche Standard auf österreichischer Ebene durch ein eigenes Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG) verankert werden.

Allgemeine Anmerkungen

Der Gesetzesentwurf enthält die **dreistufige Dokumentationsstruktur** entsprechend dem neuen OECD Verrechnungspreisdokumentationsstandard gemäß Aktionspunkt 13 maximal bestehend aus: **1. länderbezogener Berichterstattung (Country-by-Country Report), 2. Stammdokumentation (Master File) und 3. einer landesspezifischen Dokumentation**

Herausgeber: KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, www.kpmg.at

Die Inhalte in diesem Newsletter stellen lediglich eine allgemeine Information dar und ersetzen nicht individuelle Beratung im Einzelfall. Die KPMG übernimmt keine Haftung für Schäden, welcher Art immer, aufgrund der Verwendung der hier angebotenen Informationen. KPMG übernimmt insbesondere keine Haftung für die Richtigkeit und Vollständigkeit des Inhalts der Newsletter.

© 2016 KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, österreichisches Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. KPMG und das KPMG-Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.

(Local File). In § 2 VPDG werden die wesentlichen Begriffsbestimmungen wie „multinationale Unternehmensgruppe“, „Geschäftseinheit“, „oberste Muttergesellschaft“, „Ansässigkeitsstaat“, „länderbezogene Berichterstattung (Country-by-Country Report)“; „Stammdokumentation (Master File)“ und „landesspezifische Dokumentation (Local File)“ vorgenommen. Die Definitionen entsprechen laut den Erläuterungen weitgehend dem Abschnitt I der Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie, der Section 1 des multilateralen Übereinkommens sowie Artikel 1 des Mustergesetzes.

Laut den Erläuterungen unterliegt eine österreichische Geschäftseinheit nur dann dem Verrechnungspreisdokumentationsgesetz, wenn sie Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe im Sinn des § 2 Z 1 VPDG ist. Demnach muss neben der inländischen Geschäftseinheit zumindest eine weitere Geschäftseinheit vorliegen, die in einem anderen Staat oder Gebiet ansässig ist.

Dokumentations- und Übermittlungspflicht

Der Entwurf sieht derzeit im § 3 VPDG folgende Dokumentationspflichten vor:

1. Stammdokumentation (Master File) und landesspezifische Dokumentation (Local File)

In Österreich ansässige Geschäftseinheiten mit Umsatzerlösen von über EUR 50 Mio (oder Provisionserlösen von über EUR 5 Mio) im vorangegangenen WJ sind verpflichtet, eine Stammdokumentation (MF) und eine landesspezifische Dokumentation (LF) zu erstellen. Werden diese Grenzen nicht überschritten, besteht gemäß § 3 Abs 4 VPDG lediglich eine vereinfachte Dokumentationspflicht (wohl auf Basis der bisherigen BAO-Auslegungspraxis).

Laut dem Entwurf hat im Falle einer Verpflichtung die in Österreich ansässige Geschäftseinheit die Stammdokumentation (Master File) und landesspezifische Dokumentation (Local File) zu erstellen.

Zeitpunkt der Übermittlung

Die beiden Dokumente sind ab dem Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung zur Körperschaftsteuer bzw der Steuererklärung bei Feststellung von Einkünften dem zuständigen Finanzamt auf dessen Ersuchen innerhalb von 30 Tagen zu übermitteln. Entsprechend sollte eine Verrechnungspreisdokumentation (Master File und Local File) für das jeweilige Wirtschaftsjahr spätestens im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung vorliegen.

2. Länderbezogene Berichterstattung (Country-by-Country Report)

Zusätzlich zu der oben angeführten Verpflichtung besteht für multinationale Unternehmensgruppen ab einem Gesamtumsatz laut konsolidiertem Abschluss von mindestens EUR 750 Mio im vorangegangenen WJ auch eine Verpflichtung zur Erstellung einer länderbezogenen Berichterstattung (Country-by-Country Report).

Zur Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung (Country-by-Country Report) gem VPDG ist die oberste Muttergesellschaft verpflichtet (falls diese in Österreich ansässig ist), oder eine in Österreich ansässige Geschäftseinheit, die in deren Verpflichtungen eingetreten ist („vertretende Muttergesellschaft“) bzw durch Bescheid des zuständigen Finanzamts dazu verpflichtet wird.

Eintritt in die Pflicht zur Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung

Ist die oberste Muttergesellschaft nicht in Österreich ansässig, kann lt Entwurf eine in Österreich ansässige Geschäftseinheit in die Verpflichtung der obersten Muttergesellschaft eintreten, wenn eine der folgenden Voraussetzungen vorliegt:

- Die oberste Muttergesellschaft ist in ihrem Ansässigkeitsstaat nicht zur Vorlage einer länderbezogenen Berichterstattung verpflichtet.
- Es besteht mit dem Ansässigkeitsstaat der obersten Muttergesellschaft keine qualifizierte Vereinbarung zum Austausch einer länderbezogenen Berichterstattung.
- Es liegt ein systemisches Versagen des Ansässigkeitsstaates der obersten Muttergesellschaft vor.

Ist bis zum letzten Tag des Berichtsjahres keine Geschäftseinheit für die Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung dem zuständigen österreichischen Finanzamt genannt worden, so muss das österreichische Finanzamt bei Erfüllung einer der oben genannten Voraussetzungen zur Vermeidung von Berichtslücken eine in Österreich ansässige Geschäftseinheit per Bescheid zum Eintritt in die Verpflichtungen einer ausländischen obersten Muttergesellschaft zu verpflichten. Insbesondere der diesbezügliche zeitliche Ablauf ist jedoch nach dem Entwurf unklar.

Zeitpunkt der Übermittlung

Die länderbezogene Berichterstattung (Country-by-Country Report) ist spätestens zwölf Monate nach dem letzten Tag des betreffenden Wirtschaftsjahres an das zuständige Finanzamt der obersten Muttergesellschaft oder der eingetretenen Geschäftseinheit zu übermitteln. Die Übermittlung hat elektronisch im Wege von FinanzOnline zu erfolgen. Der Bundesminister für Finanzen wird in § 8 Abs 1 VPDG ermächtigt, das Verfahren der elektronischen Übermittlung mit Verordnung festzulegen. Die Kontrolle der Einhaltung obliegt dem zuständigen Finanzamt.

Inhalt der drei Dokumentationsteile (CbCR, MF, LF)

Stammdokumentation (Master File)

Laut § 6 VPDG enthält die Stammdokumentation umfassende Informationen zur gesamten Unternehmensgruppe. Der Inhalt der Stammdokumentation wird noch per Verordnung festgelegt.

Landesspezifische Dokumentation (Local File)

Laut § 7 VPDG umfasst die landesspezifische Dokumentation spezielle Informationen zu Geschäftsvorfällen der jeweiligen Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe, insbesondere Informationen zu Finanztransaktionen der Geschäftseinheit sowie zur Vergleichbarkeitsanalyse. Auch der Inhalt der landesspezifischen Dokumentation wird noch per Verordnung festgelegt.

Laut den Erläuterungen soll mit dem VPDG der auf Ebene der OECD/G20 erarbeitete Dokumentationsstandard (BEPS Aktionspunkt 13) umgesetzt werden. Daher ist zu erwarten, dass die in der Verordnung festgelegten Inhalte der Stammdokumentation und der landesspezifischen Dokumentation den Inhalten im Anhang I und II Aktionspunkt 13 der OECD entsprechen.

Länderbezogene Berichterstattung (Country-by-Country Report)

Konzerne, die dieser Verpflichtung unterliegen, sind zur Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung entsprechend den Anlagen 1 bis 3 des VPDG verpflichtet. Dabei übernimmt der Gesetzesvorschlag das OECD-Konzept und den EU-Vorschlag zum CbCR. Die meldepflichtigen Informationen laut Anlage 1 bis 3 zum VPDG sind daher ident mit Tabelle 1-3 laut Annex III der BEPS Aktion 13 und beinhalten eine Aufstellung der globalen Verteilung bestimmter Kennzahlen wie Umsatz, Vorsteuerergebnis, gezahlte Ertragsteuern, materielle Wirtschaftsgüter, Mitarbeiter etc, gegliedert nach Steuerhoheitsgebieten (Anlage 1); zudem eine Aufstellung der Geschäftstätigkeiten aller Geschäftseinheiten (Anlage 2) sowie sonstige zusätzlich relevante Informationen (Anlage 3).

Sonstige wesentliche Punkte

Sprache

Die gesamte Dokumentation ist grundsätzlich in einer im Abgabenverfahren zugelassenen Amtssprache zu führen. Die Dokumentation gilt jedoch auch dann als fristgerecht übermittelt, wenn Dokumente in englischer Sprache fristgerecht übermittelt werden. Die Abgabenbehörde kann jedoch auf Kosten des Steuerpflichtigen eine beglaubigte Übersetzung der erforderlichen Unterlagen verlangen.

Strafen

Im Zusammenhang mit der länderbezogenen Berichterstattung (Country-by-Country Report) sieht der Entwurf Strafen vor. Bei vorsätzlichem Unterlassen der fristgerechten Übermittlung oder wenn meldepflichtige Punkte der oben angeführten Anlagen 1 bis 3 vorsätzlich nicht oder unrichtig übermittelt werden, liegt ein Finanzvergehen vor, welches mit einer Geldstrafe von bis zu 80.000 Euro (bei grober Fahrlässigkeit bis zu 25 000 Euro) geahndet werden kann. Gemäß dem Entwurf ist die fahrlässige Übermittlung unrichtiger Daten nach dieser Bestimmung jedoch nicht strafbar. § 12 VPDG schließt diesbezüglich eine gerichtliche Verfolgung aus.

Für die Stamm- und länderspezifische Dokumentation sind im Entwurf keine Strafen vorgesehen.

Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung (CbCR) von und an ausländische Behörden

Die Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung an die ausländischen Behörden erfolgt grundsätzlich jährlich spätestens 15 Monate nach dem letzten Tag des betreffenden Wirtschaftsjahres durch das BMF. Die erstmalige Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung erfolgt jedoch spätestens 18 Monate nach dem letzten Tag des Wirtschaftsjahres, das am oder nach dem 01. Jänner 2016 beginnt. Die Übermittlung erfolgt an die Staaten oder Gebiete sämtlicher Geschäftseinheiten, die in der länderbezogenen Berichterstattung aufscheinen.

Von ausländischen Behörden eingehende länderbezogene Berichterstattungen werden vom BMF an die zuständigen Abgabenbehörden weiter geleitet.

Zeitlicher Anwendungsbereich

Gemäß § 17 VPDG gilt die Dokumentationspflicht für alle drei Teile für Wirtschaftsjahre ab dem 1. Jänner 2016. Im Falle des Eintritts einer in Österreich ansässigen Einheit in die Pflicht zur Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung (CbCR) im Sinne des § 5

VPDG verschiebt sich die Verpflichtung auf die zu übermittelnden Informationen für Wirtschaftsjahre ab dem 01. Jänner 2017.

Auswirkungen

Zum Gesetzesentwurf ist allgemein anzumerken, dass dieser grundsätzlich den Vorgaben der BEPS Aktion 13 entspricht, jedoch einige Verschärfungen beinhaltet, wie zB

- Strafen für CbCR, wie auch im Richtlinienvorschlag zur Änderung der Amtshilferichtlinien enthalten.
- Unter bestimmten Umständen hat auch eine österreichische Tochtergesellschaft bzw eine in Österreich gelegene Betriebsstätte die Verpflichtung einen CbCR zu übermitteln.
- Ungeachtet der angeführten Vereinfachung für Unternehmen mit einem Umsatz von unter EUR 50 Mio oder Provisionserlösen von unter EUR 5 Mio ist laut Gesetzesentwurf eine Stammdokumentation (MF) vorzulegen, wenn nach den Bestimmungen eines anderen Staates oder Gebietes eine dort ansässige Geschäftseinheit eine Stammdokumentation (MF) zu erstellen hat

Der Gesetzesentwurf enthält derzeit auch noch einige Unklarheiten, welche hoffentlich im Begutachtungsverfahren klargestellt werden können, wie beispielsweise:

- Erleichterungsregelung für ansässige Einheiten mit Umsatzerlösen von bis zu EUR 50 Mio (oder Provisionserlösen von bis zu EUR 5 Mio) im vorangegangenen WJ. Hier ist uE derzeit unklar, welche Dokumentationsverpflichtung (etwa auf Basis der BAO) für diese Einheiten gilt.
- Stammdokumentation und landesspezifische Dokumentation sind ab dem Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung dem zuständigen Finanzamt auf dessen Ersuchen innerhalb von 30 Tagen zu übermitteln. Für den Fall, dass die oberste Muttergesellschaft einen späteren Bilanzstichtag als die verpflichtete lokale Einheit hat und daher unter Umständen noch keine Stammdokumentation für das entsprechende Wirtschaftsjahr zu diesem Zeitpunkt vorliegt, sollte klargestellt werden wie hier vorgegangen werden soll. Insgesamt ist die Verpflichtung der Tochtergesellschaft, die Stammdokumentation „erstellen“ zu müssen, systemwidrig. Dies sollte nach der Intention des OECD-Berichts eine Aufgabe der obersten Muttergesellschaft sein, wobei sich der Zeitpunkt zur Erstellung des Master Files - entsprechend den OECD-Empfehlungen - nach dem Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung der obersten Muttergesellschaft richten sollte.
- Für den Fall des Übergehens der Verpflichtung der Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung auf eine österreichische Tochtergesellschaft bzw eine in Österreich gelegene Betriebsstätte ist unklar, ob diese Gesellschaft damit die Verpflichtung übernimmt die Daten für den gesamten Konzern zu übermitteln und was passiert, wenn Sie diese Verpflichtung faktisch (mangels vorhandener Daten) nicht erfüllen kann. Auch die zeitliche Abfolge, wenn eine ausländische Konzerngesellschaft „vertretende Muttergesellschaft“ wird, bedarf uE noch einer gesetzlichen Präzisierung.

Auch wenn es grundsätzlich zu begrüßen ist, dass nun auch Österreich durch das VPDG eine spezifische gesetzliche Regelung für die Dokumentation von Verrechnungspreisen innerhalb von verbundenen Unternehmen eingeführt wird und der Entwurf weitgehend mit der im Rahmen der OECD/G20 ausgearbeiteten Gesetzgebung steht, so erhöht die dreistufige Berichtsstruktur den Dokumentationsaufwand für Konzernunternehmen in Österreich doch erheblich; geht der Gesetzgeber laut Vorblatt zum Gesetzesentwurf doch

davon aus, dass der einmalige Aufwand für die erstmalige Erstellung der erforderlichen Verrechnungspreisdokumentation etwa EUR 200.000 pro Unternehmen für die länderbezogene Berichterstattung und etwa rund EUR 400.000 pro betroffenem Unternehmen sowohl für die Stammdokumentation als auch für die landesspezifische Dokumentation betragen wird. Davon sind die Kosten, die schon nach der geltenden Rechtslage für die Verrechnungspreisdokumentation zu veranschlagen sind, abzuziehen.

Eine wesentliche Herausforderung für betroffene Unternehmen bzw Unternehmensgruppen besteht daher darin, interne Prozesse zu implementieren, die eine zeit- und kosteneffiziente Sammlung der Daten und Erstellung der Dokumentationen gewährleisten. Dies beinhaltet somit auch das Bemühen um erhöhte Konsistenz der einzelnen Dokumentationsteile (Masterfile, Local File und CbCR).

Dementsprechend sollten bestehende Verrechnungspreisdokumentationssysteme spätestens jetzt überprüft und entsprechende Strategien entwickelt werden, um die rechtzeitige interne Umsetzung der verschärften Dokumentationspflichten für Wirtschaftsjahre beginnend ab 01.01.2016 sicherzustellen. Dies ist notwendig, um auch in Zukunft „tax compliant“ zu sein und etwaige kostspielige Strafen oder Feststellungen bei Außenprüfungen und daraus resultierende Verständigungsverfahren so weit als möglich zu vermeiden.