

TP Perspectives – Newsflash

Liebe Leserinnen und Leser,

der Bundesrat hat am Freitag, dem 16. Dezember 2022 dem vom Bundestag bereits verabschiedeten Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/514 des Rates vom 22. März 2021 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts zugestimmt. Darin sind unter anderem Änderungen der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung zur Beschleunigung der steuerlichen Außenprüfung vorgesehen. Der Gesetzgeber verfolgt das Ziel, dass Außenprüfungen künftig früher begonnen und abgeschlossen werden. Um dies zu erreichen, wird die maximale Laufzeit von Außenprüfungen grundsätzlich auf fünf Jahre begrenzt.

Dem stehen Regelungen zur Verschärfung der Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen im Bereich der Verrechnungspreise, insbesondere in Bezug auf die Vorlage der Verrechnungspreisdokumentation und neue Sanktionen für Verstöße gegen Mitwirkungspflichten gegenüber. Die Änderungen sollen bereits zum 1. Januar 2023 in Kraft treten, allerdings erstmals in Außenprüfungen für den Veranlagungszeitraum 2025 oder in Außenprüfungen, in denen die Prüfungsanordnung nach dem 31. Dezember 2024 bekannt gegeben wurde, Anwendung finden (vgl. § 37 EGAO).

Steuerpflichtigen bleibt damit zwar Zeit, sich auf die Neuregelungen – insbesondere hinsichtlich der Vorlage der Verrechnungspreisdokumentation – einzustellen. Dennoch besteht dringender Handlungsbedarf, um die unternehmensinternen Compliance-Prozesse an den neuen gesetzlichen Anforderungen, auszurichten. Denn um Mitwirkungspflichtverletzungen und Sanktionen zu vermeiden, wird die sorgfältige Vorbereitung auf die Außenprüfung für Steuerpflichtige in Zukunft noch wichtiger und in diesem Zusammenhang insbesondere die zeitnahe Erstellung bzw. das Vorhalten der Verrechnungspreisdokumentation.

Im Einzelnen sind nun die folgenden gesetzlichen Neuregelungen beschlossen worden:

Vorlage der Verrechnungspreisdokumentation

Entsprechend dem neu eingefügten § 90 Abs. 4 AO kann die Finanzbehörde zukünftig jederzeit – d.h. außerhalb einer Außenprüfung – die Vorlage der Verrechnungspreisdokumentation verlangen können. Als Anwendungsfälle ergeben sich in diesem Zusammenhang beispielsweise das Vorlageverlangen im Rahmen von Vorabverständigungsverfahren.

Darüber hinaus ist nunmehr die Verrechnungspreisdokumentation im Sinne des § 90 Abs. 3 AO nicht mehr nur auf explizite Anforderung des Betriebsprüfers, sondern stets innerhalb einer Frist von 30 Tagen ab Beginn einer Außenprüfung, d.h. mit der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung, vorzulegen. Praktisch wird dies in vielen Fällen bedeuten, dass Steuerpflichtige die Verrechnungspreisdokumentation vorhalten müssen. Denn oftmals wird die 30-Tage-Frist kaum ausreichen, die obligatorische Dokumentation zu erstellen beziehungsweise jedenfalls nicht, um sie in der gebotenen Qualität zu erstellen.

Festsetzungsverjährung spätestens fünf Jahre nach Beginn der Betriebsprüfung

Die zeitliche Beschränkung von Betriebsprüfungen auf eine maximale Dauer von fünf Jahren wird über eine Neuregelung zur Festsetzungsverjährung erreicht. Nach derzeitiger Rechtslage gilt, dass mit Beginn

der Außenprüfung der Eintritt der Festsetzungsverjährung gehemmt ist (§ 171 Abs. 4 AO). Nach der Neuregelung soll die Festsetzungsverjährung nunmehr grundsätzlich spätestens fünf Jahre nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung eintreten. Dadurch sind Steuerpflichtige vor überlangen Außenprüfungen grundsätzlich geschützt, auch wenn der Zeitraum von fünf Jahren immer noch sehr großzügig bemessen ist. Zur Einordnung dieser Neuregelung ist allerdings zu berücksichtigen, dass bereits jetzt nur wenige Betriebsprüfungen mehr als fünf Jahre dauern. Darüber hinaus sind mehrere Ausnahmen vorgesehen. Die Fünf-Jahres-Frist verlängert sich zum Beispiel, wenn die Prüfung auf Antrag des Steuerpflichtigen unterbrochen oder verschoben wird, vor Ablauf der Fünf-Jahres-Frist zwischenstaatliche Amtshilfe in Anspruch genommen wird (insbesondere Einleitung eines Joint Audit) oder wenn der Steuerpflichtige durch Verletzung seiner Mitwirkungspflichten eine Verzögerung der Betriebsprüfung verursacht.

Die grundsätzliche Beschränkung der Dauer einer Betriebsprüfung auf fünf Jahre, die regelmäßig ohnehin ohne praktische Relevanz ist, geht zudem mit einer deutlichen Erweiterung und Verschärfung der Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen einher.

Qualifiziertes Mitwirkungsverlangen - § 200a Abs. 1 AO

Mit dem neuen § 200a AO werden die Tatbestände des „qualifizierten Mitwirkungsverlangens“, der „Mitwirkungsverzögerung“ und des „Mitwirkungsverzögerungsgeldes“ eingeführt. Die Betriebsprüfung kann den Steuerpflichtigen mit einem schriftlich zu erteilenden und mit einer Rechtsbehelfsbelehrung zu versehenen Verwaltungsakt zur Mitwirkung (zum Beispiel Vorlage bestimmter Unterlagen) auffordern (sogenanntes qualifiziertes Mitwirkungsverlangen). Das ist auch bisher zwar möglich, aber nicht explizit geregelt. Neu ist, dass ein Verstoß gegen ein qualifiziertes Mitwirkungsverlangen mit dem Mitwirkungsverzögerungsgeld geahndet wird. Es beträgt grundsätzlich 75 Euro für maximal 150 Tage. Bei wiederholter Mitwirkungsverzögerung oder großer wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen kann aber ein Zuschlag von bis zu 25.000 Euro pro Kalendertag für maximal 150 Tage festgesetzt werden.

Durch die Einführung des qualifizierten Mitwirkungsverlangens und des Verzögerungsgeldes wird der Druck, Anforderungen der Betriebsprüfung nachzukommen, erhöht. Andererseits bietet das qualifizierte Mitwirkungsverlangen als anfechtbarer Verwaltungsakt den Steuerpflichtigen eine Möglichkeit, schon während der Außenprüfung Rechtsschutz vor den Finanzgerichten zu suchen und grundsätzliche Fragen des Umfangs der Mitwirkungspflichten – der häufig von materiellen Fragen der korrekten Ermittlung der Verrechnungspreise abhängt – frühzeitig klären zu lassen.

Erweiterung Anzeige- und Berichtigungspflichten - § 153 Abs. 4 AO

Die Pflicht zur Berichtigung von Steuererklärungen nach § 153 AO wird erweitert. Der nun neu eingeführte Absatz 4 sieht vor, dass bereits abgegebene Steuererklärungen berichtigt werden müssen, die nicht Gegenstand einer Außenprüfung waren, wenn die den Prüfungsfeststellungen einer Außenprüfung zugrundeliegenden Sachverhalte auch in diesen Steuererklärungen zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage führen. Der Steuerpflichtige hat also eigenständig die Ergebnisse der Betriebsprüfung und ihre Auswirkungen auf folgende Veranlagungszeiträume zu untersuchen und gegebenenfalls in Korrekturerklärungen umzusetzen. Dies betrifft insbesondere die Prüfungsfeststellungen zu Verrechnungspreisen, da sich diese häufig auf Dauersachverhalte also auch nach dem Prüfungszeitraum fortgesetzte Lieferungen oder Leistungen beziehen.