E-Mails als Achillesferse der Verrechnungspreisdokumentation

Reichweite und Grenzen nach dem BFH-Beschluss XI R 15/23 vom 30.4.2025



Georg F. Wenz, Partner und Beratender Volkswirt, leitet die Verrechnungspreisberatung. Er berät nationale und internationale Mandanten bei der Entwicklung und Umsetzung von Verrechnungspreissystemen sowie globalen Dokumentationskonzepten und begleitet sie in Betriebsprüfungen. Zu seinen Branchenschwerpunkten zählen Start-ups und Scale-ups, Anlagen- und Maschinenbau, digitale Geschäftsmodelle sowie die Immobilienwirtschaft.



Magnus Petter, Steuerberater, berät nationale und internationale Mandanten insbesondere zu steuerlicher Optimierung, Internationalem Steuerrecht und Verrechnungspreisen. Vor seiner Tätigkeit bei ECOVIS KSO war er als Steuerberater bei einer Kölner Wirtschaftskanzlei sowie als Betriebsprüfer mit Schwerpunkt Verrechnungspreise tätig.

Der Umfang der Mitwirkungs- und Vorlagepflichten in der Außenprüfung ist seit langem, insbesondere bei grenzüberschreitenden konzerninternen Geschäftsvorfällen streitig. Mit dem Beschluss XI R 15/23 vom 30.4.2025 (BStBl. II 2025, 763) hat erstmals das höchste deutsche Steuergericht bestätigt, dass die Finanzverwaltung grundsätzlich E-Mails mit steuerlichem Bezug anfordern darf.

Erfahren Sie, welche Grenzen der BFH der Finanzverwaltung setzt und was der Beschluss für die Betriebsprüfungspraxis bedeutet.

Streitfall

Eine GmbH erbrachte gegenüber einer Schwestergesellschaft Dienstleistungen, die auf Grundlage eines konzerninternen Vertrages zu Kosten zuzüglich Gewinnaufschlag abgerechnet wurden. Entsprechend ihrer in Rn. 13 der Verwaltungsgrundsätze 2020 (BStBl. I 2020, 1325) dargestellten Auffassung forderte die Finanzbehörde u.a. alle empfangenen und versandten E-Mails zu Vorbereitung, Abschluss und Durchführung dieses Vertrages sowie ein Gesamtjournal an. Das von der GmbH zu erstellende Gesamtjournal sollte alle – auch private und nicht steuerrelevante – E-Mails umfassen und der Vollständigkeitskontrolle dienen.

Die GmbH wandte sich gegen beide Verlangen. Das FG Hamburg (v. 23.3.2023, 2 K 172/19) gab der Klage teilweise statt, verneinte die Pflicht zur Vorlage eines Gesamtjournals, nicht jedoch die der angeforderten E-Mails. Der BFH bestätigte die Vorinstanz.

Entscheidung des BFH

Der BFH entschied zum einen, dass E-Mails Handels- und Geschäftsbriefe i.S.d. § 147 Abs. 1 Nr. 2, 3 AO sein können. Somit sind diese grundsätzlich aufzubewahren sowie der Finanzverwaltung auf Anforderung vorzulegen. Entscheidend sei nicht das Medium, sondern ob die Korrespondenz ein Handelsgeschäft betrifft. Für Messengerdienste dürfte nichts anderes gelten. Aufbewahrungspflichtig sind mithin betriebliche E-Mails zur Vorbereitung, Durchführung oder Rückgängigmachung von Handelsgeschäften. Ausgenommen sind nur private E-Mails und rein innerbetriebliche Kommunikation.

Zum anderen hat der BFH entschieden, dass E-Mails, die die Verrechnungspreisdokumentation betreffen, sonstige Unterlagen i.S.d. § 147 Abs. 1 Nr. 5 AO darstellen und daher ebenfalls auf Anforderung vorzulegen sind; die Pflichten aus § 90 Abs. 3 AO und der GAufzV werden dadurch erweitert. Zudem hat der BFH klargestellt, dass eine Anforderung „en bloc" jedenfalls dann hinreichend bestimmt ist, wenn sie Bezug auf ein konzerninternes Vertragsverhältnis nimmt.

Die Verhältnismäßigkeit begründet der BFH mit dem Erstqualifikationsrecht und der Beweisnähe des Steuerpflichtigen; dieser hat daher zuerst zu beurteilen, welche Daten steuerlich relevant sind. Ohne Einsicht in die E-Mails könne die Finanzverwaltung die angewandte Verrechnungspreismethodik nicht verifizieren.

Die Anforderung des Gesamtjournals hielt der BFH zutreffend – mangels Rechtsgrundlage – für rechtswidrig.

Folgen für die Praxis

Der Beschluss trifft ein Dokumentationsregime, das seit 2025 ohnehin strenger geworden ist: Transaktionsmatrix, Aufzeichnungen über außergewöhnliche Geschäftsvorfälle und Master File sind binnen 30 Tagen nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung ohne gesondertes Vorlageverlangen vorzulegen; das Local File binnen 30 Tagen nach Anforderung (§ 90 Abs. 3, 4 AO).

Nach unserer Kenntnis haben zudem nur wenige Unternehmen eine mit steuerlichen Aufbewahrungspflichten abgestimmte E-Mail-Retention-Policy. Somit besteht das Risiko, dass steuerlich relevante E-Mails nicht (kurzfristig) vorgelegt werden können.

Wer steuerlich relevante E-Mails nicht vorlegen kann, muss mit einer Absenkung des Beweismaßes zugunsten der (dann schätzenden) Finanzbehörde rechnen (§ 162 Abs. 2 S. 1, 2 i.V.m. § 90 Abs. 2 AO). Voraussetzung ist jedoch, dass der Prüfer den Sachverhalt ohne die E-Mails nicht aufklären kann. Wird umgekehrt zu viel offengelegt, sind personenbezogene Daten und Geschäftsgeheimnisse preisgegeben; ein Verwertungsverbot besteht nicht.

Damit einhergehend steigen der Complianceaufwand und das Steuerstreitpotential für multinationale Unternehmen zunehmend.

Steuerstreitpotential

Nicht entschieden hat der BFH, ob auch eine Vorlagepflicht für steuerrechtliche Würdigungen wie Gutachten zu Verrechnungspreisen besteht. Während die Finanzverwaltung dies in den Verwaltungsgrundsätzen 2020 bejaht, verneint die herrschende Meinung dies zutreffend bereits anhand des Gesetzes: eine Mitwirkung kann nur gefordert werden, soweit sie zur Feststellung des steuerlich relevanten Sachverhalts erforderlich ist (§§ 90 Abs. 1, 200 Abs. 1 AO). Angesichts des divergierenden Rechtsverständnisses und der Brisanz erwarten wir mittelfristig eine finanzgerichtliche Entscheidung.

Ausblick

Gerade mit Blick auf Verrechnungspreise dürften künftig vermehrt Anfragen zur Vorlage sämtlicher E-Mails zu nahezu allen Sachverhalten ergehen, insbesondere zu solchen mit gravierenden Steuerfolgen. Bei der Prüfung von Funktionsverlagerungen (§ 1 Abs. 3b AStG) bspw. könnten interne E-Mails als Ausgangspunkt einer (Ein-)Schätzung für Gewinnpotentiale sowie Chancen und Risiken dienen und so die Sperre für „rein innerbetriebliche" Kommunikation durchbrechen.

Überdies ist zu erwarten, dass die Finanzverwaltung Sachvorträge des Steuerpflichtigen durch E-Mails belegt wissen will. Mit KI-basierten Auswertungslösungen wird sie die Masse an Informationen auswerten und mit der Deklaration vergleichen können. Die Tragweite des Beschlusses ist daher nicht zu unterschätzen. Sie wird sich in der täglichen Betriebsprüfungspraxis widerspiegeln.

ECOVIS KSO

ECOVIS KSO ist eine Kanzlei mit den Schwerpunkten Steuern, Recht, Wirtschaftsprüfung und Restrukturierungs- und Sanierungsberatung in NRW und Berlin. Die Kanzlei ist Teil des weltweiten ECOVIS Netzwerkes. Die Mandanten sind neben Immobilienunternehmen und Family-Offices auch mittelständische Unternehmen, Venture-Capital-Unternehmen und börsennotierte Gesellschaften. Sie alle profitieren von einem hohen Grad an digitalisierter Deklarationsberatung und Compliance bis hin zur hochspezifischen Beratung.

ECOVIS KSO Steuerberater + Rechtsanwälte GmbH & Co. KG
Grafenberger Allee 297
40237 Düsseldorf
T: +49 211 908 67-0

Ansprechpartner:
Magnus Petter, Georg F. Wenz
magnus.petter@ecovis.com
georgfriedrich.wenz@ecovis.com
www.ecovis-kso.com