DEUTSCH-SCHWEIZERISCHE JURISTENVEREINIGUNG
ASSOCIATION DES JURISTES ALLEMANDS ET SUISSES
ASSOCIAZIONE DEI GIURISTI TEDESCHI E SVIZZERI

Mitteilungen zum Deutsch-Schweizerischen Rechtsverkehr

2/2010

Herausgeber: Deutsch-Schweizerische Juristenvereinigung e.V. (DSJV), Postfach 1873, D-53008 Bonn, Tel: +49 (0)700 DSJV 1000, Fax: +49 (0)700 DSJV 2000, E-Mail: info@dsjv.de bzw. info@dsjv.ch, Internet: www.dsjv.de bzw. www.dsjv.ch.

Vorstand: *RA/StB Dr. Marc P. Scheunemann LL.M. (Düsseldorf), Notar Dr. Kai Bischoff LL.M. (Köln), RA/StB Marc H. Kotyrba (Hamburg), RA Dr. Leonz Meyer LL.M. (Zürich), RA Dr. Alexander Ressos (Düsseldorf/Zürich), Avocat Dr. Bernd Ehle, LL.M. (Genève), RA Michael Schmidt (Bern).*

Redaktion: *RA Dr. Dirk Jestaedt, Düsseldorf / RA Dr. Berthold Schanze, LL.M., München (Zivil- und Wirtschaftsrecht), RA/StB Dr. Marc P. Scheunemann LL.M., Düsseldorf (Steuer- und Zollrecht), RAin Martina Ziffels, Hamburg (Arbeits- und Sozialrecht).*

Entschärfung der Regelungen zur Funktionsverlagerung

Dr. Marc P. Scheunemann, LL.M., RA/FAfStR/StB, Partner bei Clifford Chance in Düsseldorf
Dipl.-Finw. Dr. Andre Dennisen, RA, Associate bei Clifford Chance in Düsseldorf

1. Einführung einer Ausnahme von der Transferpaketbesteuerung

Der Bundesrat hat am 26. März 2010 mit dem Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften eine Entschärfung der Regelungen zur Funktionsverlagerung beschlossen. Der Bundestag hat dem Gesetz bereits am 5. März 2010 zugestimmt. Danach wird es unter bestimmten Voraussetzungen möglich sein, den angemessene Verrechnungspreis im Falle einer Funktionsverlagerung nicht anhand des sog. Transferpakets, sondern auf Grundlage der Einzelverrechnungspreise der übertragenen Wirtschaftsgüter zu berechnen. Mit der Gesetzesänderung wollen die Regierungsparteien ihrer Ankündigung im Koalitionsvertrag nachkommen, die negativen Auswirkungen der Regelungen zur Funktionsverlagerung auf den Forschungs- und Entwicklungsstandort Deutschland zu beseitigen.

2. Grundsätzliche Maßgeblichkeit des sog. Transferpakets

Bei der grenzüberschreitenden Verlagerung betrieblicher Funktionen auf verbundene Unternehmen sind die vereinbarten Verrechnungspreise am Maßstab des Fremdvergleichs zu messen. Seit der Unternehmenssteuerreform 2008 wird im Falle einer Funktionsverlagerung für die Berechnung des angemessenen Verrechnungspreises grundsätzlich ein sog. Transferpaket für die verlagerte Funktion als Ganzes zu Grunde gelegt (§ 1 Abs. 3 Satz 9 AStG). Das Transferpaket leitet sich aus den Gewinnpotentialen ab, die auf das ausländische Unternehmen übertragen werden. Das Transferpaket beinhaltet mehr als die stillen Reserven in den einzelnen übertragenen Wirtschaftsgütern. Bestandteil des Transferpakets sind zum Beispiel auch Standortvorteile und Synergieeffekte, die mit der Verlagerung der betrieblichen Funktion ins Ausland einhergehen. Erfasst wird auch ein selbstgeschaffener Geschäfts- oder Firmenwert, der keinem Wirtschaftsgut zuordenbar ist. Aufgrund des Ab-

stellens auf die gesamten künftigen Gewinnerwartungen, löst eine Funktionsverlagerung oft signifikante Besteuerungsfolgen aus.

3. Ausnahme der Einzelbewertung

Nach der beschlossenen Änderung können im Falle einer Funktionsverlagerung Einzelverrechnungspreise für die übertragenen Wirtschaftsgüter angesetzt werden, wenn die übergehenden wesentlichen immateriellen Wirtschaftsgüter (zum Beispiel Patente, Lizenzen und Kundenstamm) genau bezeichnet werden. Damit wird eine Ausnahme von dem Grundsatz eingeführt, wonach für die Bemessung des angemessenen Verrechnungspreises das sog. Transferpaket zugrunde zu legen ist, wenn mindestens ein wesentliches immaterielles Wirtschaftsgut Gegenstand der Funktionsverlagerung ist. Insoweit führt die Änderung zu einer Entschärfung der geltenden Vorschriften, die im Einzelfall zu wesentlichen Bewertungsunterschieden führen kann. Insbesondere dürfte ein Geschäfts- oder Firmenwert bei der neuen Ausnahmevorschrift nicht zu berücksichtigen sein. Die Möglichkeit der Einzelbewertung soll mit Rückwirkung für Veranlagungszeiträume ab 2008 gelten.

4. Korrektur der Verrechnungspreise innerhalb von zehn Jahren möglich

Zu beachten ist allerdings, dass auch bei der Einzelbewertung innerhalb von zehn Jahren eine Korrektur der angesetzten Verrechnungspreise für übertragene wesentliche immaterielle Wirtschaftsgüter in Betracht kommt. Stellt sich innerhalb von zehn Jahren nach Übertragung einer Funktion oder einzelner wesentlicher immaterieller Wirtschaftsgüter heraus, dass die tatsächliche Gewinnentwicklung bezogen auf die übertragene Funktion oder das immaterielle Wirtschaftsgut von der ursprünglich angenommenen Gewinnerwartung erheblich abweicht, ist eine Korrektur der ursprünglich angesetzten Verrechnungspreise möglich (§ 1 Abs. 3 Sätze 11, 12 AStG). Voraussetzung ist, dass für die ursprünglich ermittelten Verrechnungspreise kein tatsächlicher Fremdvergleichswert festzustellen war und die Bewertung deshalb anhand des hypothetischen Fremdvergleichs erfolgte. Weiterhin ist Voraussetzung, dass zwischen den beteiligten Unternehmen keine fremdübliche Preisanpassungsklausel vereinbart wurde, die Grundlage für spätere Preiskorrekturen ist.