

Besteuerung grenzüberschreitender Funktionsverlagerungen im Wandel: Unter Berücksichtigung der Neuregelungen und Auswirkungen des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008, dem Entwurf einer Funktionsverlagerungsverordnung und des SEStEG

Bearbeitet von
Marc Dieck

1. Auflage 2015. Taschenbuch. 200 S. Paperback
ISBN 978 3 95485 272 7
Format (B x L): 15,5 x 22 cm

[Steuern > Internationales Steuerrecht](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

**beck-shop.de**
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Leseprobe

Textprobe

Kapitel 4, Funktionsverlagerungen nach dem UntStRefG 2008 und der FVerlagV-E

Durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 (UntStRefG 2008) ergeben sich viele Änderungen für grenzüberschreitende Funktionsverlagerungen. Wie unter Abschnitt 3 beschrieben wurde die Besteuerung einer Funktionsverlagerung vor der Einführung des UntStRefG 2008 alleine aus dem Fremdvergleichsgrundsatz abgeleitet. Eine Kodifizierung der Funktionsverlagerung erfolgt nunmehr in

§ 1 Abs. 3 S. 9 AStG n. F. Oberste Ziele des UntStRefG 2008 sind die Stärkung des Investitionsstandortes Deutschland sowie die längerfristige Sicherung des deutschen Steuersubstrats. Die Neuregelungen zur Funktionsverlagerung unterstehen letzterem Ziel und dienen des Weiteren zur „Gegenfinanzierung“ der Steuersenkungsmaßnahmen des UntStRefG 2008. Über die Reform hinaus ermächtigt § 1 Abs. 3 S. 13 AStG n. F. die Finanzverwaltung zum Erlass einer Funktionsverlagerungsverordnung (FVerlagV), die sich noch im Entwurfstadium befindet, welche die gesetzlichen Regelungen zur Funktionsverlagerung präzisieren soll. Der Gesetzgeber und die Finanzverwaltung gehen mit der Einführung von Regelungen zur Funktionsverlagerung im internationalen Vergleich einen einseitigen Weg, insbesondere deshalb, da eine OECD-Regelung zu diesem Thema im Laufe des Jahres 2008 erfolgen soll. In den folgenden Abschnitten werden die Neuerungen sowie deren Auswirkungen besprochen und gewürdigt. Dabei soll auf die Regelungen zur Verrechnungspreisproblematik nicht explizit eingegangen werden. Sie werden im Kontext der Funktionsverlagerung behandelt. Des Weiteren soll die unter Abschnitt 3 verwendete unterschiedliche Betrachtungsweise zwischen Einheitsunternehmen und internationalen Konzernen in den folgenden Abschnitten nicht vorgenommen werden. Die Änderungen in § 1 AStG n. F. beziehen sich auf den internationalen Konzern, da § 1 AStG n. F. eine selbständige ausländische Unternehmung voraussetzt und somit nicht auf eigene Betriebsstätten des Stammhauses anwendbar ist. Auf den Fall, dass nahe stehende Personen im Sinne des AStG n. F. Betriebsstätten im Ausland unterhalten, die indirekt Gegenstand einer Geschäftsbeziehung des Steuerpflichtigen sind, soll hier nicht eingegangen werden. Die unter Abschnitt 3.2. behandelten Regelungen zum Einheitsunternehmen werden durch die Änderungen des § 1 AStG daher nicht tangiert. Die kommenden Abschnitte bauen auf dem unter Abschnitt 3 Erörterten auf, wobei § 1 AStG n. F. nunmehr der Ausgangspunkt der Neuregelungen zur Funktionsverlagerungen und der folgenden Abschnitte ist

4.1, § 1 Abs. 1 AStG n. F.

In § 1 Abs. 1 AStG n. F. ist die bisherige Grundaussage erhalten geblieben. Danach hat eine Einkünftekorrektur zu erfolgen, wenn bei grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen zwischen nahe stehenden Personen vom Fremdvergleichsgrundsatz abgewichen wird und dies die Einkünfte des Steuerpflichtigen gemindert hat. § 1 Abs. 1 S. 1 AStG n. F. regelt dementsprechend weiterhin nur den Fall der Einkunftsminderung, nicht der Einkunftserhöhung. Das bedeutet dahingehend, dass bei einer Funktionsverlagerung in das Inland § 1 AStG n. F. bei Einkunftserhöhungen keine Anwendung findet und eine Inbound-Verlagerung nur die Möglichkeit des § 4 Abs. 1 S. 7 EStG bleibt. In der Begründung des Regierungsentwurfs zum UntStRefG 2008 stellt der Gesetzgeber jedoch klar, dass der Fremdvergleichsgrundsatz auch für Inbound-Verlagerungen anwendbar sein soll, auch wenn § 1 AStG nur zur Berichtigung fremdvergleichswidriger Einkunftsminderungen anwendbar ist. Mit Bezug auf die in Betracht kommenden Korrektornormen wird dann allerdings eingeschränkt, dass diese „zur Aktivierung immaterieller Wirtschaftsgüter“ führen können. Greinert ist der Ansicht, dass bei einer Funktionsverlagerung in das Inland demnach nur die übertragenen (immateriellen) Wirtschaftsgüter, nicht dagegen das etwaige umfassendere Transferpaket Gegenstand der Bilanzierung und in der Folge Gegenstand der (ergebnismindernden) Abschreibung sein soll. Naumann weist darauf hin, dass wenn ein immaterielles Wirtschaftsgut oder ein Transferpaket zum fremdüblichen Preis nach Deutschland verlagert wird, sich eine entsprechende Aktivierung und demzufolge entsprechende Abschreibungsmöglichkeiten ergeben. Festzuhalten ist, dass der Fremdvergleichsgrundsatz auch auf Inbound-Verlagerungen anwendbar ist. Folglich ist auch die Transferpaketbetrachtung einzuschließen.

Treten jedoch Einkunftsminderungen in Folge einer Inbound-Verlagerung auf, so ist m. E. § 1 Abs. 1 S. 1 AStG n. F. anwendbar. Dies wäre beispielsweise dann der Fall, wenn eine nachträgliche Preisanpassung zu einer Herabsetzung des Fremdvergleichspreises führt.

In § 1 Abs. 1 S. 1 AStG n. F. kodifiziert der Gesetzgeber erstmals die Verrechnungspreise sowie den Fremdvergleichsgrundsatz per Definition, um somit den Begriff „Bedingungen“ zu präzisieren und Rechtssicherheit zu schaffen. In den folgenden Abschnitten sollen die Einzelheiten des § 1 Abs. 1 AStG n. F. behandelt werden

Kapitel 4.1.1. Verrechnungspreis

Nach § 1 Abs. 1 S. 1 AStG n. F. sind Verrechnungspreise „Preise“. Eine genauere Definition liefert der Gesetzgeber nicht. Nach der Gesetzesbegründung werden die Verrechnungspreise in § 1 Abs. 1 S. 1 AStG n. F. in inhaltlicher Übereinstimmung mit internationalen Grundsätzen gesetzlich definiert. Ein unbestimmter Begriff wird hier jedoch durch einen unbestimmten Begriff erklärt. Es ist deshalb fraglich, was unter „Preisen“ und dementsprechend unter „Verrechnungspreisen“ verstanden werden soll, noch dazu warum der Gesetzgeber die Notwendigkeit einer Legaldefinition der Verrechnungspreise sieht. Nach einhelliger Auffassung im Schrifttum wird unter

einem „Verrechnungspreis“ der tatsächliche für eine zwischen verbundenen Unternehmen erbrachte Lieferung oder Leistung vereinbarte Preis verstanden. Der Verrechnungspreis ist eine Ist-Größe, der frei vereinbar ist. Bezüglich seiner Vereinbarung besteht Vertragsfreiheit unter den Vertragsschließenden unbeschadet der Tatsache, dass sich die steuerliche Gewinnermittlung an dem Fremdvergleichspreis orientiert.