

Herrn
Dr. Volker Wissing, MdB
Vorsitzender des Finanzausschusses
des Deutschen Bundestages
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Düsseldorf, 8. Februar 2010
514/528

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften, BT-Drucksache 17/506; Vorschlag der Fraktionen CDU/CSU und FDP zur Änderung der Funktionsverlagerungsbesteuerung

Sehr geehrter Herr Dr. Wissing,

wir begrüßen ausdrücklich das Vorhaben der Regierungskoalition, im Rahmen des EU-Richtlinien-Umsetzungsgesetzes die durch die Unternehmensteuerreform 2008 eingeführten Vorschriften zur Funktionsverlagerungsbesteuerung durch klarstellende Regelungen zu ergänzen.

Im Einzelnen nehmen wir zu den vorgesehenen Änderungen wie folgt Stellung:

Zu § 1 Abs. 3 Satz 9 AStG-E:

§ 1 Abs. 3 Satz 9 AStG-E soll um einen Verweis auf Satz 5 ergänzt werden. Der Verweis auf Satz 5, in dem der hypothetische Fremdvergleich geregelt ist, ist u.E. allerdings unzureichend. Es bedarf zusätzlich eines Verweises auf die Sätze 6 bis 8, in denen sich die detaillierten Regelungen zur Ermittlung des Einigungsbereichs und dessen Aufteilung finden.

Eine weitere Änderung ist im Zusammenhang mit dem Begriff des „Transferpakets“ vorgesehen. Anstelle der bisherigen Formulierung „Verlagerung der Funktion als Ganzes (Transferpaket)“, wird nur noch der Begriff „Transferpaket“ verwendet. Damit enthält das Gesetz keine Erläuterung mehr, was unter einem Transferpaket zu verstehen ist. Da der Begriff „Transferpaket“ weder national noch international bekannt ist, bedarf es u.E. einer gesetzlichen Konkretisierung. Die bisherige Formulierung sollte daher beibehalten werden.

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49(0)211/45 61-0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49(0)211/454 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
BLZ 300 700 10
Kto.-Nr. 7480 213

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Klaus-Peter Feld, WP StB CPA;
Manfred Hamann, RA

Seite 2/4 zum Schreiben vom 08.02.2010 an den Vorsitzenden des Finanzausschusses, Herrn Dr. Wissing

Die Neufassung des Absatzes 3 enthält nach wie vor keine Definition des Begriffs der „Funktion“. Dies ist eine wesentliche Ursache für die große Unsicherheit bei der Gesetzesanwendung. Gleiches gilt für den unverändert beibehaltenen Begriff „sonstige Vorteile“. Auch insofern besteht weiterhin Unklarheit, was mit „sonstigen Vorteilen“ gemeint ist. Fraglich ist auch, warum in Satz 9 der Begriff „sonstige Vorteile“ und in Satz 10 nur der Begriff „Vorteile“ verwendet wird.

Wir regen an, § 1 Abs. 3 Satz 9 AStG-E entsprechend zu ändern.

Zu § 1 Abs. 3 Satz 10 1. Halbsatz AStG-E:

Die vorgeschlagene Neuformulierung des § 1 Abs. 3 Satz 10 1. Halbsatz AStG-E sieht vor, dass die Bewertung des Transferpakets nach Einzelverrechnungspreisen anzuerkennen ist, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass keine wesentlichen immateriellen Wirtschaftsgüter und Vorteile Gegenstand der Funktionsverlagerung waren oder dass die Summe der Einzelverrechnungspreise gemessen am Barwert des Transferpakets dem Fremdvergleichspreis entsprechen.

Unklar ist, was mit dem neuen Begriff „Einzelverrechnungspreis“ gemeint ist. Für die Verrechnungspreisermittlung ist grundsätzlich eine Einzelbewertung vorzunehmen. Die bisherige Formulierung „Verrechnungspreise für alle betroffenen einzelnen Wirtschaftsgüter“ trifft u.E. den Sachverhalt besser und sollte beibehalten werden. Unbefriedigend ist, dass die Regelung bestehen bleiben soll, wonach der Ansatz der Summe der einzelnen Verrechnungspreise für die Bestandteile des Transferpakets nur dann statthaft sein soll, wenn diese Summe „gemessen an der Bewertung des Transferpakets als Ganzes“ dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht. Damit bedarf es weiterhin der Durchführung von zwei Bewertungsverfahren, einem für den Steuerpflichtigen unverhältnismäßigen und kostenintensiven Aufwand.

Zu § 1 Abs. 3 Satz 10 2. Halbsatz AStG-E:

Mit den vorgeschlagenen Änderungen in § 1 Abs. 3 Satz 10 2. Halbsatz AStG-E sollen die negativen Auswirkungen der Neuregelung zur Funktionsverlagerung auf den Forschungs- und Entwicklungsstandort Deutschland beseitigt werden. Diese Zielsetzung ist ausdrücklich zu begrüßen.

Zu diesem Zweck sollen Einzelverrechnungspreise für die Bestandteile des Transferpakets auch dann anzuerkennen sein, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass zumindest ein wesentliches immaterielles Wirtschaftsgut Ge-

Seite 3/4 zum Schreiben vom 08.02.2010 an den Vorsitzenden des Finanzausschusses, Herrn Dr. Wissing

gegenstand der Funktionsverlagerung ist und dieses genau bezeichnet. Die Formulierung des angefügten Halbsatzes wirft jedoch noch Fragen auf.

Unklar ist zunächst, welche Bedeutung die Bezugnahme auf „ein“ immaterielles Wirtschaftsgut haben soll. Diese Formulierung ist unverständlich und bedarf der Erläuterung. Daneben ist auch nicht ersichtlich, aus welchen Gründen der Steuerpflichtige „glaubhaft machen“ muss, dass wenigstens ein immaterielles Wirtschaftsgut Gegenstand der Funktionsverlagerung ist.

Darüber hinaus lässt der Vorschlag offen, ob der Begriff des immateriellen Wirtschaftsguts nach Maßgabe des Bilanzsteuerrechts definiert werden soll oder ob der Begriff auch Vorteile umfasst, die nicht den bilanzsteuerrechtlichen Anforderungen des Wirtschaftsgutbegriffs entsprechen. Laut dem Entwurf eines BMF-Schreibens „Verwaltungsgrundsätze – Funktionsverlagerung“ vom 17.07.2009, Tz. 2.1.5, zählt der originäre Geschäfts- oder Firmenwert zu den immateriellen Wirtschaftsgütern. Im bilanzsteuerrechtlichen Sinne sind geschäftswertbildende Faktoren dagegen kein immaterielles Wirtschaftsgut (R 5.5 EStR). Sollen der Firmenwert und firmenwertähnliche Wirtschaftsgüter von einer Verrechnung ausgenommen bleiben, wäre aus Gründen der Rechtssicherheit – zumindest in den Gesetzesmaterialien – eine Klarstellung wünschenswert.

Die Anerkennung der Einzelverrechnungspreise setzt gemäß § 1 Abs. 3 S. 10 Halbsatz 2 AStG-E die genaue Bezeichnung des übertragenen immateriellen Wirtschaftsguts voraus. Unklar ist, welche Anforderungen der Gesetzgeber an eine genaue Bezeichnung stellt. Zielsetzung einer genauen Bezeichnung dürfte es sein, dass die Finanzverwaltung die übertragenen immateriellen Wirtschaftsgüter identifizieren und die Bewertung durch den Steuerpflichtigen überprüfen kann. Das Tatbestandsmerkmal dürfte daher stets erfüllt sein, wenn das immaterielle Wirtschaftsgut in der Handels- oder Steuerbilanz ausgewiesen wird. Allerdings dürfen auch nach Handelsrecht nicht alle selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens in der Bilanz ausgewiesen werden (vgl. § 248 Abs. 2 S. 2 HGB). Gleichwohl können auch solche Wirtschaftsgüter genau bezeichnet werden. Dies gilt insbesondere für rechtlich geschützte immaterielle Wirtschaftsgüter, die schon aus rechtlichen Gründen dokumentiert werden müssen. Unter Berücksichtigung der Zielsetzung gehen wir davon aus, dass jede Form der Individualisierung eines immateriellen Wirtschaftsgutes ausreicht, um die Anforderungen des Gesetzgebers zu erfüllen. Aus Gründen der Rechtssicherheit wären Klarstellungen in der Gesetzesbegründung zu begrüßen.

Für den Fall, dass Einzelverrechnungspreise für die Bestandteile des Transferpakets anzuerkennen sind, kommt u.E. eine Einigungsbereichsbetrachtung i.S.

Seite 4/4 zum Schreiben vom 08.02.2010 an den Vorsitzenden des Finanzausschusses, Herrn Dr. Wissing
der Sätze 5 bis 8 nicht mehr in Betracht. Dies sollte durch einen Zusatz im Gesetzestext klargestellt werden.

Wir schlagen daher vor, § 1 Abs. 3 Satz 10 2. Halbsatz AStG-E wie folgt zu formulieren:

„In den Fällen des Satzes 9 ist die Bestimmung von einzelnen Verrechnungspreisen für die Bestandteile des übergelassenen Transferpakets anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass nur einzelne bestimmbare immaterielle und materielle Wirtschaftsgüter übergehen und er diese genau bezeichnet; in diesen Fällen sind die Sätze 6 bis 8 nicht anzuwenden.“

Zu § 21 Abs. 16 AStG-E:

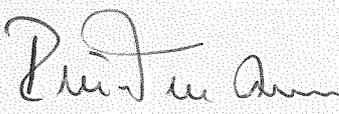
Die Änderungen in § 21 Absatz 16 AStG-E bewirken, dass die Rechtsänderungen rückwirkend auf den Veranlagungszeitraum 2008 anzuwenden sind. Diese Rückwirkung ist zu begrüßen.

Daneben halten wir es aber für erforderlich, in der Begründung klarzustellen, dass für Veranlagungszeiträume vor 2008 keine strengeren Regelungen maßgebend sein können. Die Finanzverwaltung hält es in ihrem Entwurf der Verwaltungsgrundsätze – Funktionsverlagerung für sachgerecht und mit den Leitlinien der OECD konform, die steuerliche Behandlung von Funktionsverlagerungen auch mit Wirkung für Veranlagungszeiträume vor 2008 „auf einer ertragswertorientierten Gesamtbewertung (Transferpaketbetrachtung) aufzubauen“.

Mit freundlichen Grüßen



Hamannt



Rindermann, RA StB
Fachleiterin Steuern und Recht