

Funktionsverlagerung

Prof. Dr. Gerrit Frotscher

Funktionsverlagerung

Besteuerung des Gewinnpotentials der Bundesrepublik: Verlagerung auf

- Kapitalgesellschaft: vGA, § 1 Abs. 1 AStG, Art. 9 OECD-MA
 - Materielle Wirtschaftsgüter
 - Patente usw
 - Know-How
 - Kundenbeziehungen
 - Geschäftschancen
 - Firmenwert
- Betriebsstätte: fiktive Entnahme, § 4 I 3 EStG, § 12 I KStG
- Ergebnis: Das deutsche Besteuerungsrecht bei Verlagerung materieller und immaterieller Wirtschaftsgüter ist bereits gesichert
- „Funktionsverlagerung“ bedeutet daher, dass mehr als die stillen Reserven (bewertet nach dem Teilwertgedanken) besteuert werden soll

Funktionsverlagerung

Besteuerungsprinzipien

- „Verlagerung“: Das abgebende Unternehmen muss vorher Verfügungsgewalt über das „verlagerte“ Steuersubstrat gehabt haben
 - Daher Ansiedlung neuer Funktionen keine Funktionsverlagerung; m.E. ebenso für Funktionsverdoppelung
 - Keine Funktionsverlagerung, wenn nichts „übertragen“ wird

Beispiel: Eine veraltete Produktion mit geringem, aber positiven Ergebnis wird stillgelegt und in einem anderen Staat eine neue Produktionsstätte mit moderner Technologie aufgebaut; Know-How der geschlossenen Anlage ist infolge der neueren Technologie in der neuen Anlage nicht nutzbar.

Da nur konzerninterne Kunden beliefert werden, gehen auch keine Kundenbeziehungen über.

Funktionsverlagerung

Besteuerungsprinzipien

- Besteuerung eines „Transferpakets“, d.h. eines über den nach Teilwertgesichtspunkten bewerteten Wert der Wirtschaftsgüter hinausgehendes „Gewinnpotential“
 - Gewinnpotential sind „Chancen, Risiken, Vorteile“ und daher mehr als Geschäftschancen
 - Daher Lösung von der Besteuerung von Wirtschaftsgütern
- „Einigungsbereich“: Mittelwert aus
 - Kapitalisiertem (verminderten) Ertragswert des abgebenden Unternehmens (Untergrenze)
 - Kapitalisiertem (hinzuerworbenen) Ertragswert des aufnehmenden Unternehmens (Obergrenze)

Funktionsverlagerung

Kritikpunkte

- Zeitlich unbegrenzter Kapitalisierungszeitraum
- Mittelwert:
 - Bundesrepublik nimmt Besteuerungsrecht für einen Mehrwert in Anspruch, den das abgebende Unternehmen nicht geschaffen hat und auch nicht schaffen konnte
 - Daher Besteuerung eines der Bundesrepublik nicht zustehenden Besteuerungspotentials
 - Verstoß gegen den Drittvergleichsgrundsatz: Übernehmendes Unternehmen soll für etwas zahlen, was es erst durch eigene wirtschaftliche Leistung und auf eigenes Risiko schaffen muss
 - „Mittelwertrechtsprechung“ des BFH gilt nur für Darlehenszinsen und ist nicht auf Funktionsverlagerung übertragbar

Funktionsverlagerung

Kritikpunkte

- Anpassungsverpflichtung für 10 Jahre
- Besteuerung des Werts des Know-How, der Branchen- und Marktkenntnisse usw der versetzten Mitarbeiter, insbesondere
 - Wissenschaftler im Bereich Forschung und Entwicklung
 - Arbeitnehmer in Finanzdienstleistungsfunktionen
 - Nichtanwendung der Verwaltungsgrundsätze Arbeitnehmerentsendung
- Nichtanerkennung eines abgeschlossenen und tatsächlich durchgeführten Geschäfts, weil sich die Finanzverwaltung nicht in der Lage sieht, einen Verrechnungspreis zu ermitteln

Funktionsverlagerung

Ergebnis

- Die Regelung der Funktionsverlagerung in § 1 III 9 AStG ist eine fiskalisch motivierte Ausdehnung des deutschen Besteuerungsrechts über das deutsche Territorium hinaus
- Die Regelung verursacht Doppelbesteuerungskonflikte und verhindert die notwendige Anpassung der Unternehmensstrukturen
- Die Regelung gilt nur für grenzüberschreitende Funktionsverlagerungen und verstößt daher gegen die Niederlassungsfreiheit, Art. 43 EG, und die Kapitalverkehrsfreiheit, Art. 56 EG
 - Keine Rechtfertigung, da es ja noch nicht einmal um den Schutz des deutschen Besteuerungspotentials geht (was europarechtlich auch nicht ausreichen würde), sondern um die Inanspruchnahme des Besteuerungspotentials eines fremden Staates