



Bundesministerium der Finanzen
Herr Ministerialdirigent
Jörg Kraeusel
Unterabteilungsleiter IV B
Wilhelmstrasse 97
D-10117 Berlin

Basel, 28. August 2009/Lu

**Entwurf des BMF-Schreibens:
Verwaltungsgrundsätze – Funktionsverlagerung
GZ: IV B 5 – S 1341/08/10003
DOK: 2009/0486470**

Sehr geehrter Herr Kraeusel

Als Vereinigung Schweizerischer Unternehmen in Deutschland, die rund 250 Mitglieder mit ca. 1500 Tochtergesellschaften mit gegen 200.000 Arbeitnehmern in Deutschland vertritt, möchten wir von der uns von Ihnen eingeräumten Möglichkeit Gebrauch machen, Stellung zum Entwurf des BMF-Schreibens zu Grundsätzen der Verwaltung für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung zwischen nahestehenden Personen in Fällen von grenzüberschreitenden Funktionsverlagerungen (Verwaltungsgrundsätze - Funktionsverlagerung) zu nehmen.

Vorderhand begrüssen wir, dass der Entwurf des BMF-Schreibens Verwaltungsgrundsätze - Funktionsverlagerung in etlichen Punkten Klarheit bringt. Leider konnte die bestehende Rechtsunsicherheit nicht vollständig beseitigt werden, da z.B. nicht gelungen ist eine klare Definition des Begriffes „Funktionsverlagerung“ zu erbringen.

Auch möchten wir noch einmal darauf hinweisen, dass durch die Diskrepanzen der deutschen Funktionsverlagerungsverordnung mit den internationalen Standards Doppelbesteuerungen nicht vermieden werden, was längerfristig dazu führen wird, dass der Wirtschaftsstandort Deutschland für neue Aktivitäten internationaler Investoren ausscheidet und damit die wirtschaftliche Dynamik bremst statt fördert. Hieraus würde grosser Schaden für Deutschland als Technologie- und Forschungsstandort erwachsen.

Im Folgenden möchten wir zu ausgewählten Punkten gesondert Stellung beziehen.

1. Einstellung bzw. Einschränkung der Funktion beim verlagernden Unternehmen (Tz. 2.1.2.2.)

Die Tatsache, dass eine Einschränkung einer Funktion beim verlagernden Unternehmen bereits durch die Substitution von Produkten ohne Abbau von Kapazitäten oder anderen negativen Veränderungen der Ertragslage, geht aus unserer Sicht zu weit.

In einer sich verbessernden Ertragslage im Inland kann keine Verlagerung von Steuersubstrat ins Ausland gesehen werden.

Entgegen der Sichtweise des BMF, eine Funktion als objektbezogene Tätigkeit einzuordnen (vgl. Tz. 2.1.1.), sollte eine Funktion i. S. d. § 1 Abs. 1 Funktionsverlagerungsverordnung aufgabenorientiert interpretiert werden. Aus unserer Sicht sollte nicht die Unterscheidung in Produkt bzw. Produktgruppe entscheidend sein, sondern die Tätigkeit an sich. Das entscheidende Kriterium für das Vorliegen einer Funktionsverlagerung ist die „Einschränkung“ einer entsprechenden Tätigkeit. Andernfalls würden Funktionsverdoppelungen, bei denen das Kriterium „Einschränkung“ entscheidend ist, unterschiedlich im Vergleich zu sofortigen Funktionsverlagerungen behandelt werden.

2. Gewinnpotentiale (Tz. 2.1.4.)

Hier wird Informationstransparenz vorausgesetzt wie sie bei fiktiven Verhandlungssituationen, wie der hier beschriebenen, nicht gegeben sein kann.

3. Negativabgrenzung (Tz. 2.1.7)

Es ist daher fraglich, ob jede Dienstleistung oder Personalentsendung im Zusammenhang mit einer Funktionsverlagerung auch dann als Teil eines Transferpaketes zu qualifizieren ist, wenn sie keine Einschränkung oder den Wegfall der Funktion im Inland zur Folge hat.

Des Weiteren besteht keine Klarheit in der Abgrenzung der Personalentsendung gemäss den Verwaltungsgrundsätzen Arbeitnehmerentsendung und einer Entsendung im Rahmen einer Funktionsverlagerung.

Hier sollte sichergestellt werden, dass nicht jede Entsendung eines mit Know-how ausgestatteten Mitarbeiters als Übertragung eines immateriellen Wirtschaftsgutes angesehen werden.

4. Funktionsverlagerung auf ein Routineunternehmen (Tz. 2.2.2.1.)

Um hier zu ermitteln, ob das übernehmende Unternehmen gegenüber Dritten Leistungen erbringt, die höher sind als die mittels Kostenaufschlagsmethode errechneten, müsste das verlagernde Unternehmen Einblick in die Preisgestaltung des übernehmenden Unternehmens haben, was in der Praxis regelmässig nicht gegeben ist. Einen solchen Einblick zu Verlangen geht unserer Ansicht nach weit über die Pflichten des Steuerpflichtigen hinaus.

5. Öffnungsklausel (Tz. 2.2.3)

Um in den Genuss der Vorteile der Öffnungsklausel zu gelangen, muss der Steuerpflichtige eine Einzelbewertung aller im Transferpaket enthaltenen Wirtschaftsgüter vornehmen und den gesonderten Nachweis führen, dass sich die Summe der Einzelwerte innerhalb des Einigungsbereiches befindet.

Dieser Nachweis ist in der Praxis mit grossem Mehraufwand verbunden, da sowohl der Verrechnungspreis für das Transferpaket als auch die Einzelverrechnungspreise zu ermitteln sind. Es wird daher kaum Fälle geben, in denen Steuerpflichtige die Öffnungsklausel in Anspruch nehmen.

6. Wert im Einigungsbereich, Mittelwert (Tz. 2.7.6.)

Kann der Steuerpflichtige keinen anderen Wert im Einigungsbereich glaubhaft machen, so wird von den Steuerbehörden der Mittelwert zugrunde gelegt.

Dies widerspricht zum einen OECD-Grundsätzen, die davon ausgehen, dass letztlich jeder sich innerhalb einer ermittelten Bandbreite befindlicher Wert als angemessen zu akzeptieren ist. Die Festlegung des Mittelwerts sollte daher aus unserer Sicht die Ausnahme und nicht die Regel sein.

7. Aufzeichnungspflichten (Tz. 3.1.3.)

Die Anforderungen an die Dokumentation von Funktionsverlagerungen löst bei den Unternehmen einen erheblichen Mehraufwand aus, der vor allem von KMUs häufig nur schwer zu erbringen sein wird.

8. Behandlung von Funktionsverlagerungen bis einschliesslich Veranlagungszeitraum 2007 (Tz. 3.10.)

Der im Entwurf geäusserten Ansicht, die Vorschriften des § 1 Abs. 1, 3 und 4 AStG hätten lediglich klarstellende Wirkung und seien deshalb auch für den Veranlagungszeitraum 2007 anwendbar, stellt unserer Ansicht nach eine unzulässige Rückwirkung dar und ist rechtlich nicht haltbar.

Die Verwaltungsgrundsätze enthalten nicht allein Klarstellungen sondern auch Neuerungen wie Einführung der Fremdvergleichsermittlung mittels Transferpakets. Eine Anwendung auf den Veranlagungszeitraum 2007 stellt daher eine unzulässige Rückwirkung dar und führt inpraktikablen Bewertungskriterien.

9. Preisanpassungsklausel (3.10.5.)

Die Tatsache, dass das BMF eine Gewinnerhöhung nur dann vornehmen will, wenn sich die Fehlprognose zu Lasten des deutschen Steueraufkommens auswirkt, von einer Korrektur bei einer Fehlprognose zu Gunsten des deutschen Steueraufkommens jedoch absehen will, ist unserer Ansicht nach mit dem Gesetz nicht vereinbar.

10. Besondere Aspekte bestimmter Funktionsverlagerungen (Tz. 4ff)

Die hier aufgeführten Beispiele geben dem Steuerpflichtigen kaum Hilfestellung in zweifelhaften Fällen. Gerade in multinationalen Unternehmen findet sich eine Vielzahl potentieller Funktionsverlagerungen, für deren Ermittlung die Beispielfälle nicht anzuwenden sind.

Auch die Zahlenbeispiele sind zwar klar jedoch kaum auf die einer Funktionsverlagerung grösseren Ausmasses zugrundeliegenden Berechnungen anzuwenden.

Eine bessere Ausgestaltung dieses Abschnittes wäre daher wünschenswert.

11. Verlagerung von Dienstleistungen (Tz. 4.4.)

Es ist nicht ersichtlich weshalb die Verlagerung einer Dienstleistung bei Leistungserbringung an Dritte auch ohne eine Erhöhung des Preises eine Funktionsverlagerung darstellt, wohingegen bei der Funktionsverlagerung auf Routineunternehmen eine Erhöhung des Preises als Voraussetzung für die Verlagerung angesehen wird.

12. Beispiel Schätzung § 162 AO

Hier wird eine Schätzung aufgrund fehlender Informationen einer französischen Muttergesellschaft vorgenommen.

Eine ausländische Gesellschaft unterliegt jedoch nicht den deutschen Mitwirkungspflichten. Demgemäss sind die Voraussetzungen des § 163 Abs. 3 AO nicht gegeben und eine Schätzung kann nicht vorgenommen werden.

12. OECD Grundsätze „Business Restructurings“

Abschliessend möchten wir darauf hinweisen, dass eine Angleichung der deutschen Grundsätze zur Funktionsverlagerung an die von der OECD ausgearbeiteten Grundsätze zu sog. „Business Restructurings“ die Anzahl von Doppelbesteuerungen und Verständigungsverfahren deutlich verringert hätte.

Wir sind Ihnen dankbar, wenn Sie unsere geäusserten Bedenken in Ihren weiteren Beratungsgesprächen berücksichtigen würden. Gerne stehen wir Ihnen für eine weitere Diskussion auch persönlich zur Verfügung

Mit freundlichen Grüssen
VEREINIGUNG SCHWEIZERISCHER UNTERNEHMEN
IN DEUTSCHLAND



Rolf Lüpke
Geschäftsführer



Stefanie Luckert
Rechtskonsultentin