Luther.

Steuerforum Frühjahr 2013

19. März 2013

„E-Bilanz – Verrechnungspreise - Unternehmenssteuerrecht“

Referenten:
Peter Fabry, Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt für Steuerrecht, Luther München
Christoph Kromer, Dipl.-Kfm., Steuerberater, Luther Frankfurt
Peter Schäffler, Rechtsanwalt, Steuerberater, Luther München

Agenda

1. Einführung
2. Update E-Bilanz
3. Änderungen bei der ertragssteuerrechtlichen Organschaft
4. Steuerpflicht bei Streubesitzdividenden
5. Aktuelle Entwicklungen zum internationalen Steuerrecht

Luther.

Einführung

- Beschlossene Gesetze
- Aktuell laufende Gesetzgebungsverfahren
- Brennpunkt internationales Steuerrecht

Einführung

Gesetzeswirrwarr

2012 / 2013

Was gilt denn nun?

- Beschlossene Gesetze
- Aktuell laufende Gesetzgebungsverfahren

Einführung
Beschlossene Gesetze:

- Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 17.01.2013 („kleine Organschaftsreform“)

- Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20.10.2011 RS C –284/09 vom 28.02.2013 („Streubesitzdividenden“)

Einführung

Aktuell laufende Gesetzgebungsverfahren:

- Amtshilferichtlinie – Umsetzungsgesetz
  - beschlossen durch BT am 28.02.2013
  - **sog. Jahressteuergesetz 2013 „light“**
  - Abgespeckte Version des im Januar 2013 endgültig gescheiterten Jahressteuergesetz 2013 (EU Informationsaustausch, Goldhandel, umsatzsteuerliche Änderungen etc.), jedoch ohne sämtliche Änderungen des Vermittlungsausschusses vom Dezember 2012 (insbesondere keine Regelungen zu Cash-GmbH und RETT-Blocker)

Einführung
Aktuell laufende Gesetzgebungsverfahren:

- Amtshilferichtlinie – Umsetzungsgesetz

➢ **Reaktion des Bundesrats: Jahressteuergesetz „reloaded“**

➢ Eigener Gesetzesentwurf vom 1.03.2013

u.a. Hybride Finanzierungen, Wertpapierleihe, Cash-GmbH bei Erbschaftsteuer, RETT-Blocker bei Grunderwerbsteuer, Verschärfung Besteuerung Auslandsstiftungen, § 50d Abs. 9 und 10 EStG; § 50i EStG

➢ Vermittlungsausschuss: voraussichtlich 22.3.2013!

- Steuervereinfachungsgesetz 2013

➢ Enthält u.a. Vorschlag zur Neuregelung des § 15a EStG und Verschärfung sogenannter Carried – Interest Besteuerung (§ 3 Nr. 40a EStG)

➢ Inhalt derzeit in Diskussion; Ergebnis offen (vgl. BT-Drs. 17/12197)

Einführung

Brennpunkt Internationales Steuerrecht:

- Finanz- und Schuldenkrise / Defizitäre Staatshaushalte
  - Suche nach neuen Einnahmen
- Mobilität der Unternehmen
  - Verstärkt Steuerwettbewerb
- Aggressive Steuerplanung insbesondere von TG von US MG in der öffentlichen Diskussion
  - Google, Starbucks, Amazon, Facebook
  - „Große Gewinne, k(l)eine Steuern“
  - GB-Parlament Nov. 2012: Anhörung

Einführung

Brennpunkt Internationales Steuerrecht:

- Internationale Konkurrenz um das Steueraufkommen in vollem Gange
  - Aktionsplan der EU Kommission vom 6.12.2012 (Steueroasenbekämpfungsinitiativen)
- Folgen für (auch „unschuldige“) Unternehmen, u.a.
  - Weltweite Verschärfung der Gesetzgebungs-Dokumentations- und Prüfungsanforderungen
  - Ausdehnung Betriebsstätten
  - Gestiegene Rechtunssicherheit und Wettbewerbsverzerrungen

Luther.

Update E-Bilanz

Update E-Bilanz - Zielsetzung

Unternehmen

Format XBRL

- Handelsbilanz
- Gewinn- und Verlustrechnung
- Ergebnisverwendung
- Kapitalkontenentwicklung (bei PersGes.)
- Überleitungsrechnung
- Steuerbilanz

Finanzamt

Quelle: Hubertus Rust und Markus Hülshoff vom 19. März 2010

Update E-Bilanz - Grundlagen

- § 5b EStG regelt die Pflicht zur Abgabe der Steuerbilanz in elektronischer Form
- Das finale BMF-Schreiben vom 28.09.2011 behält weiterhin seine Gültigkeit
- Die E-Bilanz ist für das WJ 2013 im Jahr 2014 verpflichtend zu übermitteln
- Das Jahr 2012 sollte jedoch als Testlauf genutzt werden (BMF-Pressemitteilung vom 30.05.2012)
- Laut BMF-Schreiben vom 05.06.2012 ist immer die aktuellste Taxonomie zu verwenden ➔ derzeit Taxonomie 5.1 veröffentlicht am 01.06.2012
- Die Taxonomie wird regelmäßig von der Finanzverwaltung angepasst
- Bei fehlender Übermittlung kann Zwangsgeld nach § 328 AO festgesetzt werden (BMF-Schreiben vom 19.01.2010, Tz. 4)

Aktuelle Entwicklungen

- Die Taxonomie 5.2 als aktualisierte Einheitstaxonomie voraussichtlich ab Mai/Juni 2013
- Voraussichtliche Änderungen in der Taxonomie 5.2
  - Ergänzung um eine detaillierte Abbildung außerbilanziell zu berücksichtigender Sachverhalte
  - Neugestaltung der Kapitalkontenentwicklung
  - Erweiterung des Anlagespiegels um eine eigene steuerliche Überleitung
  - Umstrukturierung des Forderungs- und Verbindlichkeitenbereichs

    ➔Aggregationsregeln nicht mehr primär auf die Aufgliederung nach Restlaufzeiten bezogen, sondern auf die jeweilige sachliche Darstellung z. B. Art der Verbindlichkeit

Erste Erfahrungen

- Finanzverwaltung: E-Bilanzen für 2012 können bereits übermittelt werden und werden zentral erfasst. Allerdings ist die Technologie auf Seiten der Fvw. noch nicht sehr weit. Die einzelnen Finanzämter haben noch keinen Systemzugang. Nach aktueller Auskunft werden die E-Bilanzen ausgedruckt an die Finanzämter versandt (!)
- Praxiserfahrungen: Oft umfangreiche Anpassungen in den ERP-Systemen und Buchungsprozessen der Unternehmen aufgrund der Gliederungstiefe der Taxonomie erforderlich. In vielen Fällen: Aufriss von Konten, Umbuchungen, Änderung des Buchungsverhaltens und Änderung von Buchungsanweisungen notwendig. Besondere Probleme bei deutschen Tochtergesellschaften ausländischer Unternehmen.

Was ist 2013 unbedingt zu tun?

- Mit der Umsetzung für die Abgabe der E-Bilanz musste in den Rewe-Systemen bereits zum Beginn des laufenden Wirtschaftsjahrs begonnen werden, da die buchhalterische Erfassung bereits im laufenden Jahr erfolgen muss. Ansonsten sind erhebliche manuelle Umgliederungen bzw. Kontenaufrisse rückwirkend für die Erstellung der E-Bilanz 2013 erforderlich.

- **Dringender Handlungsbedarf:**
  - Kontenplan analysieren und mit Taxonomie abgleichen ➔
  - Kontenmapping möglichst schnell durchführen ➔ Überprüfung, ob neue Konten erforderlich sind bzw. bestehende aufgesplittet werden müssen ➔
  - Ggf. zahlreiche Umgliederungen (*beachte auch:* EB-Werte sind teilweise in der E-Bilanz anzugeben, z.B. per 31.12.2012 !) und Anpassung von Buchungsanweisungen erforderlich

Luther Vorgehensmodell – vielfach erprobt

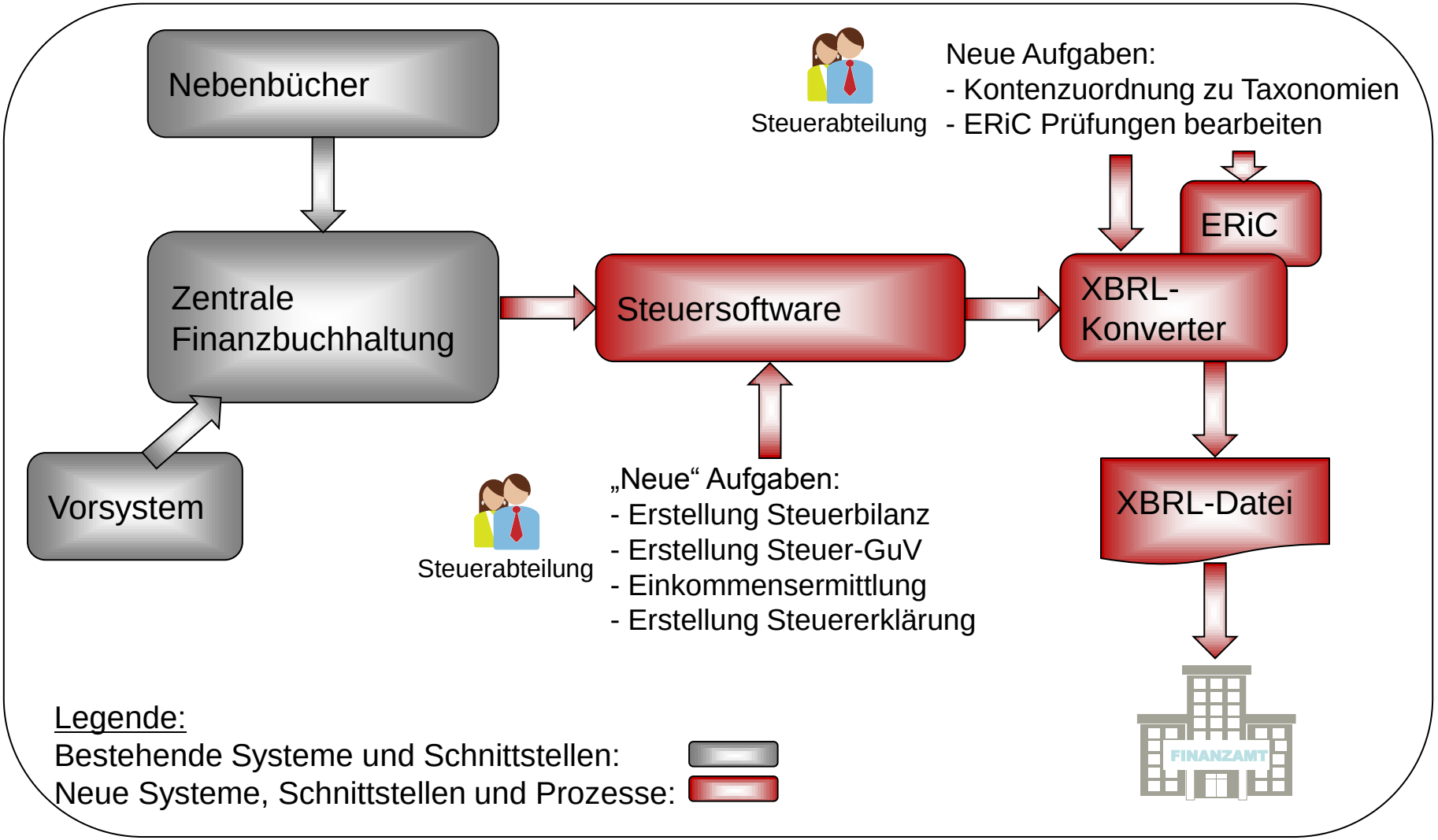
1. Analyse der bestehenden Kontenpläne
2. Abgleich des Kontenplans mit der Taxonomie (Mapping)
3. Erweiterung des Kontenplans
4. Ausarbeitung bzw. Anpassung von Buchungsanweisungen
5. Qualitätssicherung / Testing / Dokumentation

Einsatz spezieller Software zum Mapping von Bilanz- und Stammdaten erlaubt aus Mandantensicht höchste Flexibilität

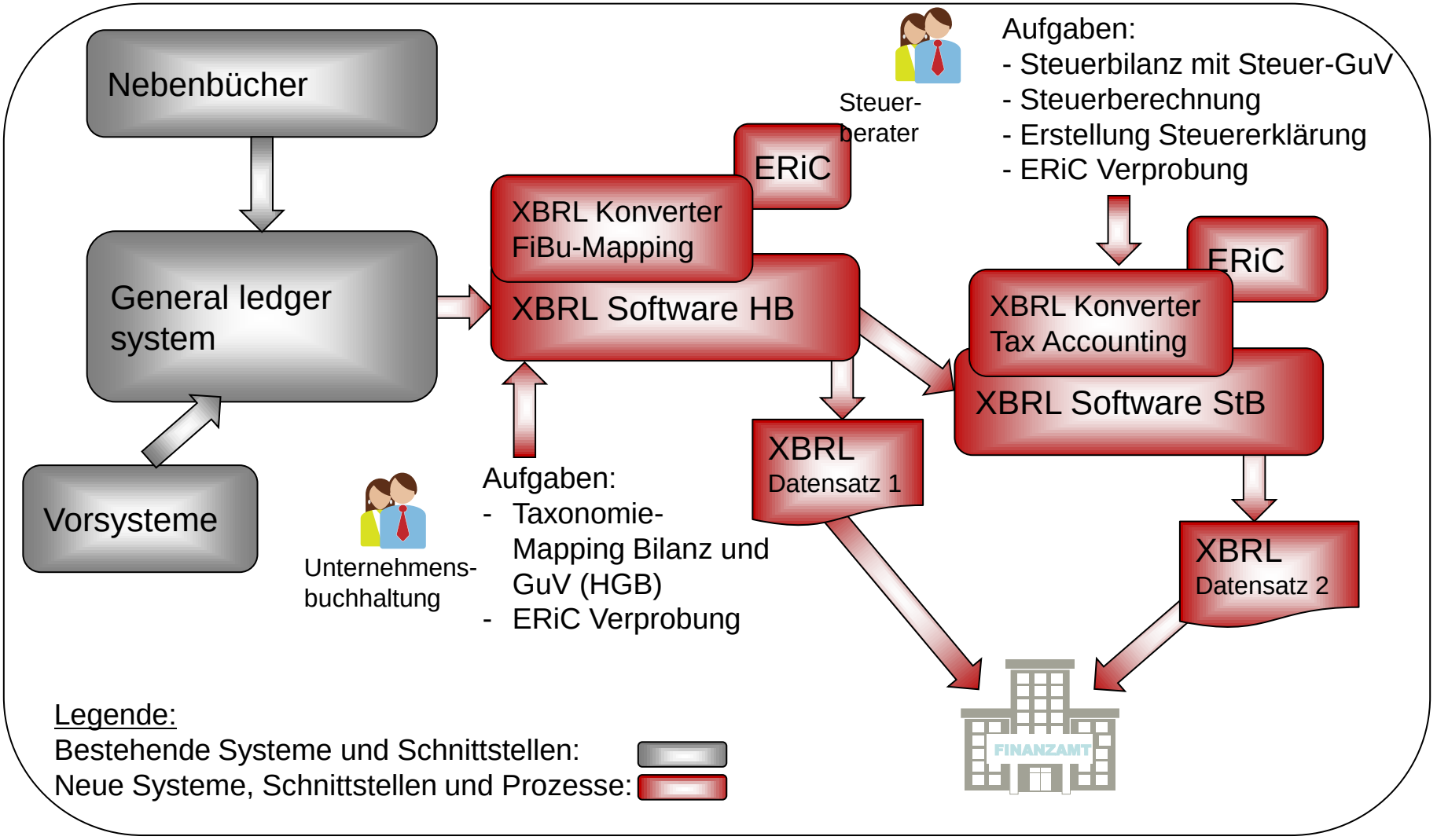
Was ist 2014 spätestens zu tun?

1. Auswahl und Anschaffung XBRL-Konvertersoftware mit ERiC (!) bzw. Übergabe der Daten an Steuerberater und dieser macht das Mapping (Zusatzgebühren einkalkulieren, da zeitintensiv, wenn nicht in DATEV übergeben wird.)
2. Einführung Steuerbilanzierung in Taxonomieformat, d.h. ungleich höherer Detailgrad als heute und *neu* Erstellung einer Steuer-GuV
3. Prozessanpassungen in Steuerabteilung bzw. in Kooperation mit Steuerberater (*Ausnahme:* StB macht Buha*)*
4. Chancen nutzen !
   - Optimierung Kontenpläne
   - Standardisierung Kontenpläne bei unterschiedlichen Vorsystemen
   - Automatisierung und Schnittstellen (IT-Systemintegration)

IT-Systemintegration „E-Bilanz“- Fall 1 (Steuerabteilung)



2. IT Systemintegration “E-Bilanz” – Fall 2 (Steuerberater bzw. Konzernsteuerabteilung bei multiplen Vorsystemen)



Luther.

Änderungen bei der ertragsteuerrechtlichen Organschaft

(sog. „kleine Organschaftsreform“)

Gliederung

A. Überblick

B. Regelung zum Vertragswortlaut bzgl. Verlustübernahme im Gewinnabführungsvertrag

C. Regelungen zur grenzüberschreitenden Organschaft

- Aufgabe des doppelten Inlandsbezugs für Organgesellschaften
- Absicherung deutscher Besteuerungsrechte

D. Einführung einer Regelung zur unschädlichen Korrektur fehlerhafter Bilanzansätze

E. Einführung eines Feststellungsverfahrens

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
A. Überblick

- Organschaft fasst rechtlich selbständige Steuersubjekte (und ihre Gewinne/Verluste) steuerlich zusammen
- Vorteile der Organschaft:
  - Minimierung der Steuerbelastung im Konzern durch Konsolidierung der Gewinne und Verluste der Gesellschaften des Organkreises
  - Vermeidung der Steuerbelastung auf Ausschüttungen
  - Vermeidung von Kapitalertragsteuer bei „Ausschüttung“ von Organgesellschaft an Organträger (Liquiditätsvorteil)
  - Keine steuerlichen Auswirkungen durch verdeckte Gewinnausschüttungen im Organkreis
  - Periodengleicher Gewinntransfer im Jahr der Gewinnerzielung

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
A. Überblick

- „Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts“
- Gewinnabführungsvertrag weiterhin erforderlich
- Keine Umsetzung der im 12-Punkte-Plan der Bundesregierung angekündigten grundlegenden Reform
- Daher nur „kleine Organschaftsreform“

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
B. Verlustübernahme im Gewinnabführungsvertrag

- Ertragsteuerliche Organschaft setzt Gewinnabführungsvertrag voraus (Verpflichtung zur Gewinnabführung bzw. zum Verlustausgleich)
- Bei GmbH als Organgesellschaft muss eine Verlustübernahme analog § 302 AktG im Vertrag vereinbart werden
- Bisher keine gesetzliche Regelung zur Form dieser Vereinbarung (Verweisung, Übernahme des Wortlauts, sinngemäßer Wortlaut)

➡ Formalanforderungen seit Jahren in der Diskussion mit zum Teil schwerwiegenden Folgen einer „verunglückten“ Organschaft

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
B. Verlustübernahme im Gewinnabführungsvertrag

- Nunmehr erstmalig Regelung im Gesetz:

  "*Eine Verlustübernahme ist durch **Verweis** auf die Vorschriften des § 302 des Aktiengesetzes in seiner **jeweils gültigen Fassung** zu vereinbaren*."

- Dynamische Verweisung damit zwingend

- Die in Körperschaftsteuerrichtlinien KStR 66 Abs. 3 S. 3 vorgesehene Möglichkeit der Wiederholung des Norminhalts damit **nicht** mehr **zulässig**

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
B. Verlustübernahme im Gewinnabführungsvertrag

- Mögliche Formulierungen:

- *„Der Organträger verpflichtet sich entsprechend § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag der Organgesellschaft auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den freien Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind.“*
- *„Die Regelungen des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung gelten entsprechend.“*

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
B. Verlustübernahme im Gewinnabführungsvertrag

- Übergangsvorschrift im Gesetz:
  - Anwendung erstmals auf Gewinnabführungsverträge, die nach dem 25. Februar 2013 (= Tag des Inkrafttretens des Gesetzes) abgeschlossen oder geändert werden
  - Vor diesem Zeitpunkt wirksam abgeschlossene Verträge: Anpassung bei nächster Vertragsänderung, **spätestens** bis zum Ablauf des 31.12.2014

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
C. Regelungen zur grenzüberschreitenden Organschaft

- Aufgabe des bisherigen „doppelten Inlandsbezugs“ bei der Organgesellschaft (Notwendigkeit von Sitz und Geschäftsleitung im Inland)

- Doppelter Inlandsbezug erfordert für **Organgesellschaften** bisher Sitz und Geschäftsleitung im Inland

- Europäische Kommission: Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit

- BMF-Schreiben vom 28.03.2011 lässt auch im EU/EWR-Ausland gegründete Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung in Deutschland zu

- Europäische Kommission: bloßes Verwaltungsschreiben nicht ausreichend

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
C. Regelungen zur grenzüberschreitenden Organschaft

- Nun Umsetzung des BMF-Schreibens in Gesetzesform
- alle übrigen Voraussetzungen der Organschaft gelten unverändert auch für Organgesellschaften mit Sitz im Ausland
- U.a. Grundvoraussetzung der Organschaft: Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrags im Sinne des § 291 Abs. 1 AktG
- Organschaft mit einer Gesellschaft mit statutarischem Sitz in einem EU-/EWR-Staat nach geltendem Zivilrecht grundsätzlich nicht möglich
- Praktische Bedeutung daher eher gering einzustufen

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
C. Regelungen zur grenzüberschreitenden Organschaft

- **Organträger**: Bisherige Beschränkung auf Unternehmen mit Geschäftsleitung im Inland als Organträger gestrichen

- Auch Gesellschaften mit Sitz im Ausland können Organträger sein, sofern Beteiligung an der Organgesellschaft einer inländischen Betriebsstätte zuzuordnen ist

- Die der Betriebsstätte zuzurechnenden Einkünfte der Organgesellschaft müssen sowohl nach deutschem Steuerrecht als auch nach DBA der deutschen Besteuerung unterliegen

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
D. Auswirkung fehlerhafter Bilanzansätze

- Nicht ordnungsgemäße Durchführung des EAV führt zu (rückwirkender) Nichtanerkennung der Organschaft („verunglückte Organschaft“)

- Beispiele nicht ordnungsgemäßer Durchführung:
  - Verlust wurde nicht tatsächlich ausgeglichen
  - Gewinn wurde nicht in voller Höhe abgeführt; z.B. auch wenn Betriebsprüfung Bilanzansätze korrigiert und somit den Gewinn erhöht

- neu eingeführt: Ausnahmeregelung für unzutreffende Gewinnermittlung infolge solcher fehlerhafter Bilanzansätze

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
D. Auswirkung fehlerhafter Bilanzansätze

- Unzutreffende Ermittlung von Gewinn/Verlust ist unschädlich für Organschaft, wenn:
  - Jahresabschluss wirksam festgestellt
  - Fehler bei Abschlusserstellung nicht hätte erkannt werden müssen (gilt als erfüllt bei Vorliegen eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks oder der Bescheinigung eines StB/WP über die Erstellung eines Jahresabschlusses)
  - Beanstandeter Fehler im nächsten Jahresabschluss korrigiert und der Differenzbetrag abgeführt bzw. ausgeglichen wird

Ertragsteuerrechtliche Organschaft
E. Einführung eines Feststellungsverfahrens

- Bisher keine verfahrensrechtliche Verknüpfung von Organträger und Organgesellschaft trotz Einkommenszurechnung
- Bsp.: das von der OG erzielte Einkommen ändert sich nachträglich; Veranlagung des OT ist aber bereits bestandskräftig. Änderung der Veranlagung des OT grundsätzlich nicht möglich
- Feststellungverfahren verknüpft nun OG und OT
- Das dem OT zuzurechnende Einkommen wird gesondert und einheitlich festgestellt (Bescheid an OG und OT); beinhaltet auch Feststellung, dass eine Organschaft vorliegt
- Bei Änderung des zuzurechnenden Einkommens kann nun Veranlagung des OT geändert werden

Luther.

Steuerpflicht bei Streubesitzdividenden

Steuerpflicht bei Streubesitzdividenden

Ausgangslage: EuGH-Urteil vom 20.10.2011 (C 284/09)

EuGH

In **Deutschland** ansässige KapGes sind wegen Steuerfreistellung von erhaltenen Streubesitzdividenden (§ 8b KStG) und Anrechnungs- bzw. Erstattungsfähigkeit der auf diese Dividenden erhobenen Kapitalertragsteuer durch die Kapitalertragsteuer im Ergebnis wirtschaftlich nicht belastet.

Ausländischen KapGes mit Sitz in einem EU/EWR-Mitgliedstaat, die die Mindestbeteiligung nach der Mutter-Tochter-Richtlinie nicht erfüllen, gewährt Deutschland eine solche Kapitalertragsteuerentlastung dagegen nicht.

In dieser Benachteiligung der Dividendenzahlungen in das EU/EWR-Ausland im Vergleich zu den Inlandsdividenden sieht der EuGH einen Verstoß gegen die **Kapitalverkehrsfreiheit.**

Steuerpflicht bei Streubesitzdividenden

Bisherige Behandlung von Streubesitzdividenden

- Begriff der Streubesitzdividende
  - Streubesitzdividenden: Dividendenzahlungen an Anteilseigner mit einer **Beteiligung** von **weniger als 10%**
- Behandlung bei **inländischer Kapitalgesellschaft** als Gesellschafter:
  - Ausschüttende Gesellschaft behält 25% der Dividende als **Kapitalertragsteuer** (KESt) ein
  - Inl. Kapitalgesellschaft kann sich KESt auf eigene Steuerschuld **anrechnen** lassen
  - Da Dividende wirtschaftlich zu 95% steuerfrei ist (§ 8b KStG), erfolgt **Steuererstattung**
- Behandlung bei **ausländischer Kapitalgesellschaft** als Gesellschafter
  - KESt hat **Abgeltungswirkung**; es findet keine Veranlagung statt
  - **Erstattung von 10%** ist möglich; Belastung iHd verbleibenden **15% ist definitiv**

Steuerpflicht bei Streubesitzdividenden

Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20.10.2011 vom 01.03.2013 § 8b Abs. 4 KStG (neu):

- Steuerpflicht von Gewinnausschüttungen i.S.d. § 8b Abs. 1 KStG

➢ Wenn Beteiligung zu Beginn des Veranlagungszeitraumes unmittelbar weniger als 10% des Grund- oder Stammkapitals betragen hat (Streubesitzbeteiligung)

➢ Abziehbarkeit von Betriebsausgaben

- Streubesitzregelung des § 8b Abs. 4 KStG soll nicht greifen bei

➢ unterjährigem Erwerb (Erst- bzw. Hinzuerwerb) einer mindestens 10%igen Beteiligung. Hierbei wird auf den Beginn des Veranlagungszeitraumes zurückbezogen, so dass die Steuerpflicht des § 8b Abs. 4 KStG-E nicht greifen soll

Steuerpflicht bei Streubesitzdividenden

- § 8b Abs. 4 KStG (neu):

➢ Wertpapierleihe: Beteiligungsquote des Verleihers maßgebend

➢ Mitunternehmerschaften: Beteiligungen gelten als direkt gehalten

➢ Organschaft: Auf Beteiligungsgrenze von 10% pro Gesellschaft des Organkreises abzustellen

➢ **Keine Erfassung von Veräußerungsgewinnen!**

➢ Anwendungsregelung: Erstmals für Bezüge i.S.v. § 8 b Abs. 1 KStG, die nach dem 28.02.2013 zufließen

Steuerpflicht bei Streubesitzdividenden

- Umgang mit EuGH-Rechtsprechung in Altfällen:
  - Erstattungsverfahren nach bisherigem Gesetzesentwurf gem. § 32 Abs. 5 KStG
  - Neu: Zuständig nicht örtlich zuständiges Finanzamt, sondern Bundeszentralamt für Steuern
- Gestaltungsoptionen:
  - Bündelung von Streubesitzbeteiligungen in gemeinsamer New Co GmbH
  - Anteilsveräußerungen statt Ausschüttungen (Erwerb eigener Anteile, Dividendenstripping?)
  - Überführung von Anteilen ins Privatvermögen

Luther.

FINANCE MONTHLY GLOBAL AWARDS 2013

Aktuelle Entwicklungen zum internationalen Steuerrecht

In eigener Sache – Luther

Auszeichnung für Luther durch die britische Fachzeitschrift Finance Monthly Magazine im März 2013:

Finance Monthly Global Award 2013 - International Tax Firm of the Year Germany

Aktuelle Themen: National, OECD, G20

1. Betriebsstätten
2. Immaterielle Wirtschaftsgüter
3. Funktionsverlagerung und Outsourcing / Shared Services
4. BEPS – Base Erosion and Profit Shifting

Luther.

Neue Entwicklungen zu Betriebsstätten

Inhalt

1. Entwicklungen zu Betriebsstätten

- Betriebsstättenbegriff
  - Nationaler Betriebsstättenbegriff vs. Abkommensrechtlicher Betriebsstättenbegriff gem. Art. 5 OECD-MA
- Umsetzung des AOA „Authorized OECD Approach“ in § 1 AStG
  - Geplante Neuregelung durch Einführung eines neuen Absatz 5 in § 1 AStG

Betriebsstättenbegriff

- Verhältnis des nationalen Rechts zum Abkommensrecht
  - Zwei Rechtskreise, die nebeneinander bestehen
  - Definition im OECD-MA ist enger als der Betriebsstättenbegriff des § 12 AO
  - Unterschiede zwischen Abkommensdefinition und nationaler Definition:

	Betriebsstätte	
	nach AO	nach OECD-MA
Warenlager	+	-
Ein-/Verkaufsstellen	+	-
Bauausführungen und Montagen	+ nach 6 Monaten unter weiteren Vor. in § 12 Satz 2 Nr. 8 b) und c) AO	+ nach 12 Monaten
Vorbereitungs-/Hilfstätigkeiten (sog. Repräsentanz)	+	-

Betriebsstättenbegriff

- Aktuelle Entwicklungen auf OECD-Ebene

  – Working Party I des OECD-Fiskalausschusses hat am 12.10.2011 einen ersten und am 19.10.2012 einen revidierten Diskussionsentwurf zum Betriebsstättenbegriff vorgelegt.

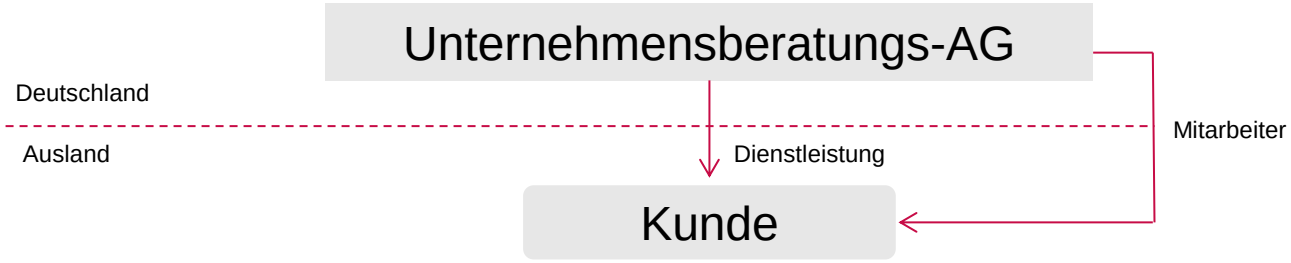
  – Aus deutscher Sicht problematische Änderungsvorschläge:

  - Verfügungsbefugnis: rechtliche Befugnis ohne eigene Präsenz soll ausreichen
  - Subunternehmer-Betriebsstätte: Generalunternehmer soll durch Subunternehmer Betriebsstätte begründen können (Zurechnung der Subunternehmer-Tätigkeiten)
  - überarbeitete Beispiele zur Kurzzeit-Betriebsstätte

➢ Insgesamt setzt sich auf OECD-Ebene die Tendenz zur Aufweichung des Betriebsstättenbegriffs fort.
➢ Deutschland (als Land des Großanlagenbaus) steht dieser Entwicklung bislang kritisch gegenüber (bspw. wurde Dienstleistungsbetriebsstätte widersprochen).

Betriebsstättenbegriff

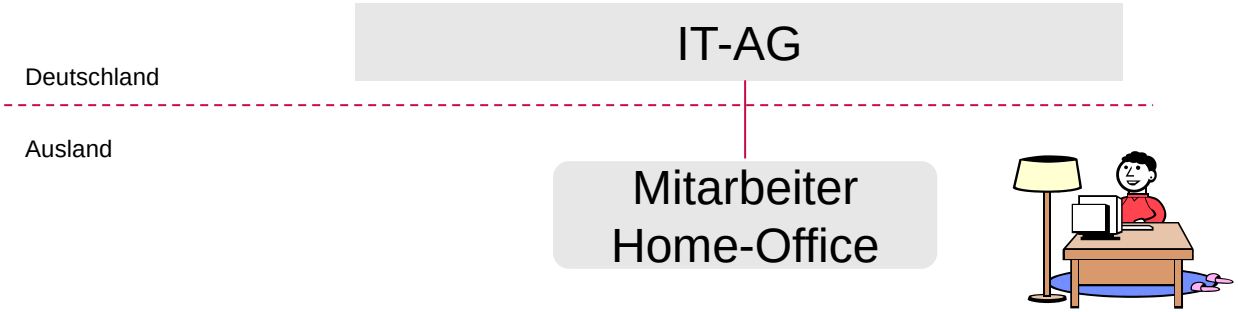
- Beispiel 1 für geplante Neuerungen auf OECD-Ebene
  - Dienstleistungsbetriebsstätte



Mitarbeiter beraten über einen Zeitraum von 18 Monaten im Ausland ansässige Kunden, die über einen eigenen Zugangschip verfügen, der ihnen den Zugang in das Bürogebäude des Kunden ermöglicht. -> Die U-AG begründet im Ausland nach OECD-Auffassung eine Betriebsstätte aufgrund der mit dem Zugangschip eingeräumten Verfügungsmacht (*„at the disposal of“*).

Betriebsstättenbegriff

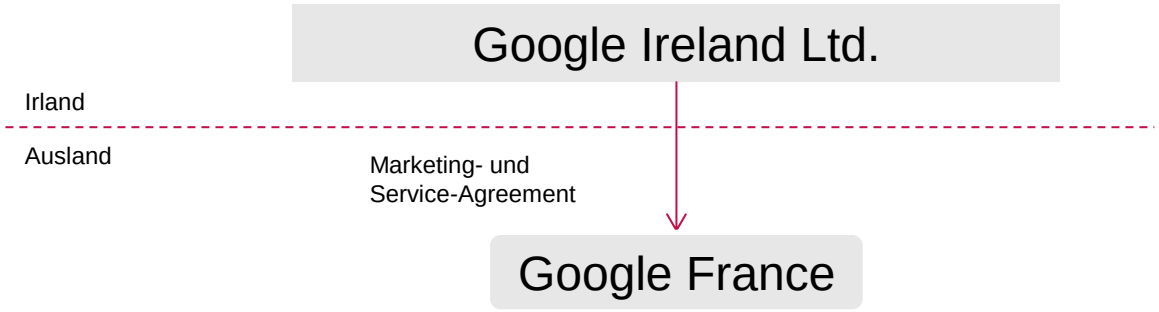
- Beispiel 2 für geplante Neuerungen auf OECD-Ebene
  - Home-Office



Betriebsstättenbegründung ist laut OECD abhängig vom Einzelfall:

Betriebsstätte:	bei regelmäßiger und dauerhafter Nutzung des Home-Office und wenn die Heimarbeit nach Vorgabe des Unternehmens erfolgt
Keine Betriebsstätte:	bei zeitweiser oder gelegentlicher Nutzung eigener Räumlichkeiten durch den Mitarbeiter (Tz. 4.8 OECD-MK v. 12.10.2011)

Betriebsstättenbegriff – Blick über die Grenze



- Google France macht einen steuerpflichtigen dreistelligen Millionengewinn.
- Französische Steuerbehörde: Google Ireland Ltd. begründet BS in Frankreich, da Google Ireland Ltd. einen „full commercial cycle“ in Frankreich verwirklicht. Google Ireland ist Lizenznehmer von Google für den Bereich EMEA und realisiert Direktumsätze für Online-Werbung mit franz. Kunden. Entsprechend fordert Frankreich über 1 Mrd. EUR an Steuern (!) von Google Ireland.
- Nach franz. Betriebsstättenbegriff ist eine geschlossene wirtschaftliche Betätigung auf dem franz. Markt ausreichend für die Annahme des Vorliegens einer BS.

Luther.

Umsetzung des Authorized OECD Approach in deutsches Recht

Besteuerung von Betriebsstätten in DE

Betriebsstättenbesteuerung „Status quo“

Fremdvergleichsgrundsatz „Arm‘s length“ bei Verrechnungspreisen ist für Betriebs-stätten bislang nur unvollständig kodifiziert

-> § 4 Abs. 1 S. 3, 4 EStG regelt Übertragung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte (Entstrickung)

-> § 12 Abs. 1 KStG gilt analog für Körperschaften

Eingeschränkte Dokumentationspflichten für Betriebsstätten bei Verrechnungspreisen

Betriebsstättenbesteuerung „Authorized OECD Approach“- AOA

Betrachtung der Betriebsstätte als rechtlich selbständiges Unternehmen mit eigenen Funktionen, Wirtschaftsgütern, Risiken und Kapital

-> uneingeschränkte Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf Transaktionen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte

-> Betriebsstättengewinn ist nicht durch Gesamtunternehmens-ergebnis begrenzt

Umsetzungsstand des AOA in deutsches Recht

- Authorized OECD Approach – Grundlagen und Stand der Umsetzung in Deutschland
  - Grundlage: OECD-Betriebsstättenbericht vom 17. Juli 2008, modifiziert durch Bericht vom 22. Juli 2010; enthalten in Art. 7 OECD-Musterabkommen und OECD-Musterkommentar
  - Stand der Umsetzung in Deutschland:
    - Nach Scheitern des JStG 2013: Änderung von § 1 AStG ist nunmehr im Länderentwurf enthalten, der laut Beschluss des Bundesrats vom 1. März 2013 in den Bundestag eingebracht werden soll.
    - Änderung soll nationale Regelung für uneingeschränkte Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf grenzüberschreitende Betriebsstättenfälle schaffen
    - Hintergrund:
      - Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes verlangt Vorliegen einer Geschäftsbeziehung mit nahestehenden Personen
      - Bislang: schuldrechtliche Beziehung erforderlich
      - Für Anwendbarkeit des Fremdvergleichsgrundsatzes auf gesellschaftsrechtliche Beziehungen werden zwischen Stammhaus und Betriebsstätte schuldrechtliche Beziehungen („dealings“) fingiert

Umsetzungsstand des AOA in deutsches Recht

- Authorized OECD Approach – Geplante Neuregelung durch Einführung eines neuen Absatz 5 in § 1 AStG
  - Kern: Functionally Separate Entity Approach
  - Ermittlung des Betriebsstättenergebnisses für steuerliche Zwecke in zwei Schritten:

1. Schritt: Erfolgsabgrenzung dem Grunde nach

Betriebsstätte wird als rechtlich selbständiges und wirtschaftlich unabhängiges Unternehmen fingiert (Betriebsstätte werden hierzu von ihrem Personal ausgeübte Funktionen, betriebsnotwendige Vermögenswerte, übernommene Chancen und Risiken sowie angemessenes Dotationskapital zugeordnet)

2. Schritt: Erfolgsabgrenzung der Höhe nach

Bestimmung der Geschäftsbeziehungen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte und Festsetzung fremdvergleichskonformer Verrechnungspreise

Umsetzung des AOA in deutsches Recht

- Authorized OECD Approach – Folgen der geplanten Änderung von § 1 AStG

  - § 1 AStG ist steuersystematisch Einkünfekorrekturnorm, keine Gewinnermittlungsnorm
  - Geplante Änderung in § 1 AStG soll Vorrang vor bestehenden DBA´en haben

    -> Gefahr von Doppelbesteuerungen, wenn abgeschlossenem DBA weder neues OECD-MA noch OECD-MK zugrunde liegt bzw. bei Abweichungen zu OECD-MA
  - Konsequenzen bei aufgrund AOA vorzunehmenden Reallokationen von Funktionen, Risiken und Vermögensgegenständen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte

    -> Gefahr von Funktionsverlagerungen mit Auswirkung auf Übertragung immat. WG
  - Ungeklärtes Konkurrenzverhältnis zu Entstrickungsvorschriften (§ 4 EStG, § 12 KStG)

  - ➢ Grundlegende Änderung bei der grenzüberschreitenden Besteuerung von Betriebsstätten mit Blick auf Verrechnungspreisdokumentation
  - ➢ Anwendungsprobleme in der Praxis sind absehbar insbes. weiterhin zu Dotationskapital
  - ➢ Verwaltung arbeitet mit Hochdruck an neuer Betriebsstättenverordnung

Luther.

FINANCE MONTHLY GLOBAL AWARDS 2013

2. Verrechnungspreise: Immaterielle Wirtschaftsgüter und OECD-Entwicklungen

Übertragung Immaterieller Wirtschaftsgüter

Wie hoch ist der angemessene Verrechnungspreis?

Status Quo

Deutschland GmbH

- Auftragsentwicklung
- Auftragsfertigung
- Lokaler Vertrieb

Status nach IP-Übertragung

Deutschland GmbH

- Auftragsentwicklung
- Auftragsfertigung
- Lokaler Vertrieb

Swiss Prinzipal

IWG- Übertragung

Immaterielle Vermögenswerte (IP/ Intangibles)

- Immaterielle Vermögenswerte sind von wesentlicher Relevanz für den Unternehmenserfolg
- Immaterielle Vermögenswerte können leicht über Grenzen transportiert werden
- Immaterielle Vermögenswerte sind mit großem Risiko behaftet
- Abgrenzung immaterieller Wirtschaftsgüter im Steuerrecht uneinheitlich

- *Konflikt zwischen OECD-Staaten und Schwellen- und Entwicklungsländern*
- *Insbesondere in China, Indien oder Brasilien will man mit der bestehenden Aufteilung zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer nicht mehr leben.*
- *Bsp 1: Vom Verkaufspreis eines Apple ipad verbleiben 2% in China, obwohl das Gerät einschließlich der Bauteile dort zu mehr als 90 % hergestellt wird.*
- *Bsp 2: Indien zweifelt Auftragsforschung auf Cost Plus-Grundlage zunehmend an (GE Case)*

Es ist häufig nicht eindeutig geregelt, welchen Unternehmenseinheiten einer internationalen Unternehmensgruppe die Ertragsrechte an immateriellen Vermögenswerten zuzurechnen und welche Kriterien dafür anzuwenden sind.

R&D /Auftragsforschung… Indien (Aktueller Fall)

Verlagerung von Auftragsentwicklung (R&D) an indische TUen findet sich bei zahlreichen internationalen Konzernen

Indisches TU erbringt Forschungs-, Entwicklungs-, Design- und Ingenieurleistungen auf Grundlage von Aufträgen, strategischer Führung etc. durch die A-Inc.

A-Inc ist Inhaber aller IP-Rechte aus den Ergebnissen und trägt alle (Miß-)Erfolgsrisiken sowie Aufwendungen in Verbindung mit der Auftragsforschung und der Entwicklung marktfähiger Produkte

Indische R&D-Tochter wird auf Basis von Vollkosten zuzüglich eines Gewinnaufschlags auf alle Kosten unabhängig vom Erfolg der Entwicklungsleistungen entgolten

Indische R&D-Tochter hat keinerlei wirtschaftliche Risiken

R&D / Auftragsforschung… Indische Auffassung (GE Fall)

Auffassung indischer Finanzverwaltung

- **Indische Fvw. erkennt die Risikolosigkeit der Auftragsforschung nicht an und bezeichnet die Abhängigkeit von nur 1 Kunden als hohes Risiko**
- **Indische Fvw. beruft sich auf angemeldete Patente, Zeitungs-berichte, Internet und Interviews in Zeitschriften zur Begründung der hohen Wertigkeit der in Indien angesiedelten Entwicklungs-einheit unabhängig von Aspekten der strategischen Steuerung**

Vorgeschlagene Korrektur

- **Indische Fvw. möchte Vollkosten+Mark-Up in the range of 30%-50%... was zu erheblichen Steuernachzahlungen führen würde**
- **Kostenvorteile in Indien gegenüber dem Ausland rechtfertigen ebenfalls nach Auffassung der indischen Fvw. den Vollkostenansatz mit hohem Mark-Up**

Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums

- **Wirtschaftliches Eigentum an den in Indien entwickelten IP-Werten ist Indien zuzuordnen, da es dort entwickelt wurde**
- **Indische Fvw. möchte die Profit Split Methode anwenden als einschlägigen Fremdvergleichspreis für R&D Services**

Anhängig beim Finanzgericht… (Ausgang offen)

OECD-Richtlinie zu Verrechnungspreisen

- OECD Diskussionsentwurf zu Kapitel VI der OECD-Richtlinien „Special Considerations for Intangibles“ vom 6. Juni 2012.
- Völlige Neufassung des bestehenden Kapitel VI.
- Mehr als 1.000 Seiten an Kommentierungen sind dazu eingegangen
- Anhörung über 2 Tage im November 2012 in Paris mit mehr als 200 Teilnehmern
- Der Richtlinienentwurf wird unter Berücksichtigung einzelner Einwendungen überarbeitet und im 2. Halbjahr 2013 soll ein neuer Diskussionsentwurf vorgelegt werden.
- Eine Neufassung der Grundsätze zu Verrechnungspreisen bei immateriellen Wirtschaftsgütern kann weltweite steuerliche Folgen auslösen.
- Allerdings bestehen weiterhin wesentliche Auffassungsunterschiede zur Auslegung und Richtlinienkonformität. So sieht Deutschland die Grundsätze zur Funktionsverlagerung durch den Diskussionsentwurf berücksichtigt, während dies ein großer Teil von Ländern anders sieht.
- Unter den 34 Teilnehmerländern sind diesmal auch Indien, Brasilien und China.

OECD-Entwurf zu Immat. Wirtschaftsgütern

Identifizierung

- Intangibles werden im Entwurf – entgegen den Wünschen der Wirtschaftsvertreter nach Rechtssicherheit - sehr weit definiert.
- Die OECD lehnt die Wertermittlung für Intangibles auf Basis der Kosten, die Anwendung von Erfahrungswerten (z.B. Knoppe Formel) sowie die Verrechnungspreisfindung auf Basis von Kostenaufschlags- und Wiederverkaufspreis-methode ab. Die OECD gibt den Gewinnaufteilungs-methoden den Vorzug.

Unterschiedliche Transaktionsarten

- Im Entwurf werden unter-schiedliche Transaktionsarten benannt: 1) der Eingang von Intangibles in die Herstellung oder den Verkauf von Waren bzw. der Erbringung von Dienstleistungen. 2) die Übertragung von Intangibles auch in Kombination mit anderen Transaktionen
- Die OECD lehnt die Zusam-menfassung von Transaktionen (mehrere Intangibles, aber auch Intangibles zusammen mit anderen Transaktionen) nicht ab, sofern eine enge Interaktion gegeben ist. Hieran knüpft die deutsche Auslegung der Funktionsverlagerung an.

Vergleichbarkeit und Bestimmung einer fremdüblichen Vergütung

- Bei der Vergleichbarkeits-analyse von Transaktionen mit Intangibles vertritt die OECD die Position, dass im Rechnungswesen, z.B. IFRS oder US-GAAP, angewendete Verfahren (Impairment test oder PPA-Bewertungen) für die Fest-legung von Verrechnungs-preisen ungeeignet sind.
- „Entitlement to intangible related returns“ als Anknüpfungspunkt. Mangels jedweder Vergleichswerte wird die Anwendung des hypothe-tischen Fremdvergleich bevorzugt.

Kernthemen aus deutscher Sicht (BMF)

1. Identifizierung von immateriellen Wirtschaftsgütern
   a. Definition (Knackpunkt: im Geschäftsverkehr zwischen fremden Dritten üblicherweise gegen Vergütung – so nicht im OECD-Entwurf)
   b. Erkennbarkeit (Indikator: veränderte Gewinnerwartungen - so nicht im OECD-Entwurf)
   c. Immaterielle WG vs. Vergleichbarkeitsfaktoren (Goodwill, going concern; Workforce in Place auch aus BMF-Sicht schwierig)
2. Vergleichbarkeit (Comparability)
   - Kap. I bis III. der OECD Richtlinien uneingeschränkt anwendbar (Aber: Wie lassen sich Vergleichswerte einzigartiger immat. WG feststellen?
3. Verrechnungspreisbestimmung
   a. „Intangible related return“ – umstrittener Begriff (aber nicht aus Sicht des BMF)
   b. Uneingeschränkte Anwendbarkeit der 5 Standardmethoden
   c. Bei fehlenden Vergleichswerten (Regelfall?) sollen nach deutscher Auffassung bwl. Bewertungsverfahren (insbes. DCF-Methode) angewendet werden=> Damit soll die DCF-Methode „international legalisiert“ werden.

Kritik aus Wirtschaft und Praxis an OECD

Zu weitgehende Definition im Diskussionsentwurf von immateriellen Wirtschaftsgütern: Goodwill und „ongoing concern“ sollten definiert werden, da ansonsten alles was nicht greifbar ist als „goodwill“ oder „ongoing concern“ von den Finanzverwaltungen im Zweifelsfall definiert werden könnte.

Besonders problematisch:
Wechsel von leitenden Angestellten => Wandert dabei vergütungspflichtiges Knowhow mit?
Virtuelle Teams mit Mitarbeitern in mehreren Ländern => Was wird wo erstellt?

Unklar: Dokumentation der Kontrollfunktion => Einnahmen sind nach OECD-Entwurf demjenigen zuzurechnen, der das Intangible tatsächlich kontrolliert, und nicht demjenigen, der es rechtlich kontrolliert oder finanziert hat. Hier zeigt sich der Einfluss der BRIC-Staaten auf die Zuordnungsfestlegung.

1) Definition entschärfen: Die „Einzelübertragbarkeit“ eines immateriellen Wirtschaftsguts sollte das entscheidende Definitionsmerkmal sein.
2) Die Hürden für die Anwendbarkeit der Preisvergleichsmethode werden zu hoch gesetzt; z.B. völlige Unabhängigkeit.
3) DCF-Methoden haben sehr viele Stellschrauben.

Luther-Kritik an der Auffassung des BMF

1. Die deutsche Finanzverwaltung gibt eine vermeintliche Vergleichbarkeit und Einklang mit den OECD-Grundsätzen durch die Empfehlung zur Anwendung der DCF-Methode vor. Die DCF-Methode wird damit zwar favorisiert. Fair ist das Ganze aber dadurch nicht, dass die Finanzverwaltung sich vorbehält, im Rahmen einer künftigen Betriebsprüfung ggf. Anpassungen z.B. aufgrund besseren Wissens vorzunehmen.
2. Wo finden sich unter fremden Dritten Regelungen, dass bei Kauf eines WG‘s aus dem Gewinne entwickelt werden können, später rückwirkend Korrekturen vorzunehmen sind, wenn sich das Ganze besser entwickelt, als das der Einigungspreis zwischen Käufer und Verkäufer hätte erwarten lassen?
3. Wie bekommt der Steuerpflichtige hier die notwendige Rechtssicherheit? Die Anwendbarkeit verbindlicher Auskünfte oder tatsächlicher Verständigungen zur Schaffung von Dispositionssicherheit – in diesem Fall sogar grenzüberschreitend - dürften nur sehr eingeschränkt und nur für sehr wenige Steuerpflichtige – wenn überhaupt - möglich sein.
4. Die deutsche Finanzverwaltung versucht über die Neufassung von Kap. VI ihre international abgelehnte Haltung zur Verrechnungspreisermittlung in Fällen der Funktionsverlagerung durch die Hintertür stubenrein zu machen.

Taxand Survey – Intangibles (IP)

Taxand ruft das Jahr 2013 zum „Year of Intangibles“ aus.

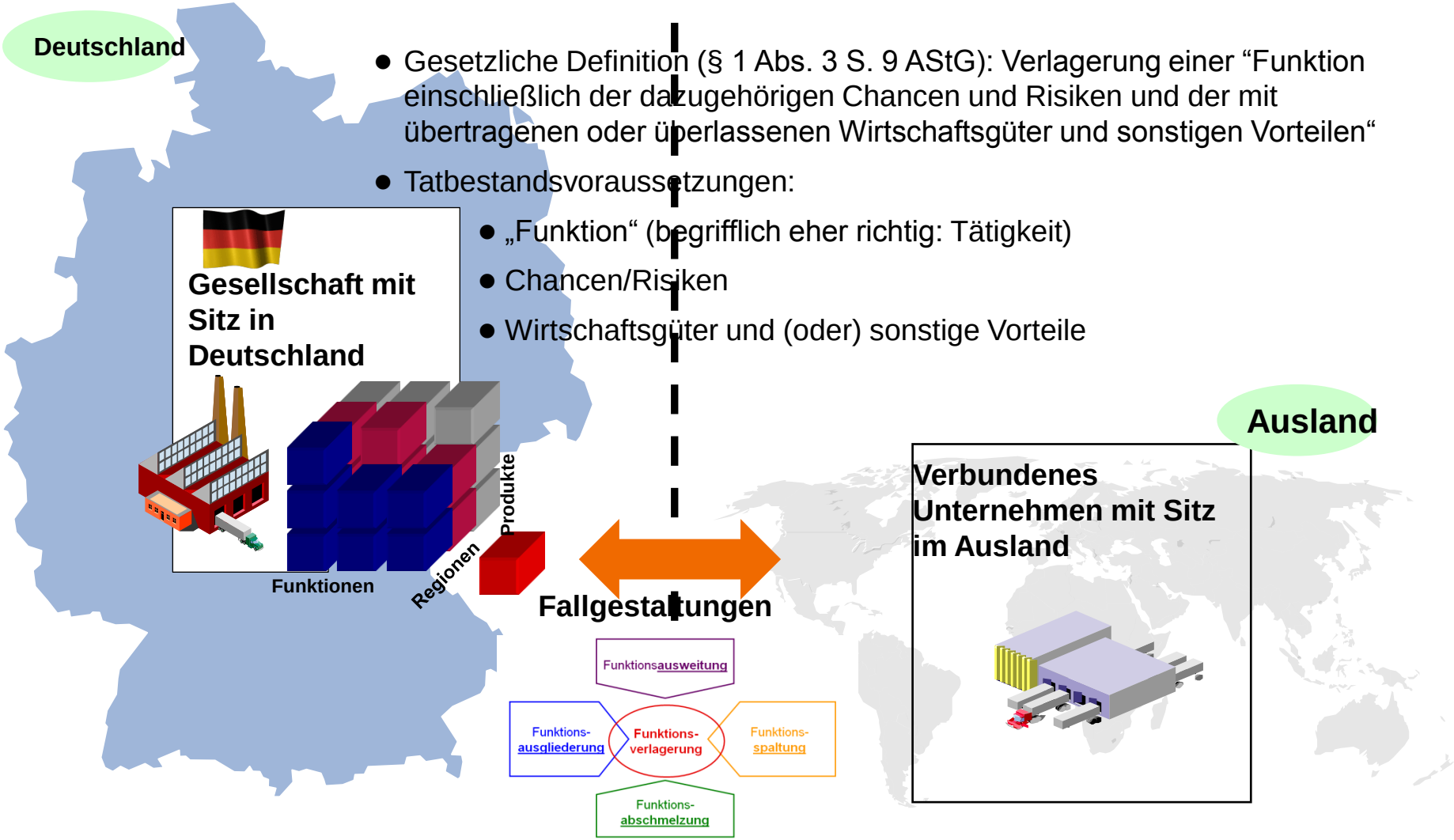
Aktuelle Ergebnisse:

- Regierungen und Finanzverwaltungen haben die steuerliche Zuordnung von „Intangibles“ als eines der Kernelemente für Gewinnzuordnung entdeckt.
- Mehr als 2/3 befragter Unternehmen haben keine (vollständige) Bestandsaufnahme vorhandener immaterieller WG.
- Gleichzeitig gehen mehr als 60 % der Unternehmen davon aus, dass die Zuordnung und Bewertung von IP zunehmender Prüfungsschwerpunkt der Fvw sein wird.
- Der Wechsel der Zuordnung in der OECD-Auslegung vom rechtlichen Eigentümer und Finanzierer zur Unternehmenseinheit, die die Weiterentwicklung in tatsächlicher und fachlicher Hinsicht in der Hand hat („performance of key functions for the development and maintenance of an intangible“) führt zu nachhaltigen Veränderungen.
- Als Problembereich wird von einem Großteil der Unternehmen erkannt, dass zahlreiche materielle selbstgeschaffene Intangibles nicht aus dem Rechnungswesen herleitbar sind.
- 2/3 der Unternehmen haben bereits Feststellungen zu Intangibles in Betriebsprüfungen erhalten. Bei 40 % davon führte dies zu Steueranpassungen.
- Nahezu ¾ der Unternehmen fühlen sich auf die OECD-Änderungen nicht vorbereitet!!!

Luther.

3. Funktionsverlagerung / Shared Services / Outsourcing

Funktionsverlagerungen



- Gesetzliche Definition (§ 1 Abs. 3 S. 9 AStG): Verlagerung einer “Funktion einschließlich der dazugehörigen Chancen und Risiken und der mit übertragenen oder überlassenen Wirtschaftsgüter und sonstigen Vorteilen“
- Tatbestandsvoraussetzungen:
  - „Funktion“ (begrifflich eher richtig: Tätigkeit)
  - Chancen/Risiken
  - Wirtschaftsgüter und (oder) sonstige Vorteile

Funktionsverlagerung

- Eine Funktionsverlagerung liegt vor
  - Wenn die gesamte Aktivität nicht mehr in Deutschland ausgeübt wird *bzw.*
  - Wenn eine bestehende Aktivität in Deutschland reduziert und teilweise von ein oder mehr ausländischen Konzerngesellschaften ausgeübt wird *bzw.*
  - Funktionen getauscht werden, z.B. Produktlinien werden getauscht. Dies gilt auch dann, wenn sich dadurch ein verbessertes steuerliches Ergebnis in Deutschland ergibt (!)
- Keine Funktionsverlagerung liegt vor, wenn Funktionen verdoppelt oder in anderen Ländern zusätzlich angesiedelt werden ohne Wirkung auf die deutsche Konzerneinheit
  - *Achtung: Eine (rückwirkende) Funktionsverlagerung wird angenommen, wenn später die Funktion in Deutschland verringert wird oder wenn z.B. die Kundenbasis geteilt oder teilweise verlagert wird* (d.h. 5-Jahres-Frostperiode).

Funktionsverlagerung und Intangibles

Grundsatz der Einzelbewertung für die Bewertung von IP-Rechten im Steuer- und Handelsrecht

Obwohl Deutschland ein OECD-Mitgliedstaat ist, wurden eigenständige Regelungen zur Bewertung grenzüberschreitender Transfers von Funktionen eingeführt, die sich erheblich von den Grundsätzen bei der Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter unterscheiden.

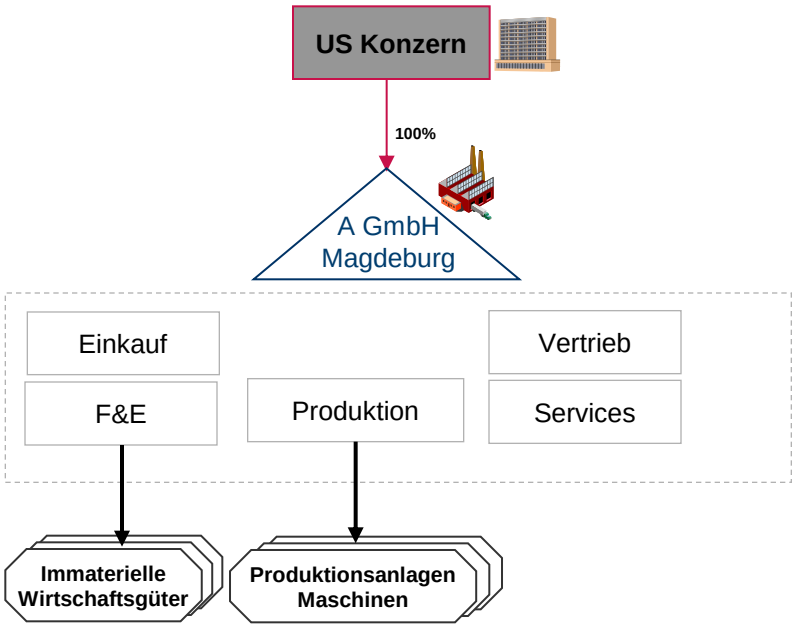
Bei der grenzüberschreitenden Verlagerung von Funktionen erfolgt die steuerliche Bewertung auf der Grundlage der Bewertung des ***Transferpakets als Ganzes***.

Der Gesetzgeber hat in 2010 nachgebessert und erlaubt die Einzelbewertung soweit wesentliche immaterielle WG genau bezeichnet werden (§1 Abs 3 S. 10 AStG). *(Wesentlichkeit soll nach Auffassung der Fvw für ein einzelnes immat. WG erst ab 25 % Wertanteil am gesamten Transferpaket gegeben sein.)*

De facto kommt es bei der Funktionsverlagerung zu einer **Exit Taxation**.

Fallstudie: Funktionsverlagerung 1

Übersicht

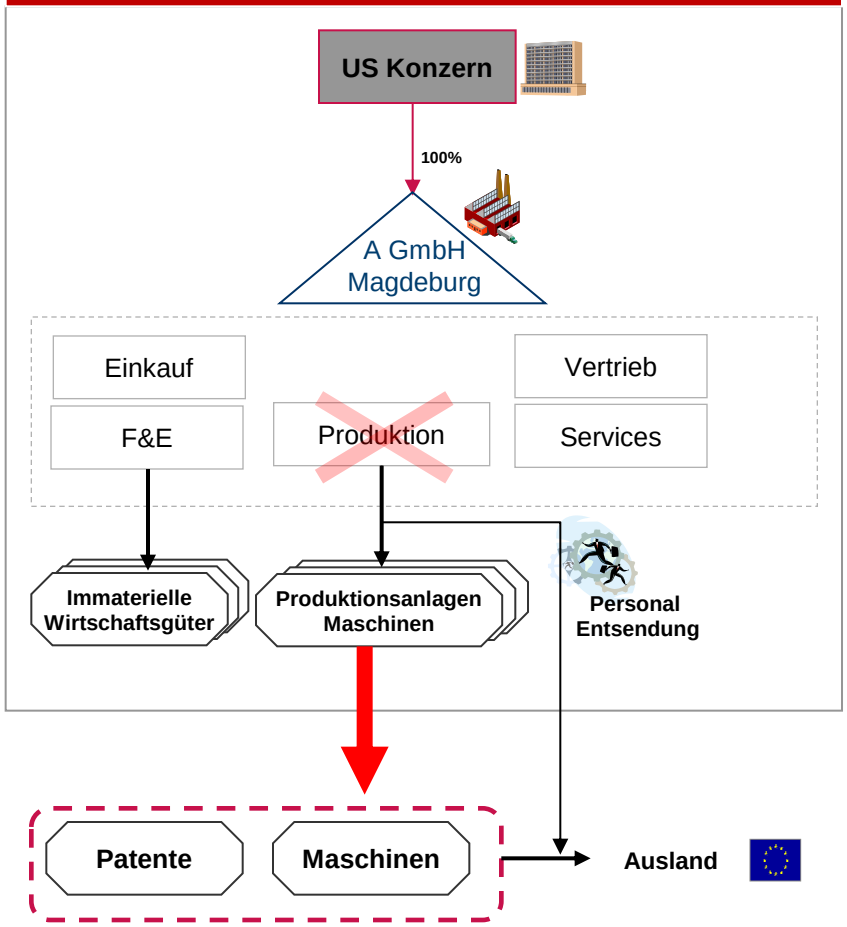


Beschreibung

- Der US Industriekonzern, zu dem auch die inländische Tochtergesellschaft A GmbH gehört, ist durch den Erwerb mehrerer Konzernunternehmen stark gewachsen.
- Die inländische A GmbH produziert im Inland verschiedene Maschinen und vertreibt sie auf eigene Rechnung in Europa. Zur Produktion der Maschinen sind Patente notwendig, die von der A GmbH selbst entwickelt wurden. Die produzierten Maschinen werden weiterentwickelt und haben einen Produktlebenszyklus von fünf Jahren.
- Die inländische A GmbH erwirtschaftet seit geraumer Zeit Verluste. Die eingeleiteten internen Restrukturierungs-maßnahmen in den Produktionsabläufen konnten daran nichts ändern.

Fallstudie: Funktionsverlagerung 2

Übersicht



Beschreibung

- Das Management in den USA beschließt, die Produktion bei der A GmbH einzustellen.
- Die gesamte Produktion, d. h. die technischen Anlagen und Patente sollen in eine andere Konzerneinheit im Ausland, z.B. Rumänien, verlagert werden.
- Zum Aufbau der Produktionsanlagen sowie zur Einarbeitung der lokalen Anlernkräfte sollen zudem Ingenieure der A GmbH entsandt werden.

- A GmbH verlagert die Produktion & Patente auf eine Tochtergesellschaft C SRL in Rumänien

Bewertung des Transferpakets als Ganzes

- Nach Auffassung dt. Fvw ist der hypothetische Preisvergleich bei Verlagerung ins Ausland anzuwenden. Dabei können zukunftsbezogene Ertragswertverfahren zur Anwendung kommen insbes. Discounted cashflow –Methode.
- Vorgehensweise
  - Nach Auffassung der deutschen Fvw sind die Ertragsaussichten beim übertragenden Unternehmen als auch beim übernehmenden Unternehmen relevant.
  - Aufwendige Berechnung von (mind.) 2 Werten, d.h. Wert des übertragenen Vermögens aus Sicht der abgebenden Konzerneinheit und Wert aus Sicht der übernehmenden Konzerneinheit
  - Direkte Methode vs. Indirekte Methode
    - Direkte Methode = Isolierte Bewertung des Transferpakets aus beiden Perspektiven (Planwerte)
    - Indirekte Methode = Bewertung der Unternehmenswerte aus den beiden Perspektiven vor und nach der Übertragung. Die Differenz des jeweiligen Unternehmenswerts entspricht dann dem Mindest- und dem Höchstwert für das Transferpaket (Vergangenheits- und Planwerte = 4 Werte)
  - Synergieeffekte, Standortvorteile, Handlungsalternativen sind einzubeziehen
  - Ertragsteuerliche Auswirkungen sind auf beiden Seiten zu berücksichtigen (z.B. Besteuerung aufgedeckter stiller Reserven und Steuerermäßigungen durch aufgestockte Abschreibungsausgangswerte (Vgl. ausführlich: Schilling, StuB 2011, S.708 ff.)

Exit Tax: Doppelbesteuerung

- Abgebendes Unternehmen erzielt einen hohen steuerpflichtigen Gewinn, der sogar später noch erhöht werden kann (5-Jahresfenster).
- Übernehmendes Unternehmen hat keine Abschreibungsgrundlage für immaterielle WG.
- Alternative 1: Konzerninterner Asset Deal
  - Nachteile:
    - Zusammengeballte Besteuerung bevor irgendwelche Gewinne erwirtschaftet werden.
    - Außerdem hohes Risiko bei Mißerfolg durch Besteuerung ungewisser Ertragschancen.
    - Anerkennung des Transferpreises und dessen Aufteilung durch ausländ. Fvw.
- Alternative 2: Contract Manufacturing / Lohnfertigung
  - Kostenaufschlagsmethode ist anzuwenden

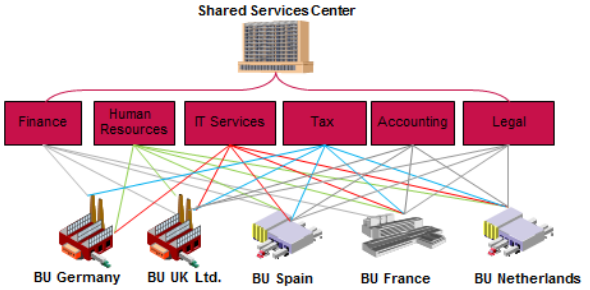
„Exit Tax“-Vermeidung

Laut § 2 Abs. 2 FVerlV liegt keine Funktionsverlagerung vor, wenn:

- das Entgelt nach der Kostenaufschlagsmethode berechnet wird und
- das übernehmende Unternehmen die übergehende Funktion ausschließlich ggü. dem verlagernden Unternehmen ausübt =>
- Dagegen kritisch bei der Verlagerung von Shared Service Centers, da diese ihre Dienstleistungen i.d.R. ggü mehreren Konzerngesellschaften erbringen.
- Ausnahme: Mehrere Konzerngesellschaften übertragen ihre Unterstützungsfunktionen auf das Shared Service Center.

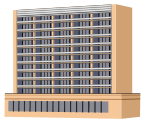
Empfehlung: Verbindliche Auskunft oder tatsächliche Verständigung aus Gründen der Rechtssicherheit empfohlen => Wir haben umfassende Erfahrung und Erfolge!

Shared Services /Outsourcing



Deutschland GmbH

- **Auftragsentwicklung**
- **Auftragsfertigung**
- **Lokaler Vertrieb**
- **IT**



Shared Services Center

- **Fall 1**: Shared Service Center ist ein externer Dritter im In- oder Ausland (Outsourcing)
- **Fall 2**: Shared Service Center ist ein verbundenes Unternehmen im Ausland

IT

❖ Funktionsverlagerung bei Shared Services:

- ➢ Jedes Unternehmen überträgt seine Routine-Dienstleistungen an das Shared Service Center => Keine Funktionsverlagerung
- ➢ Soweit das deutsche Unternehmen zuvor diese Routine-Dienstleistungen für ausländische Konzerngesellschaften erbracht hat => Funktionsverlagerungsrisiko

❖ Buchführung- und/ oder IT-Server im Ausland:

- ➢ § 146 Abs. 2a und b AO mit Strafen bis 250.000 EUR sowohl bei Outsourcing und Shared Services beachten!
- ➢ Vor der Verlagerung ist die Genehmigung der Finanzverwaltung zu beantragen; Hintergrund: Sicherstellung des Datenzugriffs der deutschen Finanzverwaltung auf steuerlich relevante Daten.

☞ Soweit das deutsche Unternehmen als Shared Service Center zuvor die Routine-Dienstleistungen für ausländische Konzerngesellschaften erbracht hat und diese nun vom Shared Service Center im Ausland an die ausländischen Konzerngesellschaften erbracht werden, liegt eine Funktionsverlagerung vor. Verbindliche Auskunft sollte zumindest eingeholt werden

BEPS

Base Erosion and Profit Shifting: G20 und OECD

BEPS –Base Erosion and Profit Shifting

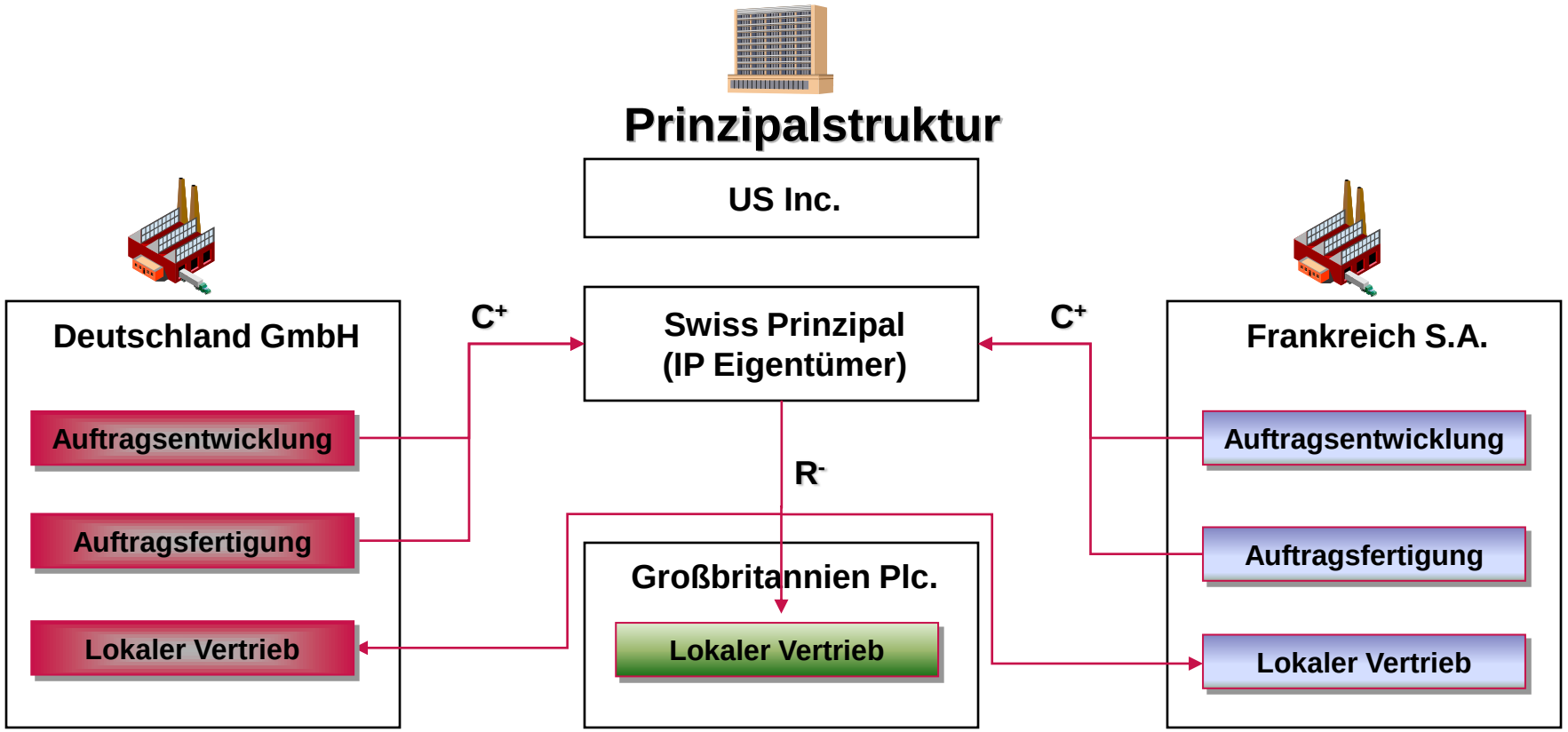
- OECD-Papier Feb. 2013: http://www.oecd.org/ctp/BEPSENG.pdf
- Auftraggeber G 20: Feststellung, ob internationale Konzerne das internationale Steuergefälle zur Umgehung von Steuern ausnutzen
- Die OECD kommt zu einem bejahenden Ergebnis
- OECD-Steuerauschuss unter Leitung von Joseph L. Andrus soll bis Ende Juni ein Maßnahmenpapier (Plan of Action) entwickeln, welches auf dem G20-Treffen der Finanzminister im Juli vorgelegt werden soll.

BEPS –Base Erosion and Profit Shifting

Fokus auf 6 miteinander verbundene „Pressure Areas“

1. Unterschiedliche Definitionen von Gesellschaften und (Finanz- oder Gestaltungs-) Instrumenten in den nationalen Gesetzen werden ausgenutzt (z.B. Hybride Finanzierungen od. Double dip- und Repo-Modelle)
2. Lieferungen digitaler Güter und Dienstleistungen (über das Internet aus Niedrigsteuerländern)
3. Konzernfinanzierungen
4. Transfer Pricing / Risikoverschiebungen und Ansiedlung immaterieller Wirtschaftsgüter (z.B. Prinzipalstrukturen9
5. Effektive Gesetzesregelungen zu Steuervermeidung u. –umgehung
6. Steueranreize (z.B. Irland, Zypern, Luxemburg, Cayman, etc.)

Im Fokus der OECD: Prinzipalstruktur Schweiz



Nach Schweizer Recht kann der Prinzipal z.B. einen bestimmten Teil seiner Einnahmen einer ausländ. Betriebsstätte in einem Niedrigsteuerland zuordnen. Im Ergebnis ergeben sich Steuersätze von 6 – 10 % auf die Prinzipaleinkünfte.

Ihre Fragen

Vielen Dank

Ihre Ansprechpartner

Peter Fabry
Rechtsanwalt
Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht
Partner
Karlstraße 10-12
80333 München
Telefon +49 89 23714 24780
peter.fabry@luther-lawfirm.com

Christoph Kromer
Steuerberater
Dipl.-Kaufmann
Partner
An der Welle 10
60322 Frankfurt am Main
Telefon +49 69 27229 24615
christoph.kromer@luther-lawfirm.com

Peter M. Schäffler
Rechtsanwalt
Steuerberater
Partner
Karlstraße 10-12
80333 München
Telefon +49 89 23714 17256
peter.schaeffler@luther-lawfirm.com

Unsere Standorte national

Berlin
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Friedrichstraße 140
10117 Berlin
Telefon +49 30 52133 0
Telefax +49 30 52133 110
berlin@luther-lawfirm.com

Essen
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Gildehofstraße 1
45127 Essen
Telefon +49 201 9220 0
Telefax +49 201 9220 110
essen@luther-lawfirm.com

Hannover
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Berliner Allee 26
30175 Hannover
Telefon +49 511 5458 0
Telefax +49 511 5458 110
hanover@luther-lawfirm.com

München
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Karlstraße 10-12
80333 München
Telefon +49 89 23714 0
Telefax +49 89 23714 110
munich@luther-lawfirm.com

Dresden
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Radeberger Straße 1
01099 Dresden
Telefon +49 351 2096 0
Telefax +49 351 2096 110
dresden@luther-lawfirm.com

Frankfurt a. M.
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
An der Welle 10
60322 Frankfurt a.M.
Telefon +49 69 27229 0
Telefax +49 69 27229 110
frankfurt@luther-lawfirm.com

Köln
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Anna-Schneider-Steig 22
50678 Köln
Telefon +49 221 9937 0
Telefax +49 221 9937 110
cologne@luther-lawfirm.com

Stuttgart
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Augustenstraße 7
70178 Stuttgart
Telefon +49 711 9338 0
Telefax +49 711 9338 110
stuttgart@luther-lawfirm.com

Düsseldorf
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Graf-Adolf-Platz 15
40213 Düsseldorf
Telefon +49 211 5660 0
Telefax +49 211 5660 110
dusseldorf@luther-lawfirm.com

Hamburg
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Gänsemarkt 45
20354 Hamburg
Telefon +49 40 18067 0
Telefax +49 40 18067 110
hamburg@luther-lawfirm.com

Leipzig
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Grimmaische Straße 25
04109 Leipzig
Telefon +49 341 5299 0
Telefax +49 341 5299 110
leipzig@luther-lawfirm.com

Unsere Standorte international

Brüssel
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Avenue Louise 240
1050 Brüssel
Telefon +32 2 6277 760
Telefax +32 2 6277 761
brussels@luther-lawfirm.com

London
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
7 Pilgrim Street
London EC4V 6LB
Telefon +44 207 002 53 35
london@luther-lawfirm.com

Shanghai
Luther Law Offices
21/F ONE LUJIAZUI
68 Yincheng Middle Road
Pudong New Area, Shanghai
Shanghai 200121
Telefon +86 21 5010 6580
Telefax +86 21 5010 6590
shanghai@cn.luther-lawfirm.com

Budapest
Luther in Kooperation mit:
Walde, Fest & Partners
Attorneys at Law
Kossuth Lajos tér 13-15
1055 Budapest
Telefon +36 1 381 0000
Telefax +36 1 381 0001
budapest@luther-lawfirm.com

Luxemburg
Luther
Aerogolf Center, 1B, Heienhaff
L-1736 Senningerberg
Telefon +352 27484 1
Telefax +352 27484 690
luxembourg@luther-lawfirm.com

Singapur
Luther LLP
4 Battery Road
#25-01 Bank of China Building
Singapur 049908
Telefon +65 6408 8000
Telefax +65 6408 8001
singapore@luther-lawfirm.com

Luther.