

GANZ SCHÖN BESTEUERT, HERR STEINBRÜCK

Am 1. Januar 2008 trat das im Juli vergangenen Jahres verabschiedete Gesetz zur Unternehmenssteuerreform in Kraft. Nach dem Willen der Bundesregierung soll damit der Wirtschaftsstandort Deutschland wenigstens wieder in das europäische Mittelfeld aufrücken. Bundesfinanzminister Peer Steinbrück stellt deutschen Unternehmen gar Steuererleichterungen um bis zu 8 Mrd. Euro in Aussicht. Um die entsprechenden Mindereinnahmen im Staatsäckel zu kompensieren, will er jedoch bei der Verlagerung ertragreicher – und damit steuerlich relevanter – Unternehmensfunktionen ins Ausland nicht mehr tatenlos zusehen. Ganz im Gegenteil: Künftig wird der Fiskus bei der Bilanzierung konzernintern „verkaufter“ Güter und Dienstleistungen besonders genau hinschauen.

Rund zwei Drittel des grenzüberschreitenden Leistungsaustauschs findet heute innerhalb geschlossener Unternehmensgruppen statt. Mit steigender Tendenz, denn immer mehr interne Querschnittsfunktionen werden als Shared Services Center organisiert. Findet dabei jedoch ein marktgerechter, objektiver Handel statt? - Die Frage, ob und inwieweit verlagerte Geschäftsfunktionen zwischen verbundenen Unternehmen angemessen verrechnet werden, gerät zunehmend zum Schwerpunkt der Betriebsprüfung im In- und Ausland. Schließlich sind die Staaten bestrebt, ihre Besteuerungsgrundlagen zu sichern.

Seit Jahresbeginn 2008 macht nun auch die Bundesregierung damit ernst: Im Rahmen der Unternehmenssteuerreform wird erstmals die Besteuerung grenzüberschreitender Funktionsverlagerungen zwischen zwei oder mehreren verbundenen Unternehmen geregelt. Demnach sollen sämtliche übertragenen Werte materieller oder immaterieller Art – etwa Warenlieferungen, Patente, Kundenbeziehungen, Know-how, Personalressourcen und nicht zuletzt Dienstleistungen aller Couleur – als Einheit oder so genanntes „Transferpaket“ bewertet werden, um das darin liegende Ertragspotenzial zu erfassen.

Mit der verschärften Neuregelung soll unter anderem verhindert werden, dass gewinnträchtige Geschäftsfunktionen „Made in Germany“ quasi unter der Konzernhand verscherbelt und ins vermeintlich steuergünstige Ausland verlagert werden,



Bundesfinanzminister Peer Steinbrück (SPD): Unternehmenssteuern senken, aber nicht um jeden Preis

damit sie von den dort ansässigen Tochter- oder Partnergesellschaften gewinnbringend weiter genutzt werden können.

Darf's ein bisschen mehr sein?

„Nimm drei, zahl zwei!“ – Geht es nach dem Bundesfinanzminister, soll es mit dieser laxen „Handelspraxis“ zwischen verbundenen Unternehmen nunmehr vorbei sein. Verlegt beispielsweise ein in Deutschland ansässiges Unternehmen seine Produktions- oder Querschnittsfunktionen auf ein Tochterunternehmen in einem osteuropäischen „Billig-Lohn-Land“, schreibt das Außensteuergesetz ab dem Bemessungszeitraum 2008 eine stufenweise Angemessenheitsprüfung der verrechneten Preise bei der Leistungserbringung vor. Mit anderen Worten: der Wert der verlagerten Geschäftsfunktionen soll vom anbietenden Unternehmen zu einem marktgerechten Preis kalkuliert und vom abnehmenden Unternehmen entsprechend bezahlt werden. Gerade so, wie es zwischen nicht verbundenen Unternehmen in einer normalen Handelsbeziehung üblich wäre.

Aus steuerlicher Sicht sind prinzipiell alle erbrachten Leistungen innerhalb einer Unternehmensgruppe zu verrechnen. Dabei können die Konzerne ihre Verrechnungspreise für materielle und immaterielle Leistungen grundsätzlich frei gestalten. Die Finanzverwaltung prüft lediglich die „Angemessenheit am Maßstab des objektiven Fremdvergleichs“, wie es im Gesetzestext heißt.



Funktionsverlagerung

Wird eine Geschäftsfunktion einschließlich der dazugehörigen Chancen und Risiken sowie der mit übertragenen oder überlassenen Wirtschaftsgütern und sonstigen Vorteilen innerhalb eines Unternehmens verlagert, spricht man von einer Funktionsverlagerung. Davon können grundsätzlich sämtliche organisationalen Funktionen des betrieblichen Wertschöpfungsprozesses, beispielsweise Materialbeschaffung & Einkauf, Produktion, Vertrieb & Marketing, Dienstleistungen & Querschnittsfunktionen, Finanzierung oder auch die Geschäftsleitung, betroffen sein.

Was jedoch ist „angemessen“? Welchen objektiven Marktwert hat eine bestimmte Geschäftsfunktion? Und welche Richtlinien sind bei der Kalkulation der internen Leistungsverrechnung anzusetzen? – Exakt an diesem Punkt beginnt die gesetzliche Neuregelung zu einer unbequemen Auflage mit hoher Komplexität für die betroffenen Unternehmen zu werden: Mögen handfeste Güter, die an eine Tochterfirma außerhalb Deutschlands übergehen, für den Mutterkonzern noch einigermaßen statisch zu bewerten sein. Spätestens bei der Verrechnung immaterieller Werte, darunter insbesondere interne Dienstleistungen aller Art, stößt das Konzern- oder Fachbereichscontrolling auf höchst undurchsichtige Kostenstrukturen sowie weitgehende Unkenntnis über den konkreten Wertbeitrag einer „virtuellen“ Leistung im Rahmen einer Geschäftsfunktion.

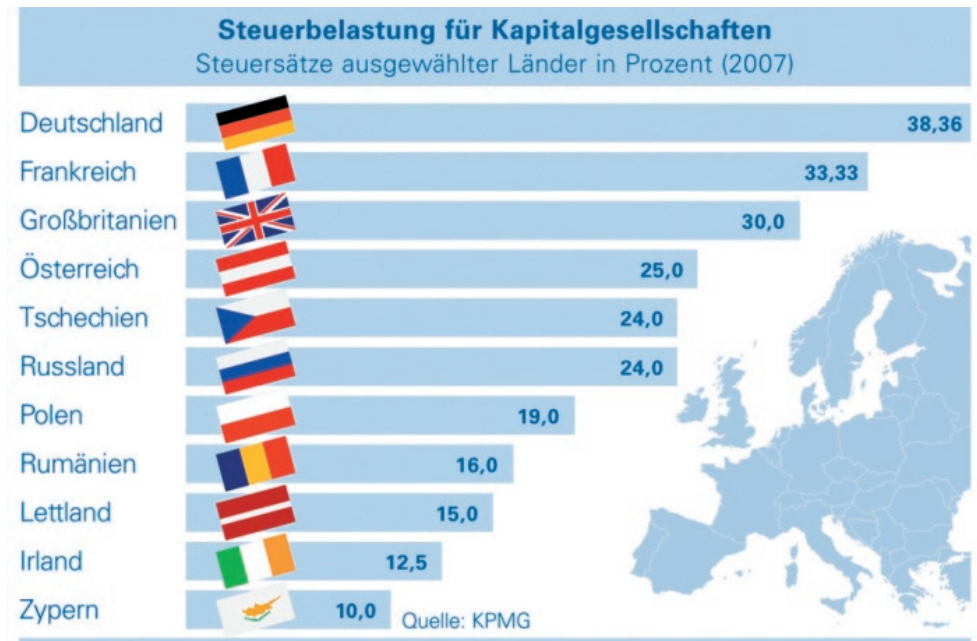
Funktionsverlagerung – Grauzone mit scharfen Auflagen

Hinzu kommt ein weiterer Unsicherheitsfaktor durch die insgesamt schwammige Formulierung der gesetzlichen Neuregelung. Dies gilt insbesondere für den bewusst unscharf definierten Begriff der Funktionsverlagerung. Die Frage „Wann liegt tatsächlich eine Funktionsverlagerung vor?“ bzw. „In welchen Fällen ist eine gegebene Funktionsverlagerung als solche zu bewerten?“ wird nur theoretisch beantwortet. Erst in absehbarer Zeit soll eine weitere Rechtsverordnung den Begriff konkretisieren.

Die Finanzverwaltung wird den Unternehmen jedenfalls auch künftig keine festen Verrechnungspreise vorschreiben. Indes, das Regelwerk für eine plausible Unternehmensdokumentation verrechneter Funktionsverlagerungen ist bereits ganz genau abgesteckt und hat es in sich. Denn eines darf bei aller Unsicherheit als sicher gelten: die Nachweispflicht der „Angemessenheit“ von Verrechnungspreisen liegt allein bei den Unternehmen.

So wird als Grundlage zur Besteuerung den Unternehmen eine exakte Ermittlung der Verrechnungspreise auf Basis einer umfassenden Funktionsanalyse jeweils vor und nach der Verlagerung sowie eine Reihe betriebswirtschaftlicher Planungsrechnungen über einen Zeitraum von 10 Geschäftsjahren vorgeschrieben. In Ermangelung realer Vergleichsdaten soll dazu ein sogenannter „hypothetischer Fremdvergleich“ anhand des Mindestpreises des Leistungserbringers und des Höchstpreises des Leistungsempfängers durchgeführt werden. Zusätzlich müssen die Gewinnerwartungen beider

*Unternehmenssteuerreform:
Senkung der Abgabenlast für
Kapitalgesellschaften und
GmbHs um fast 10 Prozent-
punkte in Aussicht.*



Handelspartner in Form einer so genannten „doppelten Ertragswertbetrachtung“ einbezogen werden, wobei alle mit der Funktionsverlagerung verbundenen Chancen und Risiken, etwa Standortvorteile oder Synergieeffekte, zu berücksichtigen sind.

Im Fokus des Fiskus

Gelingt es einem Unternehmen nicht, konkrete Vergleichswerte für seine grenzüberschreitenden Transaktionen zu ermitteln und glaubhaft zu dokumentieren, drohen eine Reihe empfindlicher Sanktionen. So kann der Fiskus im Rahmen einer – im Gesetz neu verankerten – erweiterten Schätzungsbefugnis die konzernintern vereinbarten Konditionen einer Funktionsverlagerung als unangemessen beurteilen und eigenständig Korrekturen bei der Gewinnermittlung vornehmen. Tritt beispielsweise aufgrund fehlerhafter Berechnungen innerhalb der ersten 10 Jahre nach der Funktionstransaktion eine erhebliche Gewinnabweichung zu Gunsten des Unternehmens ein, geht die Finanzverwaltung davon aus, dass zwischenzeitlich mindestens eine Preisanpassung hätte stattfinden müssen. Infolge dessen wird die Abweichung nachträglich mit einer erhöhten Steuer belegt. Dabei kann auf Basis der Steuerschätzung durch die Finanzbehörde ein nicht abzugsfähiger Steuerzuschlag bis zu 1 Mio. EUR festgesetzt werden.

Angesichts dieses, von Steuerexperten vorab bereits als „drakonisch“ titulierten, Sanktionenkatalogs verwundert es nicht, dass die Festlegung und Dokumentation konzerninterner Verrechnungspreise mittlerweile zum wichtigsten Teil der Steuergestaltung international tätiger Unternehmen avanciert ist. Dabei müssen sämtliche zur Leistungsverrechnung relevanten Daten inkl. der doppelten Ertragswertbetrachtung buchstäblich zu jeder Zeit vorgehalten werden können. Denn bei Anforderung der Finanzbehörde bleiben dem in der Pflicht stehenden Unternehmen ab sofort nur noch 30 statt wie bisher 60 Tage Zeit, sämtliche verwertbaren Aufzeichnungen über etwaige Gewinnabweichungen oder andere außergewöhnliche Geschäftsvorfälle vorzulegen.

Die verschärften Vorschriften zur Dokumentation von Verrechnungspreisen erhöhen den Bedarf nach geeigneten Automatismen und Werkzeugen zur Schaffung einer optimierten Kostentransparenz bei der Verrechnung von Gütern und Services erheblich. Denn häufig sind die Belege dafür in riesigen Kostenblöcken konsolidiert, die keinen klaren Rückschluss auf den Verursacher geschweige denn auf den tatsächlichen Geschäftsvorfall mehr zulassen. So wird die Ermittlung von Verrechnungspreisen nicht selten auf statische Messgrößen, wie zum Beispiel sogenannte CPU Auslastungszeiten bei IT-Services oder umsatzbezogene, personelle oder gar räumliche Abteilungsgrößen gestützt, während im Controlling immer noch das Microsoft Programm Excel zum Standard-Repertoire gehört, um den Kostennebel zu lichten. Die Unternehmen müssen sich fragen, ob und inwieweit ihre derzeitige Praxis die gesetzlichen Auflagen effektiv erfüllen kann.

Fazit



Funktionsverlagerung – auch Gewinne im Ausland müssen versteuert werden

So öffentlichkeitswirksam die angekündigten Steuerentlastungen für Unternehmen auch sein mögen – die gesetzlichen Neuregelungen zu Verrechnungspreisen für Funktionsverlagerungen sind mit erheblichen Unsicherheiten verbunden. Dem zunehmenden Druck auf deutsche Unternehmen mit internationalem Aktionsradius dürfte das jedoch keinen Abbruch tun. Denn es steht zu erwarten, dass die Konzerne künftig in nahezu sämtlichen internen Leistungsbeziehungen tief greifenden Restriktionen unterliegen und verstärkt in den Fokus der Finanzverwaltung rücken. Unternehmensseitig besteht daher Handlungsbedarf, die fiskalen Risiken, aber auch Chancen aus grenzüberschreitenden Leistungsbeziehungen zu überprüfen und aktiv zu steuern.