

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort.....	VII
Inhaltsverzeichnis.....	IX
Abbildungsverzeichnis.....	XXI
Tabellenverzeichnis	XXIII
Abkürzungsverzeichnis.....	XXV
Symbolverzeichnis.....	XXXI
1 Einleitung	1
1.1 Internationalisierung und Sicherung des nationalen Steueraufkommens	1
1.2 Defintion, Bedeutung und Grenzen der Entscheidungsneutralität im Steuerrecht	4
1.3 Modellierung der Entscheidung anhand von Entscheidungswerten.....	6
1.4 Gang der Untersuchung.....	7
2 Internationale Einkünfteabgrenzung im deutschen Außensteuerrecht	11
2.1 Grundlagen internationaler Einkünfteabgrenzung anhand von Verrechnungspreisen	11
2.2 Einkünftekorrektur nach § 1 AStG.....	13
2.2.1 Tatbestandsvoraussetzungen von § 1 AStG	13
2.2.2 Fremdvergleichsmethoden nach § 1 Abs. 3 AStG	15
2.2.3 Rechtsfolgen des § 1 AStG	18
2.2.3.1 Rechtsfolgen des § 1 AStG beim tatsächlichen Fremdvergleich	19
2.2.3.2 Rechtsfolgen des § 1 AStG beim hypothetischen Fremdvergleich	22

3	Funktion, Funktionsverlagerung und Transferpaket.....	31
3.1	Funktion und Funktionsverlagerung als allgemeine Tatbestandsmerkmale	31
3.1.1	Funktionsbegriff.....	31
3.1.1.1	Zusammenfassung bestimmter betrieblicher Aufgaben.....	31
3.1.1.2	Organischer Teil des Unternehmens	33
3.1.1.3	Voraussetzungen des Teilbetriebs	35
3.1.1.4	Zusammenfassende Definition	35
3.1.2	Funktionsverlagerung	36
3.1.2.1	Ausprägungen der Funktionsverlagerung.....	36
3.1.2.2	Übertragung von Wirtschaftsgütern und Vorteilen.....	38
3.1.2.3	Der Übergang von Chancen und Risiken	39
3.1.2.4	Negativabgrenzungen.....	40
3.1.3	Zusammenfassung.....	42
3.2	Transferpaket.....	43
3.2.1	Funktionen und Umfang des Transferpakets.....	43
3.2.2	Bestandteile des Transferpakets in seiner Bewertungsfunktion	45
3.2.2.1	Immaterielle Wirtschaftsgüter.....	46
3.2.2.2	Geschäfts- oder Firmenwert	47
3.2.2.3	Sonstige Vorteile.....	50
3.2.2.4	Dienstleistungen	52
4	Das Bewertungssystem für Funktionsverlagerungen.....	53
4.1	Gesamtbewertung im tatsächlichen und hypothetischen Fremdvergleich.....	53
4.2	Abweichende Einzelbewertung in den Öffnungsklauseln	55

4.2.1	Keine Übertragung wesentlicher immaterieller Werte und die Verlagerung von Routinefunktionen	55
4.2.2	Summe der Einzelverrechnungspreise liegt im Einigungsbereich der Gesamtbewertung	57
4.2.3	Genaue Bezeichnung eines wesentlichen immateriellen Wirtschaftsguts oder sonstigen Vorteils	59
4.2.4	Besondere Tatbestandsvoraussetzungen der Öffnungsklauseln	60
4.2.4.1	Wesentlichkeit des immateriellen Wirtschaftsgutes bzw. Vorteils.....	60
4.2.4.2	Berücksichtigung eines Geschäfts- oder Firmenwerts.....	65
4.2.4.3	Berücksichtigung eines (sonstigen) Vorteils	70
4.2.4.4	Glaubhaftmachung	71
5	Durchführung des Fremdvergleichs	75
5.1	Gesamtbewertung.....	75
5.1.1	Ermittlung des Einigungsbereichs	77
5.1.1.1	Gewinnerwartungen der beteiligten Unternehmen	77
5.1.1.2	Kapitalisierungszinssatz	78
5.1.1.3	Kapitalisierungszeitraum.....	85
5.1.1.4	Berücksichtigung von Steuern bei der Transferpaketbewertung.....	89
5.1.1.5	Behandlung der Kaufpreiszahlung beim aufnehmenden Unternehmen.....	90
5.1.1.6	Berücksichtigung tatsächlicher Handlungsalternativen.....	92
5.1.1.7	Berücksichtigung von Transaktions- und Schließungskosten.....	93

5.1.1.8	Grenzen des Einigungsbereichs.....	96
5.1.2	Bestimmung des Verrechnungspreises.....	97
5.1.3	Bestimmung von Einigungsbereich und Verrechnungspreis bei der Übertragung von Verlustfunktionen.....	98
5.2	Einzelbewertung in den Öffnungsklauseln.....	101
5.2.1	Einzelverrechnungspreise für alle betroffenen Wirtschaftsgüter und Dienstleistungen.....	101
5.2.1.1	Ansatz von Einzelverrechnungspreisen.....	101
5.2.1.2	Sachgerechte Anpassungen und die Abweichung von der Gesamtbewertung des Transferpakets.....	102
5.2.2	Einzelverrechnungspreise für die Bestandteile des Transferpakets	103
5.2.2.1	Bewertung immaterieller Wirtschaftsgüter	103
5.2.2.2	Ansatz und Bewertung eines Geschäftswerts und der sonstigen Vorteile.....	108
5.3	Zusammenwirken von Öffnungsklauseln und Gesamtbewertung.....	111
5.4	Maßgeblicher Bewertungszeitpunkt und dessen Einfluss auf das Bewertungsergebnis	114
5.5	Schadensersatz-, Entschädigungs- und Ausgleichsansprüche	116
5.6	Nachträgliche Preisanpassung wegen abweichender Gewinne	118
5.6.1	Erhebliche Abweichung	118
5.6.2	Anpassung des Verrechnungspreises	121
5.6.3	Kritik der Preisanpassungsklausel und Gestaltungsmöglichkeiten	122

6	Behandlung von Funktionsverlagerungen im internationalen Abkommensrecht.....	127
6.1	Vermeidung der Doppelbesteuerung.....	127
6.2	Doppelbesteuerungsabkommen nach dem OECD-Musterabkommen.....	128
6.2.1	Beschränkung des Fremdvergleichs durch Art. 9 OECD-MA.....	128
6.2.2	Internationale Verständigungsverfahren	132
6.2.3	Fremdvergleich und Funktionsverlagerungen in den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien	134
6.2.3.1	Hypothetischer Fremdvergleich	134
6.2.3.2	Die Behandlung von Restrukturierungen im OECD Business-Restructuring-Bericht.....	136
6.2.4	Auswirkungen auf internationale Funktionsverlagerungen aus Deutschland	142
7	Vereinbarkeit der nationalen Regelungen zur Funktionsverlagerung mit dem Europarecht	143
7.1	Einfluss des Europarechts auf das nationale Steuerrecht	143
7.2	Betroffene Grundfreiheiten im Zusammenhang mit konzerninternen Funktionsverlagerungen	145
7.3	Rechtfertigungsgründe	148
7.3.1	Missbrauchsbekämpfung.....	149
7.3.2	Ausgewogene Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse... ..	151
7.3.3	Kohärenz des Steuersystems	152
7.4	Verhältnismäßigkeit	154
7.5	Europarechtliche Bewertung der deutschen Vorschriften zur Funktionsverlagerung.....	156
7.5.1	Hypothetischer Fremdvergleich	157
7.5.2	Mittelwertvermutung und Glaubhaftmachung abweichender Werte	161

7.5.3	Gesamtbewertung im Transferpaket und Ansatz eines Geschäfts- oder Firmenwerts.....	162
7.5.4	Vollständige Informationstransparenz.....	164
7.5.5	Preisanpassung	165
7.5.6	Sofortbesteuerung der stillen Reserven	166
7.6	Zusammenfassung	169
8	Die Entscheidung über eine Funktionsverlagerung	171
8.1	Grundlagen der rationalen Entscheidung und Zielgröße des Entscheiders	171
8.2	Entscheidungswerte der Verlagerung betrieblicher Funktionen im Konzern	173
8.2.1	Merkmale und Anwendungsbereich von Entscheidungswerten.....	173
8.2.2	Entscheidungswerte im hypothetischen Fremdvergleich	175
8.2.3	Entscheidungswert als Hilfsmittel zur optimalen Allokation von Ressourcen im Konzern.....	176
8.3	Die Entscheidung im Modell.....	178
8.3.1	Bedeutung der Entscheidungswerte für die Entscheidung über eine Funktionsverlagerung.....	178
8.3.2	Beschränkung grenzüberschreitender Funktionsverlagerungen	179
8.4	Ermittlung der Entscheidungswerte des Transferpakets.....	180
8.4.1	Bewertungsverfahren	180
8.4.2	Wert des unverschuldeten Unternehmens	182
8.4.2.1	Entziehbare Überschüsse.....	182
8.4.2.2	Diskontierungszinssatz.....	184
8.4.2.3	Drei-Phasen-Modell	186
8.4.3	Auswirkungen der Fremdfinanzierung.....	186

8.4.3.1	Steuervorteil der Verschuldung	186
8.4.3.2	Marktwert des Fremdkapitals	188
8.5	Rahmenbedingungen für die Entscheidung im Modell	188
8.5.1	Kapitalmarktannahmen	188
8.5.2	Gesellschaftsrechtliche und betriebswirtschaftliche Rahmenbedingungen	189
8.5.3	Ertragsteuerliche Rahmenbedingungen	191
8.5.3.1	Besteuerung der Funktionsgewinne	191
8.5.3.2	Besteuerung der Dividenden beim Empfänger	191
8.5.4	Einzelheiten der Funktionsverlagerung	195
8.5.4.1	Zusammensetzung des Transferpakets und dessen Behandlung bei der ausländischen Tochtergesellschaft	195
8.5.4.2	Steuerliche Fiktion anstelle einer tatsächlichen Zahlung	196
8.5.4.3	Finanzierung des Transferpaketpreises	197
9	Ermittlung und Untersuchung der Entscheidungswerte für das Transferpaket	199
9.1	Unbegrenzte Mobilität der Funktion	199
9.1.1	Die Entscheidungswerte bei unbegrenzter Mobilität und gleichen Rahmenbedingungen im In- und Ausland	200
9.1.1.1	Entscheidungswert des abgebenden Unternehmens	200
9.1.1.2	Entscheidungswert des aufnehmenden Unternehmens	202
9.1.1.3	Entscheidungswert des Konzerns	203

9.1.2	Berücksichtigung von Standortvorteilen und Synergieeffekten im Ausland	204
9.1.2.1	Steigerung des Zahlungsüberschusses aus der Funktion	205
9.1.2.2	Niedrigerer Steuersatz im Ausland.....	207
9.1.2.3	Verringerung des Risikos	209
9.1.3	Zusammenfassung.....	210
9.2	Barrieren für die Funktionsverlagerung	211
9.2.1	Zeitliche Streckung der Abschreibung	211
9.2.1.1	Entscheidungswert des empfangenden Unternehmens	211
9.2.1.2	Entscheidungswert des Gesamtunternehmens	212
9.2.1.3	Auswirkungen auf die Entscheidung.....	213
9.2.2	Transaktionskosten.....	217
9.2.2.1	Kosten des abgebenden Unternehmens	218
9.2.2.2	Kosten des aufnehmenden Unternehmens.....	220
9.2.2.3	Kosten auf Konzernebene	223
9.2.2.4	Zusammenfassung.....	224
9.2.3	Belastung der Zahlungsströme zwischen den Konzerngesellschaften mit der Hinzurechnung nach § 8b Abs. 5 KStG und der Quellensteuer	225
9.2.3.1	Hinzurechnung nach § 8b Abs. 5 KStG	225
9.2.3.2	Abweichende Belastung ausländischer Dividenden	228
9.2.3.2.1	Vorrang des abkommensrechtlichen Schachtelprivilegs.....	229
9.2.3.2.2	Quellensteuer.....	231
9.2.3.3	Zusammenfassung.....	233

9.2.4	Fehlende Anerkennung des Verrechnungspreises durch die ausländische Steuerbehörde.....	233
9.2.5	Negative Standortfaktoren.....	237
9.2.6	Unsicherheit und Fehler bei der Bewertung	238
9.2.7	Zusammenfassung.....	242
9.3	Gestaltung der Funktionsverlagerung.....	243
9.3.1	Zuordnung der Transaktionskosten	243
9.3.1.1	Einfluss der Zuordnung auf das Ergebnis des hypothetischen Fremdvergleichs.....	244
9.3.1.2	Einfluss der Zuordnung auf den Entscheidungswert des Konzerns	246
9.3.1.3	Zusammenwirken der beiden Effekte und Auswirkungen auf die Menge möglicher Funktionsverlagerungen	247
9.3.1.4	Beispiel und Zusammenfassung.....	250
9.3.2	Alternative Finanzierung des Transferpaketpreises.....	252
9.3.2.1	Innenfinanzierung durch die TA	252
9.3.2.2	Fremdfinanzierung des Transferpaketpreises	255
9.3.2.3	Beispiel zur Mischfinanzierung des Transferpaketpreises.....	258
9.3.2.4	Keine tatsächliche Zahlung	259
9.3.2.5	Zusammenfassung.....	262
9.3.3	Inanspruchnahme der Öffnungsklausel zur Einzelbewertung.....	262
9.3.4	Vereinbarung einer Preisanpassungsklausel.....	265
9.3.4.1	Auswirkung auf den Einigungsbereich im hypothetischen Fremdvergleich	266
9.3.4.2	Auswirkung auf den Entscheidungswert aus Konzernsicht	268

9.3.4.3	Beispiel und Zusammenfassung	270
10	Überblick über Besonderheiten des Fremdvergleichs in anderen Konzernstrukturen	273
10.1	Mehrstöckiger Konzern	273
10.2	Funktionsverlagerung mit Beteiligung nahestehender Personengesellschaften	274
11	Analyse der Entscheidung über eine Funktionsverlagerung	277
11.1	Zusammenwirken der Entscheidungswerte	277
11.2	Auswirkungen der untersuchten Hindernisse und Gestaltungen auf die Entscheidung	280
11.2.1	Übersicht	280
11.2.2	Inländische und ausländische Einflussfaktoren	283
11.2.3	Konzernspezifische Einflussfaktoren und Einflussfaktoren auf den Fremdvergleich	285
11.2.4	Einbezug von Einflussgrößen auf den Konzernentscheidungswert in den hypothetischen Fremdvergleich	288
11.2.5	Zusammenfassung	290
11.3	Auswirkungen der deutschen Besteuerung von Funktionsverlagerungen	290
11.3.1	Ermittlung der Einigungsbereichsgrenzen im hypothetischen Fremdvergleich	290
11.3.2	Mittelwertvermutung	292
11.3.3	Öffnungsklauseln	293
11.3.4	Preis Anpassungsklauseln	294
11.4	Folgerungen für die Besteuerung von Funktionsverlagerungen	294
11.4.1	Kategorisierung der Ursachen für eine Belastung aufgrund der Vorschriften zum Fremdvergleich bei Funktionsverlagerungen	294

11.4.2	Rechtfertigung der Beeinträchtigung und Verbesserungsmöglichkeiten.....	296
11.4.2.1	Durchführungsprobleme.....	296
11.4.2.2	Folgen des Fremdvergleichs.....	297
11.4.2.3	Berücksichtigung wirtschaftlicher Beschränkungen	299
12	Zusammenfassung und Ausblick	301
	Anhang.....	305
	Literaturverzeichnis	351
	Rechtsquellenverzeichnis	377
	Steuergesetze	377
	Wichtige Steueränderungsgesetze	377
	Rechtsverordnungen	378
	Gemeinschaftsrecht	378
	Rechtsprechungsverzeichnis	379
	Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs	379
	Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs	380
	Rechtsprechung anderer Gerichte.....	381
	Verwaltungsanweisungen und IDW Standards.....	382
	Verwaltungsanweisungen.....	382
	IDW Standards	382

Die Entscheidung zur Funktionsverlagerung im Konzern
Eine Analyse des Zusammenwirkens der Preisgrenzen
der beteiligten Entscheider

Zimmermann, P.

2013, XXXII, 382 S. 37 Abb., Softcover

ISBN: 978-3-658-01800-9