



# Neue Escape-Klausel bei der Besteuerung von Funktionsverlagerungen

[28.05.2010]

Von: **Dr. Katarzyna Muszynska-Herdin und Oliver Braatz**

In unserem letzten Newsletter haben wir bereits auf die geplante Nachbesserung bei der Funktionsverlagerungsbesteuerung hingewiesen. Dem entsprechenden Gesetz hat der Bundesrat am 26.03.2010 nun erwartungsgemäß zugestimmt.

Wesentliche Änderung ist die Einfügung einer sogenannten „3. Escape-Klausel“ in § 1 Abs. 3 S. 10 AStG, um der vielfach auch als unpraktikabel kritisierten Transferpaketbewertung zu entgegen.

„...macht der Steuerpflichtige glaubhaft, dass zumindest ein wesentliches immaterielles Wirtschaftsgut Gegenstand der Funktionsverlagerung ist, und bezeichnet er es genau, sind Einzelverrechnungspreise für die Bestandteile des Transferpakets anzuerkennen.“, so die relativ kurze gesetzliche Neuregelung.

Im Fokus steht der Begriff des immateriellen Wirtschaftsgutes. Wirft man einen Blick in die Richtlinien zum EStG, die bereits Ausführungen aus bilanzsteuerrechtlicher Sicht enthalten, gewinnt man einen Eindruck von der Sichtweise der Finanzverwaltung. Demnach handelt es sich beispielsweise bei einem Kundenstamm regelmäßig lediglich um einen geschäftswertbildenden Faktor, der nicht selbstständig bewertbar ist. Eine Wertermittlung für einen derartigen Kundenstamm, der etwa im Rahmen einer Funktionsverlagerung auf eine ausländische Vertriebsgesellschaft übertragen wird, würde sich auch als schwierig erweisen, da z. B. die zukünftigen Umsätze mit diesem Kundenkreis nur schwer vorhersehbar sind. Hingegen gelten jedoch Lizenzen, Patente, ungeschützte Erfindungen oder Know-how als immaterielle Wirtschaftsgüter. Auch wenn diese nur im Falle eines entgeltlichen Erwerbes in der Bilanz aktivierbar sind, so können selbst geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter dennoch ins Ausland verlagert werden. Dem Fiskus ist sehr daran gelegen, diese bisher im Jahresabschluss nicht gezeigten Werte, namentlich z. B. selbst entwickelte Patente, zu erfassen, da mit ihnen im Einzelfall hohe Erträge in der Zukunft generiert werden können.

Was allerdings unter „Bezeichnung eines wesentlichen immateriellen Wirtschaftsgutes“ zu verstehen ist, bleibt bisher noch völlig unklar. Denkbar wäre die Anwendung der allgemeinen Dokumentationsvorschriften für Verrechnungspreise.



Im vergangenen Sommer haben Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft ihre Befürchtungen zu der bisherigen Regelung sehr plakativ formuliert. Sie sprachen von der Gefahr, Deutschland werde zum „Second Hand“-Wirtschaftsstandort degradiert, da deutsche Unternehmen zukünftig nicht nur ihre Produktion, sondern auch Forschungsaktivitäten vorwiegend im Ausland betreiben würden, um der Gefahr einer späteren „Know-how“-Verlagerung aus dem Weg zu gehen. Bedeutet ein Halbsatz im Gesetz jetzt die Rettung der deutschen Wirtschaft?

Der Gesetzgeber hat den Ball jetzt wieder der Finanzverwaltung zugespielt. An ihr liegt es nun, eine für die Praxis akzeptable Auslegung zu entwickeln. Man darf gespannt sein, wer hier den Zweikampf zwischen dem Fiskus und der deutschen Wirtschaft respektive den einzelnen Steuerpflichtigen gewinnt und im Jahr der Fußball-WM als Sieger den Platz verlässt. Ob eine Änderung der bestehenden Verordnung oder eine (umfassende) Änderung des bisherigen Entwurfs eines BMF-Schreibens noch vor dem sportlichen Großereignis erfolgt, ist wohl aber eher unwahrscheinlich. Über dieses viel diskutierte Thema des internationalen Steuerrechts werden wir Sie selbstverständlich weiter auf dem Laufenden halten.