

Perspektiven für die Automobilindustrie
in Lateinamerika – Mit Sonderfokus
aktuelle Fragen der Besteuerung

Steuerliche Chancen und Risiken von Funktionsverlagerungen

Dr. Stephan Rasch
Partner, Deloitte



Inhalt

1. Einführung
2. Status Funktionsverlagerungen
3. Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Produktionsverlagerung
Atomisierung der Funktion
Substitution der produzierten Güter

4. Fazit

Inhalt

1. Einführung

2. Status Funktionsverlagerungen

3. Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Produktionsverlagerung

Atomisierung der Funktion

Substitution der produzierten Güter

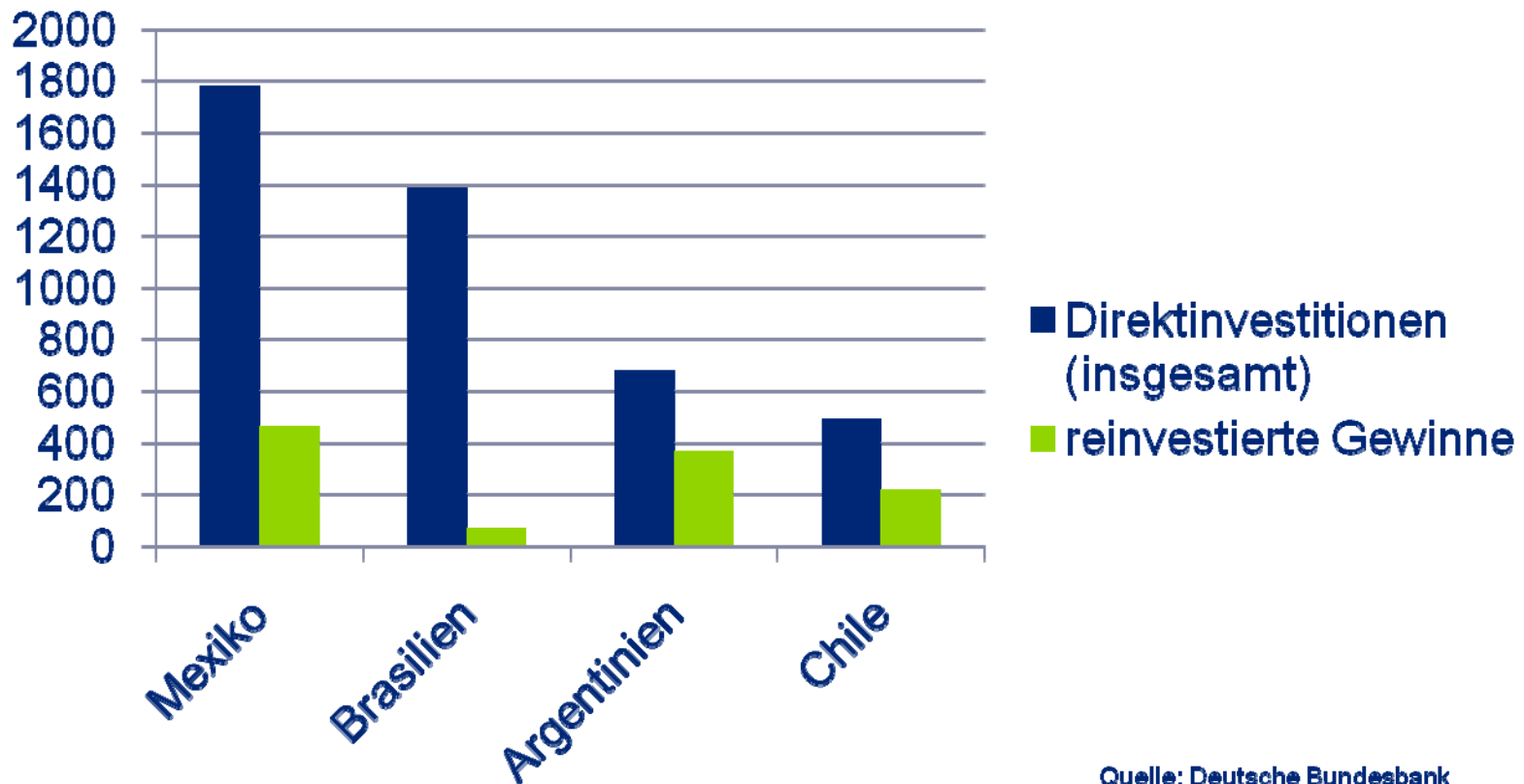
4. Fazit

Einführung

Investitionen deutscher Unternehmen in Lateinamerika

Direktinvestitionen 2005-2008 insgesamt: 4,38 Mrd. €

Wichtigste Investitionsländer (in Mio. €)



Einführung

Motive einer Restrukturierung

- Steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten und Risikofaktoren; Finanzierungs- und Bilanzierungsfragen

- Senkung der Konzernsteuerquote

- Ungenutzte Verlustvorträge

- Zollrechtliche Optimierung

- Nach Umstellung erhöhte Rechtssicherheit

- Kosteneinsparung durch Zentralisierung von Funktionen

- Realisierung von *economies of scale*

- Marktinfrastruktur: Standorte der Zulieferer, Konkurrenten und Kunden

- Länderprofile: Lohnniveau, Mitarbeiterqualität, Sozialpläne, Zölle, Steuern, etc.

- Synergiepotential bei der Konsolidierung von Produktionsgruppen und/oder Fertigungstechnologien

Inhalt

1. Einführung

2. Status Funktionsverlagerungen

3. Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Produktionsverlagerung

Atomisierung der Funktion

Substitution der produzierten Güter

4. Fazit

Status Funktionsverlagerungen

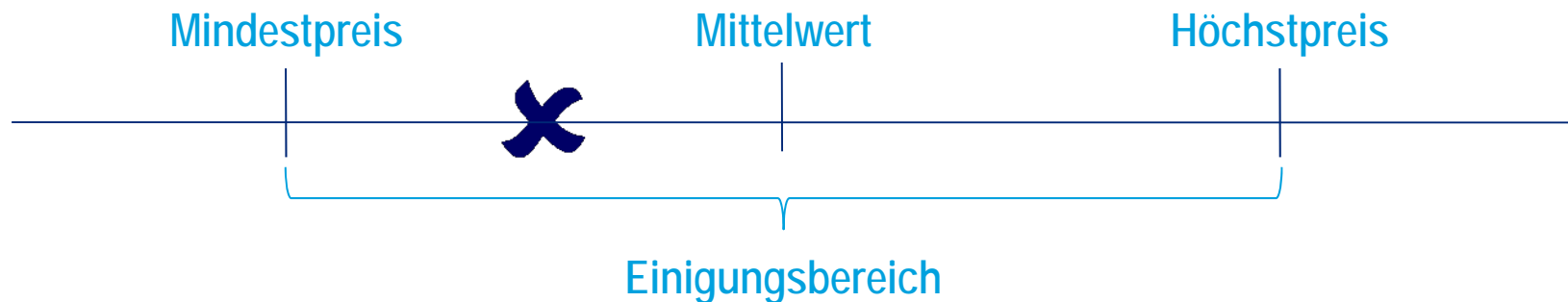
Rechtliche Konzeption: Gesetz – Verordnung – Erlaß

- Aus Sicht der deutschen Finanzverwaltung bestanden strukturelle Nachteile bei Prüfung von Funktionsverlagerungen/immateriellen Wirtschaftsgütern.
- Neue steuerliche Regelungen zur Funktionsverlagerung wurden als Sonderfall der Einkunfts-korrekturnormen zu Verrechnungspreisen des § 1 AStG ausgestaltet.
- Ab Veranlagungszeitraum 2008 findet sich gesetzliche Grundlage für Behandlung grenzüberschreitender Funktionsverlagerung in § 1 Abs. 3 Satz 9 AStG.
- § 1 Abs. 3 Satz 13 AStG ermächtigt zudem das BMF mit Zustimmung des Bundesrates eine ergänzende Rechtsverordnung zu erlassen.
- Im August 2008 wurde sog. Funktionsverlagerungsverordnung (FVerIV) erlassen; FVerIV trat rückwirkend zum 1. Januar 2008 in Kraft.
- BMF hat am 17. Juli 2009 einen Entwurf des BMF Schreibens zu Funktionsverlagerungen veröffentlicht → wird zur Zeit diskutiert.

Status Funktionsverlagerungen

Verrechnungspreismethode: Hypothetischer Fremdvergleich

- Einigungsbereich wird von den jeweiligen Gewinnerwartungen (Gewinnpotentialen) nach Steuern unter Berücksichtigung funktions- und risikoadäquater Kapitalisierungszinssätze für die verlagerte Funktion als Ganzes (kapitalwertorientierte Bewertung) bestimmt.
- Innerhalb des Einigungsbereichs ist der wahrscheinlichste Wert zu wählen; kann kein anderer Wert glaubhaft gemacht werden, ist der Mittelwert anzusetzen.
- Wurde keine Preisanpassungsklausel vereinbart, hat die Finanzverwaltung ggfs. für 10 Jahre die Möglichkeit eine Anpassung vorzunehmen.



Inhalt

1. Einführung
2. Status Funktionsverlagerungen
3. Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Produktionsverlagerung

Atomisierung der Funktion

Substitution der produzierten Güter

4. Fazit

Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

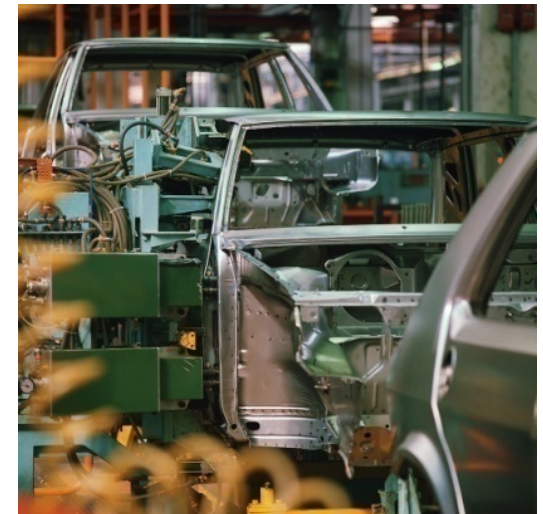
Produktionsverlagerung

Sachverhalt:

- A GmbH ist ein weltweit tätiger Zulieferer der Automobilindustrie.
- Produkte werden in Deutschland selbst und weltweit über Tochtergesellschaften vertrieben.
- A GmbH produziert Fenstermotoren in Deutschland .
- OEM-Kunde will in Brasilien Produktion ausweiten und will nun, dass Zulieferer nach Brasilien folgen.

Alternativen

1. A-GmbH beauftragt brasilianische Tochtergesellschaft im Rahmen einer Lohnfertigung
2. Brasilianische Tochtergesellschaft agiert als Eigenproduzent



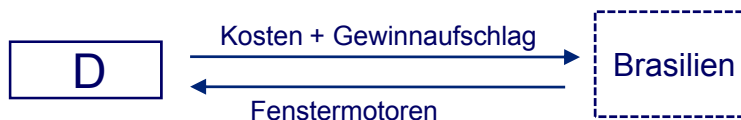
Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Produktionsverlagerung – Lohnfertigung

Brasilianische Tochtergesellschaft agiert als Lohnfertiger

- Es erfolgt eine reine Funktionsabspaltung ohne Übertragung von Chancen und Risiken.
- Immaterielle Wirtschaftsgüter dürfen nicht übergehen.
- Es gehen weder Geschäftspotential noch ein Transferpaket über.
- Finanzverwaltung anerkennt Grundsätze (vgl. § 2 Abs. 2 FVerIV).
- Voraussetzung ist allerdings, dass in diesem Fall die Kostenaufschlagsmethode zur Anwendung kommt.

Lohnfertigerverhältnis



Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

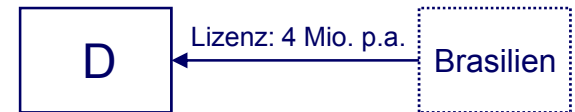
Produktionsverlagerung – Eigenproduktion

1. Funktionsverdoppelung: Einzelbewertung

- Kompensation für Überlassung der Wirtschaftsgüter mittels fremdüblicher Lizenzrate
- Barwert der Lizenzzahlungen unter Verwendung eines risikoadäquaten Diskontfaktors (hier: **8%**) verbleibt als Steuersubstrat in Deutschland



1) Einzelbewertung



➤ Exit-Zahlung: **50 Mio.** (Barwert)

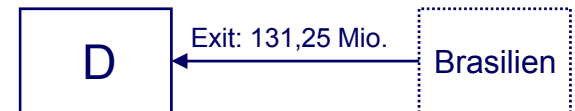
2. Funktionsverlagerung: Transferpaket

- Bestimmung des Gewinnpotentials bei Produktion in Brasilien und Deutschland
- Kompensation schließt Standortvorteile (niedrigere Kosten, Steuervorteile) hälftig mit ein

➔ **Gefahr der Doppelbesteuerung → DBA Brasilien gekündigt**

➔ Frage: Betriebswirtschaftliche sinnvolle Ausübung der Funktion in Deutschland möglich, wenn der OEM in Brasilien produziert?

2) Transferpaket



Umsatz: 100 Mio.
EBIT: 6
NOPAT: 4 (s=33%)

Umsatz: 100 Mio.
EBIT: 10
NOPAT: 10 (s=0%)

➤ Einigung bei 7 Mio. (Barwert: 87,5 Mio.)

➤ Exit-Zahlung: **131,25 Mio.** (vor Steuern)

Inhalt

1. Einführung
2. Status Funktionsverlagerungen
3. Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Produktionsverlagerung

Atomisierung der Funktion

Substitution der produzierten Güter

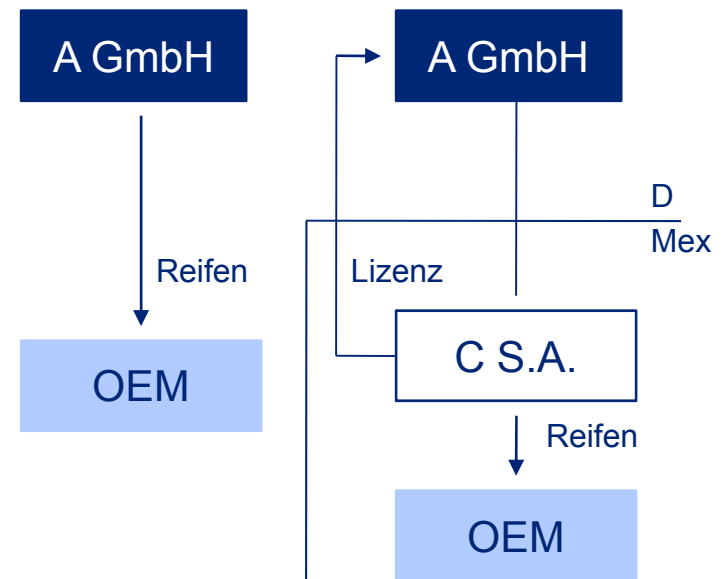
4. Fazit

Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Atomisierung der Funktion (1)

Sachverhalt:

- A GmbH ist Reifenhersteller, der sowohl OEMs als auch Endkunden beliefert.
- A stellt auch Reifen für die Modelle des OEM X her.
- OEM X eröffnet in Mexiko ein neues Werk für die Produktion eines Kleinwagens und verlangt von A, dass die Reifen für diesen Kleinwagen (Modell 155/70 R 13) zukünftig in Mexiko hergestellt werden. Andernfalls würde ein neuer Lieferant gesucht.
- A gibt daraufhin die Produktion des Reifens in Deutschland auf und gründet eine Tochtergesellschaft in Mexiko (C), welche die Produktion des Reifens übernimmt.
- Für die Reifentechnologie zahlt C an A eine marktübliche Lizenz von 3,5%.
- C erwirtschaftet einen Reingewinn von € 10 Mio. im Jahr.



Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Atomisierung der Funktion (2)

Wird hier eine Funktion verlagert?

- Die betriebliche Funktion der Produktion von Reifen bleibt erhalten.
- Ist die Produktion einer bestimmten Reifengröße für ein Modell eines bestimmten OEM eine Funktion im Sinne des Gesetzes?
 - VGrds FV-E: Ja. Tz. 2.1.1, 2.1.1.2 und Beispiel 2.1.7.3
 - Literatur: Nein. Kleiner Teilbereich einer Funktion, keine Funktion \neq organischer Teil des Unternehmens
- Rechtsfolgen:
 - Nach FinVerw: Bestimmung des Einigungsbereichs für ein Transferpaket. Hier: bei Multiplikator von 10, Einigungsbereich von 0 - 100 Mio.
 - Nach Literatur: Einzelbewertung der Lizenzgebühr

Inhalt

1. Einführung
2. Status Funktionsverlagerungen
3. Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Produktionsverlagerung

Atomisierung der Funktion

Substitution der produzierten Güter

4. Fazit

Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Substitution der produzierten Güter (1)

Beispiel:

- Ein inländischer Automobilhersteller hat das Modell X in jahrelanger Forschung entwickelt und sodann über einen langen Zeitraum auf eigene Rechnung produziert und vertrieben. Da das Modell mittlerweile technisch veraltet ist, hat er einen modifizierten Typ dieses Modells entwickelt, der auf dem neuesten Stand der Technik ist.
- Anschließend werden Produktion und Vertrieb des Altmodells auf eine ausländische TG in Argentinien verlagert, die den Vertrieb in Südamerika übernimmt und hiermit noch ansehnliche Gewinne erzielt. Dadurch werden Kapazitäten geschaffen, von Deutschland aus den neuen Typ zu produzieren und zu vertreiben.
- In Deutschland wird kein Personal abgebaut. Umsatz und Gewinn in Deutschland erhöhen sich, weil das neue Modell gut ankommt.

Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Substitution der produzierten Güter (2)

Liegt eine Funktionsverlagerung auf die ausländische TG vor?

- Problemstellung wird zur Zeit sehr kontrovers diskutiert; ist im Entwurf des BMF-Schreibens vom 17.7.2009 thematisiert.
 - Grds. ändert der inländische Automobilhersteller seine Geschäftstätigkeit (betriebliche Aufgaben) nicht; führt diese vielmehr unverändert fortführt .
 - Daher sollte Fall nicht als Funktionsverlagerung anzusehen sein (so auch § 1 Abs. 7, letzter HS FVerIV).
 - Überlassung des Produkt- und Produktions-Know-hows an die TG ist im Rahmen einer Lizenzgebühr zu berücksichtigen.
- Die Finanzverwaltung geht allerdings von einer Funktionsverlagerung aus: FinVerw wendet Regeln über FVerl an und bestimmt Preis für das angebliche Transferpaket (vgl. Beispiel in Tz. 2.1.2.2 VGrds FV-E)

Inhalt

1. Einführung
2. Status Funktionsverlagerungen
3. Fallgestaltungen in der Automobilindustrie

Produktionsverlagerung
Atomisierung der Funktion
Substitution der produzierten Güter

4. Fazit

Fazit

Bewertung

- Bestehende Verrechnungspreisregeln waren ausreichend, auch Funktionsverlagerungen sachgerecht zu behandeln.
- Deutsche Regelungen gehen über das international Übliche hinaus.
- Entwicklung hinsichtlich des OECD Berichts Funktionsverlagerung ist weiterzuverfolgen.
- Zunahme von Doppelbesteuerung, Verständigungs- und Schiedsverfahren sehr wahrscheinlich.
- § 1 Abs. 3 AStG ist wahrscheinlich EG-widrig, weil nur grenzüberschreitend anwendbar. Im Inland gelten andere Regelungen trotz Gewerbesteuergefälle.
- § 1 Abs. 3 AStG wirkt nur Einkünfte erhöhend, also nicht bei Verlagerung ins Inland. Es fehlt an einer Rechtsgrundlage (so auch nun Tz. 3.10.5 VGrds FV-E, unklar Tz. 1.1).

Ansprechpartner

Deloitte.

Dr. Stephan Rasch
Rechtsanwalt/FAfStR
Partner

Deloitte & Touche GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Rosenheimer Platz 4
81669 München
Deutschland

Tel: +49 89 29036 8722
Fax: +49 89 29036 11 8722
srasch@deloitte.de

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu

Deloitte.