

2. WCLF Konferenz Tax and Intellectual Property

Tax & Intellectual Property revisited – zwei Jahre nach der Auftaktveranstaltung nahmen die WCLFrankfurter Tax-Gespräche am 2. 4. 2014 erneut die Schaffung, Zuordnung und Verwertung von IP-Rechten als Instrument der Steuerplanung sowie die damit verbundenen Risiken unter die Lupe. Dabei stand die Konferenz diesmal vor allem im Zeichen der international geführten BEPS-Diskussion.

1. BEPS und geistiges Eigentum

Der Impulsvortrag von *MR Dr. Christian Schleithoff* wurde den Anforderungen des Genres voll gerecht und setzte mit einer kompakten Darstellung wesentlicher BEPS-Positionen der Bundesregierung bereits wesentliche Eckpunkte für die nachfolgende erste Diskussionsrunde. Als zentrale steuerpolitische Ziele der Bundesregierung im Rahmen der BEPS-Initiative benannte er die Förderung wirtschaftlicher Aktivitäten auch großer Konzerne im Inland, die Verhinderung von Doppelbesteuerung bei gleichzeitigem Ausschluss einer Keimmalbesteuerung und die Erzielung eines internationalen Konsenses. Nationale Alleingänge halte man nicht für zielführend.

Intellectual Property stehe im BEPS-Kontext naturgemäß besonders im Fokus, da IP-Rechte per se international und mobil seien – und daher auch besonders gestaltungsanfällig. Es liege im Verantwortungsbereich der Bundesregierung, den legalen Bereich der IP-Gestaltung steuerrechtlich abzusichern und gleichzeitig durch eine geeignete Steuerpolitik einen sinnvollen Beitrag zum Gelingen der BEPS-Initiative zu leisten. Dabei sehe die Bundesregierung nicht nur aufgrund allgemeiner Überlegungen zum Schutz des Steuersubstrats Handlungsbedarf, sondern auch konkret angesichts der Tatsache, dass aktuell international operierende Unternehmen weniger stark besteuert werden als national tätige, weil sich erstere mit Hilfe einer künstlichen Trennung der tatsächlichen wirtschaftlichen Aktivitäten vom Ort der Besteuerung legale, aber ungerechte Vorteile verschaffen.

Im europäischen Kontext misst die Bundesregierung laut *Dr. Schleithoff* folgende Maßnahmen des 15 Punkte umfassenden OECD-Katalogs besondere Bedeutung zu:

- Begrenzung der Gewinnverkürzung durch Zinsabzug und andere Finanzierungs- und Lizenzinstrumente
- Stärkung der Außensteuergesetzgebung und Erarbeitung einer belastbaren Definition des Substanzbegriffs
- Weiterentwicklung der Verrechnungspreisrichtlinien und Einführung neuer Regelungen zur Verhinderung von BEPS durch „Hoch-Risiko-Transaktionen“
- Überarbeitung der Grundregeln für die Verrechnungspreisdokumentation.

Diese Maßnahmen, die zum Teil bis Herbst 2014 und zum Teil bis Herbst 2015 abgeschlossen sein sollen, müssten zu einem stimmigen Gesamtergebnis führen.

Insgesamt gesehen, so *Dr. Schleithoff* weiter, könne die BEPS-Initiative natürlich nicht alle Probleme lösen, letztlich seien nur kleine Schritte möglich. Wichtig sei – auch wenn es Kräfte gebe, die eine nationale Lösung wollten – eine gemeinsame internationale Klärung. Der schlimmste Fall wäre ein komplettes Scheitern der BEPS-Initiative, da dies eine Vielzahl unkoordinierter nationaler Ansätze zur Folge hätte, die nationale Gegenreaktionen auslösen und mithin unweigerlich das Risiko der Doppel- oder Mehrfachbesteuerung erhöhen würden. Teilweise ließe auch das geltende EU-Recht – als Beispiel nannte er die in verschiedenen Ländern eingerichteten Patentboxen – einen ungerechten Steuerwettbewerb zu, der in letzter Konsequenz zu einem „race to the bottom“ führen würde. Deshalb sei die Bundesregierung entschlossen, die Patentboxen zu bekämpfen bzw. mindestens mit einer echten Substanzanforderung zu versehen, so dass sie nur bei echter wirtschaftlicher Aktivität in Anspruch genommen werden könnten.

Im Anschluss nutzte das erste Diskussionspanel – bestehend aus dem Moderator *Prof. Dr. Hanno Kube* (Universität Mainz), *Roland Hummel LL.M.* (Siemens AG), *Dr. Andreas Knebel* (White & Case), *Dr. Andreas Striegel LL.M.* (mainfort Rechtsanwälte) und *Dr. Ruprecht von Uckermann LL.M.* (Ernst & Young) – die Gelegenheit zum direkten Austausch mit *Christian Schleithoff*. Berater wie Unternehmensvertreter argumentierten, dass in den Medien am Beispiel US-amerikanischer Internetkonzerne skandalös niedrig erscheinende Steuerquoten thematisiert würden, die

sich allerdings nur nach US-amerikanischem Steuerrecht realisieren lassen. Tatsächlich seien die Steuerplaner in deutschen Konzernen teils mit erheblichen Ungewissheiten belastet und sähen sich vor allem bei grenzüberschreitenden IP-Gestaltungen diversen Doppelbesteuerungsrisiken ausgesetzt. Beide Grundscenarien, nämlich die IP-Veräußerung an fremde Dritte und die IP-Verlagerung innerhalb der Gruppe in ein Niedrigsteuerland, sind risikobehaftet. Während im Fall einer Verlagerung und Lizenzierung die Änderungen bei den Quellensteuern und die Konformität mit § 50d Abs. 3 EStG Unwägbarkeiten darstellen, sind es im ersten Fall die teils erheblichen Differenzen in der IP-Bewertung und die nicht immer vorhersagbare Entscheidung der Finanzämter, ob eine faktische IP-Verlagerung oder aber eine Fortentwicklung im Wirkungsstaat angenommen wird, für die tatsächliche Besteuerung entscheidend.

Zusätzlich zu diesen modellspezifischen Risiken trägt auch die Unschärfe entscheidender Begrifflichkeiten zu den Schwierigkeiten bei der Steuerplanung bei. Dies gilt beispielsweise für den Substanzbegriff – ein mitunter entscheidendes Kriterium für die Annahme einer Betriebsstätte – für den eine international verbindliche Definition fehlt. Insbesondere bei IP-Verlagerungen ist der Ort der Wertschöpfung häufig nicht geklärt, sondern wird de facto vom zuständigen Finanzamt festgelegt. Dass diese Entscheidungen teilweise willkürlich zugunsten des deutschen Fiskus ausfallen, lässt sich unter anderem daran ablesen, dass Länder wie China und Indien durch eine extensive Auslegung des Betriebsstättenbegriffes und Zuordnung von IP mehr Steuersubstrat (auch) von Deutschland fordern. Andererseits ist auch die Anerkennung einer Funktionsverlagerung durch die deutschen Steuerbehörden keinesfalls mehr eine Garantie für paradiesisch niedrige Steuersätze am Ort der Betriebsstätte – vor allem die BRIC-Staaten agieren zunehmend offensiv, um das Steuererkommen in ihrem Land mit den dort stattfindenden wirtschaftlichen Aktivitäten in Einklang zu bringen.

Auch wenn es um Verrechnungspreise geht, schützt die sorgfältige Festlegung nicht zwangsläufig vor gravierend abweichenden Entscheidungen der Steuerbehörden. So berichtete *Roland Hummel*, dass in Verträgen zur IP-Verlagerung aufgenommene Preisanpassungsklauseln nicht immer anerkannt werden. Hierdurch kann die – auch nur wirtschaftlich und nicht steuerlich motivierte – IP-Transaktion auf divergierende Steueransichten nicht reagieren. So ist eine Begrenzung des Steuerrisikos schwer möglich und kann nur durch verbindliche Auskünfte bzw. APA erreicht werden. *Dr. Striegel* verwies in diesem Zusammenhang auf Rücktritts- und Rückabwicklungsklauseln, mit welchen wenigstens hilfsweise eine Risikominderung erreicht werden könne.

Ebenfalls kontrovers wurden die in die neueren DBA aufgenommenen Rückfallklauseln (subject-to-tax Klauseln) gesehen. Während sie aus staatlicher Sicht ein wichtiges Mittel im Rahmen der BEPS-Initiative sind, um die Erzielung „weißer Einkünfte“ durch geschickte DBA-Ausnutzung zu unterbinden, erkennen die Unternehmen und externen Berater darin gerade im Fall von IP-Rechten ein hohes Doppelbesteuerungsrisiko: Nämlich dann, wenn der Fiskus erst im Rahmen einer Funktionsverlagerung und anschließend noch einmal auf der Grundlage einer bestehenden Rückfallklausel zugreift. Trotz dieser unterschiedlichen Auffassungen bestand Einigkeit darüber, dass ein vertraglich festgelegter Besteuerungsvorbehalt dem Instrument des Treaty Override auf jeden Fall vorzuziehen ist.

In der Summe stellt für die Diskutanten die IP-Verlagerung in andere Länder für deutsche Unternehmen, die international aufgestellt sind, immer noch die bessere Option dar. De facto habe sich Deutschland als IP-Standort ins Abseits manövriert: Eine IP-Verlagerung nach Deutschland finde praktisch nicht mehr statt und man sei inzwischen bemüht, hierzulande am besten erst gar keine Intellectual Property-Rechte entstehen zu lassen, die sich dann nur gewinnrealisierend wieder expatriieren lassen. Weil das AStG deutsche Muttergesellschaften diskriminiere, habe Deutschland aus Unternehmenssicht erheblichen Handlungsbedarf, wenn es im internationalen IP-Standortwettbewerb nicht endgültig das Nachsehen haben wolle.

2. Jahressteuergesetz 2014

Vor der ersten Workshopreihe kam ein weiterer Vertreter der Finanzverwaltung zu Wort: Der Präsident der Finanzakademie *Dr. Robert Heller* dämpfte in seinem Vortrag zu den Steuerplänen der Großen Koalition

die wohl ohnehin nicht zu weit gespannten Erwartungen an den Reformwillen der jetzigen Bundesregierung. Zwar bestehe im Prinzip Konsens dahingehend, dass eine grundlegende Steuerreform wünschenswert sei, doch sehe man keinen Handlungsspielraum, da eine solche im Bundesrat nicht mehrheitsfähig wäre. Oberstes Ziel der steuerpolitischen Entscheidungen auf nationaler Ebene sei ein ausgeglichener Haushalt, welches sowohl durch einnahmen- wie auch ausgabenorientierte Maßnahmen erreicht werden soll. Konkret wird das Jahressteuergesetz 2014 laut Dr. Heller nur kleine Veränderungen bringen: Auf administrativer Ebene stehen die Vereinfachung von Verwaltungsvorgängen durch Selbstveranlagung und der volle Informationsaustausch zwischen den Behörden auf dem Programm. Bei den Steuereinnahmen ist vorgesehen, die Erbschaftsteuer zu erhalten, eine Vermögenssteuer ist nicht geplant. Bei der für die Kommunen sehr wichtigen Grundsteuer soll das Volumen gleich bleiben, allerdings soll es Änderungen bei der Bemessungsgrundlage geben.

3. Der erste Workshop

Die im Anschluss stattfindenden vier Workshops beschäftigten sich überwiegend mit den Risiken, die sich bei IP-Gestaltungen u. a. durch das international divergierende Verständnis von Betriebsstätten, der Zuordnung und Definition von IP und schließlich auch der Bewertung ergeben. Dr. Andreas Knebel und Roland Hummel diskutierten anhand von Praxisbeispielen Fälle von Doppelbesteuerung durch BEPS. Dr. Richard Schmidke (Deloitte) untersuchte an Hand von Fallstudien die Voraussetzungen für die Übertragung und Zentralisierung von Risiko, die damit verbundenen steuerlichen und operativen Chancen und Risiken sowie die sich daraus ableitenden Handlungsempfehlungen für die Praxis. Susan van der Ham (PwC) widmete sich den Konsequenzen, die aus Neuregelungen des AStG zur Selbstständigkeitsfiktion der Betriebsstätte im Hinblick auf IP-Rechte entstehen. Gert-Jan Hop und Cuno Wittrock (beide Loyens & Loeff) schließlich skizzierten die künftige IP-Planung zwischen Deutschland und den Niederlanden vor dem Hintergrund aktueller BEPS-Maßnahmen.

4. Software und Steuern

Das zweite Diskussionspanel „Software und Steuern – aktuelle Entwicklungen in der Praxis“ bot eine Einführung in die verschiedenen

Aspekte der komplexen Thematik, auf die sich der gesamte Nachmittag der Konferenz konzentrierte. Eingebracht worden war diese Schwerpunktsetzung von Frieder Backu (SSW Schneider Schiffer Weihermüller), der als Fachanwalt für Steuerrecht und für IT-Recht für die nicht immer ausreichend reflektierten Interdependenzen an der Schnittstelle zwischen Steuer- und IT-Recht sensibilisieren wollte. Nach der Einführung durch den Moderator Prof. Dr. Jochen Schneider (SSW Schneider Schiffer Weihermüller), die anhand zahlreicher Beispiele aufzeigte, dass und warum Software einen immer bedeutenderen Teil der immateriellen Vermögenswerte von Unternehmen darstellt, folgte jeweils ein kurzer Abriss der drei Themen, die in den im Anschluss stattfindenden parallelen Workshops vertieft wurden:

- Software und IT-Leistungen einschließlich Cloud und SaaS: Vertragsgestaltung aus zivil- und steuerrechtlicher Perspektive (Prof. Schneider und Frieder Backu)
- Quellensteuern und Abzugsbeschränkungen bei Softwareüberlassung (Dr. Reimar Pinkernell, Flick Gocke Schaumburg) und
- Steuerliche Bewertung von geistigem Eigentum und Intangibles (Dr. Stephan Schnorberger, Baker & McKenzie).

Zusätzlich hielt Stephan Raab (KPMG) im Rahmen des Podiums ein Kurzreferat zu umsatzsteuerlichen Aspekten im Softwarebereich.

Eine ausführliche Darstellung der sehr facettenreichen Thematik bieten die Präsentationen zu den gehaltenen Workshops – sie sind, gemeinsam mit den Präsentationen des ersten Konferenztails, in einem Tagungsband zusammengefasst, der unter www.welf.de bestellt werden kann.

5. Fazit

Die BEPS-Initiative stand in der kurzen Abschlussrunde noch einmal im Fokus, deren Tenor eher skeptisch war, was das Ziel der Besteuerung von Gewinnen am Ort der Wertschöpfung betrifft. Ein internationaler Konsens über die maßgeblichen Zuordnungskriterien scheint noch relativ weit entfernt. Trotzdem sprach sich die Mehrheit der Diskutanten für eine langfristige Politik der kleinen Schritte in Richtung auf eine Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung aus, auch deshalb, weil überschießende Regelungen auf nationaler Ebene das Risiko der Doppelbesteuerung weiter erhöhen würden.

Dr. Claudia Streit, München

ISSN 0942-6744

IStR – Internationales Steuerrecht
Zeitschrift für europäische und internationale Steuer- und Wirtschaftsberatung, Organ der Deutschen Vereinigung für Internationales Steuerrecht, International Fiscal Association.

Redaktion: Wilhelmstr. 9, 80801 München, Postanschrift: Postfach 40 03 40, 80703 München. Tel.: (089) 3 81 89-471/-472, Telefax: (089) 3 81 89-123. E-Mail: IStR@beck.de; Internet: www.istr.beck.de

Verantwortlich für den Textteil: Rechtsanwalt Johannes Kippenberg, LL.M. (SOAS, London), Stellvertretung Rechtsanwalt Bernd Riegel, Dipl.-Fw. (FH) Maike Neubert. Redaktionssekretariat: Dorothea Hahn und Birgit Pensel.

Manuskripte: Manuskripte sind an die Redaktion zu senden. Der Verlag haftet nicht für Manuskripte, die unverlangt eingereicht werden. Sie können nur zurückgegeben werden, wenn Rückporto beigefügt ist. Die Annahme zur Veröffentlichung muss schriftlich erfolgen. Mit der Annahme zur Veröffentlichung überträgt der Autor dem Verlag C.H.BECK an seinem Beitrag für die Dauer des gesetzlichen Urheberrechts das exklusive, räumlich und zeitlich unbeschränkte Recht zur Vervielfältigung und Verbreitung in körperlicher Form, das Recht zur öffentlichen Wiedergabe und Zugänglichmachung, das Recht zur Aufnahme in Datenbanken, das Recht zur Spei-

cherung auf elektronischen Datenträgern und das Recht zu deren Verbreitung und Vervielfältigung sowie das Recht zur sonstigen Verwertung in elektronischer Form. Hierzu zählen auch heute noch nicht bekannte Nutzungsformen. Das in § 38 Abs. 4 UrhG niedergelegte zwingende Zweitverwertungsrecht des Autors nach Ablauf von 12 Monaten nach der Veröffentlichung bleibt hiervon unberührt.

Urheber- und Verlagsrechte: Alle in dieser Zeitschrift veröffentlichten Beiträge sind urheberrechtlich geschützt. Das gilt auch für die veröffentlichten Gerichtsentscheidungen und ihre Leitsätze, denn diese sind geschützt, soweit sie vom Einsender oder von der Schriftleitung erarbeitet oder redigiert worden sind. Der Rechtsschutz gilt auch gegenüber Datenbanken und ähnlichen Einrichtungen. Kein Teil dieser Zeitschrift darf außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ohne schriftliche Genehmigung des Verlags in irgendeiner Form vervielfältigt, verbreitet oder öffentlich wiedergegeben oder zugänglich gemacht, in Datenbanken aufgenommen, auf elektronischen Datenträgern gespeichert oder in sonstiger Weise elektronisch vervielfältigt, verbreitet oder verwertet werden.

Anzeigenabteilung: Verlag C.H.BECK, Anzeigenabteilung, Wilhelmstraße 9, 80801 München, Postanschrift: Postfach 40 03 40, 80703 München.

Media-Beratung: Tel.: (089) 3 81 89-687, Telefax: (089) 3 81 89-589.

Disposition, Herstellung Anzeigen, technische Daten: Tel.: (089) 3 81 89-603, Telefax: (089) 3 81 89-599, E-Mail anzeigen@beck.de
Verantwortlich für den Anzeigenteil: Bertram Götz

Verlag: Verlag C.H.BECK oHG, Wilhelmstraße 9, 80801 München, Postanschrift: Postfach 40 03 40, 80703 München, Tel.: (089) 3 81 89-0, Telex: 5 215 085 beckd, Telefax: (089) 3 81 89-123, Postbank München: Nr. 6229-802, BLZ 700 100 80.

Erscheinungsweise:

Jährlich 24 Hefte, jeweils am 1. und 3. Donnerstag im Monat.

Bezugspreise 2014: Jährlich € 465,- (darin 30,42 € MwSt.). Vorzugspreis für Studenten (fachbezogener Studiengang), Referendare, DStR-Abonnenten und Mitglieder der Deutschen IFA € 379,- (darin 24,79 € MwSt.). **Einzelheft:** € 21,50 (darin 1,41 € MwSt.). Versandkosten jeweils zuzüglich. Die Rechnungsstellung erfolgt zu Beginn eines Bezugszeitraumes. Nicht eingegangene Exemplare können nur innerhalb von 6 Wochen nach dem Erscheinungstermin reklamiert werden. Jahrestelei und -register sind nur noch mit dem jeweiligen Heft lieferbar.

Bestellungen über jede Buchhandlung und beim Verlag. Abbestellungen zum Jahresende mit Sechswochenfrist.

KundenServiceCenter: Tel.: (089) 3 81 89-750, Telefax: (089) 3 81 89-358, E-Mail: bestellung@beck.de

Adressenänderungen: Teilen Sie uns rechtzeitig Ihre Adressenänderungen mit. Dabei geben Sie bitte neben dem Titel der Zeitschrift die neue und die alte Adresse an.
Hinweis gemäß § 7 Abs. 5 der Postdienst-Datenschutzverordnung: Bei Anschriftenänderungen des Beziehers kann die Deutsche Post AG dem Verlag die neue Anschrift auch dann mitteilen, wenn kein Nachsendeantrag gestellt ist. Hiergegen kann der Bezieher innerhalb von 14 Tagen nach Erscheinen dieses Heftes beim Verlag widersprechen.

IFA-Mitgliedschaften: Berthold Welling, Generalsekretär der Deutschen Vereinigung für Internationales Steuerrecht, Deutsche Landesgruppe in der IFA, Haus der Deutschen Wirtschaft, Breite Straße 29, 10178 Berlin, Tel.: (030) 20 28-1547, info@ifa-deutschland.de, www.ifa-deutschland.de

Druck: Druckerei C.H.BECK (Adresse wie Verlag). Lieferanschrift: Versand und Warenannahme, Bergerstr. 3-5, 86720 Nördlingen.