

In diesem Heft

Aufsätze

Prof. Dr. Jens Schönfeld
Hinzurechnungsbesteuerung und Anti-Tax-Avoidance-Directive 721

Jörg Holthaus
Besteuerung von Rechteüberlassungen ins Inland und Steuerabzug gemäß § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG vor dem Hintergrund des geplanten BMF-Schreibens 729

Andreas Kempf/Dr. Thomas Loose/Michael Oskamp
Quellensteuerreduktion für hybride US-Gesellschaften nach Inkrafttreten der Vorschrift des § 50d Abs. 1 S. 11 EStG 735

Katarzyna Mroz
Die isolierende Betrachtungsweise – ein Anwendungsfall für die grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung? 742

Praxisforum

Dr. Oliver Treidler
Jahresend Anpassungen im Fokus der Außenprüfung – Warum eigentlich? 746

Länderbericht

Internationale Organisationen

EU: Befragung der Öffentlichkeit zum Austausch von zollrelevanten Informationen mit Drittstaaten

Deutsches Außensteuerrecht

Reform der Hinzurechnungsbesteuerung

Ausländische Rechtsentwicklungen

Japan: Steuerreform 2016 und Wirkungen für die Fiskaljahre 2017 und 2018

Portugal: Vorausgefüllte Steuererklärung, CbCR, Geldwäsche, neue Abkommen

Rechtsprechung

FG: Entscheidungen

Deutsches Besteuerungsrecht an Einkünften eines in einem anderen DBA-Staat ansässigen IT-Consultants aus Tätigkeit in den Räumen eines inländischen Kunden (FG München v. 31.5.2017 – 9 K 3041/15 – **Anm. Frank Behrenz**) 749

Voraussetzungen für ein deutsches Besteuerungsrecht nach Art. 23 Abs. 2 S. 1 Buchst. a DBA-USA 1989 (FG München v. 29.5.2017 – 7 K 1156/15) 753

Rubriken

Tagungsbericht

4. WCLF – Konferenz Tax and Intellectual Property von *Dr. Andreas Striegel* und *Prof. Wolfgang W. Kraft* II, III, IV

BFH: Verfahrensübersicht VII

Veranstaltungshinweise X, XI

TAGUNGSBERICHT

4. WCLF – Konferenz Tax and Intellectual Property

Die WCLFrankfurter Tax-Gespräche – Immaterielle Werte als zentrale Komponente internationaler Steuerstrategien – knüpften erneut unter Beteiligung namhafter Partner und Referenten am 3.4. 2017 im WCLFlaggschiff Westin Grandhotel an die Veranstaltungen der Jahre 2012, 2014 und 2016 an und befassten sich mit Gestaltungsmöglichkeiten und Problemen der (internationalen) steuerlichen Behandlung von geistigem Eigentum.

Zwei Paneldiskussionen mit profilierten Steuerrechts- und IP-Experten zeigten gegenwärtige Entwicklungen und Perspektiven auf. Jeweils 2 Workshop-Runden mit je 4 Workshops vertieften die im Panel angerissenen aktuellen Fragestellungen anhand von praxisrelevanten Beispielen.

1. Impulsreferat zu Tax und IP-Lizenzen im BEPS-Prozess

StB Florian Holle MA, BSc, zuvor Referent für Steuern und Finanzpolitik im Bundesverband der Deutschen Industrie eV und nunmehr Leiter Steuerrecht beim Deutschen Sparkassen- und Giroverband, leitete die Veranstaltung mit diesem Impulsvortrag zunächst mit einer internationalen Gegenüberstellung der wirtschaftlichen und steuerlichen Förderung und Behandlung von IP ein.

Besonders wurden die ersten Erfahrungen und Herausforderungen durch das BEPS-Projekt diskutiert.

Im Rahmen des BEPS-Projekts hat man sich in Action Point 5 der Gesetzgebung von Staaten (und nicht Gestaltungspraktiken von Unternehmen) gewidmet. Die OECD sieht in Sonderregelungen für die Besteuerung von Lizenzen einen Auslöser für einen schädlichen Unterbietungswettbewerb, welchem künftig durch Substanzanforderungen in Form eines Nexus-Approaches begegnet werden soll. Die deutsche Antwort besteht in der Lizenzschranke nach § 4j EStG, über deren tatbestandliche Formulierung man sich streiten kann.

2. Die Panels

2.1 Panel 1: Behandlung von Steuerbegünstigungen, Restriktionen und Gestaltungsmöglichkeiten

StB Claus Jochimsen, DLA Piper, problematisierte das DEMPE (Development, Enhancement, Maintenance, Protection, Exploitation)-Funktionskonzept (Action Paper No. 8–10) mit seiner wertschöpfungsorientierten Gewinnaufteilung an Hand von Inbound- und Outbound-Situationen. Durch Übertragung der DEMPE-Funktion im Outboundfall könnte eine Entstrickung unterbleiben, wenn und soweit die bisherigen stillen Reserven in Deutschland verstrickt bleiben.

RA StB Dr. Alexander Schwahn LL.M., Freshfields, analysierte darauf aufbauend die deutsche Lizenzschranke als Antwort auf Lizenzboxen und arbeitete die anstehenden tatbestandlichen Probleme in Anknüpfung an den Vortrag von *Holle* an Hand von Praxisfällen auf.

RA StB Dr. Ruprecht von Uckermann LL.M., Ernst & Young, widmete sich hiernach und in Reaktion auf die Vorredner der IP-Verwertung im Ausland und ihrer Begrenzung durch das AStG. Aktuell anhängige Verfahren beschäftigen sich mit den hieraus resultierenden Problemen, namentlich BFH I R 94/15 (Vorinstanz FG Münster, Urteil vom 20.11.2015, 10 K 1410/12 F) mit der Frage der tatsächlichen Ansiedlung und wirklichen Wirtschaftstätigkeit in einem anderen EU-Staat, BFH I R 78/14 (Vorinstanz FG Münster, Urteil vom 30.10.2014, 2 K 618/11 F) mit der Frage der Hinzurechnungsbesteuerung im Verhältnis zu Drittstaaten als europarechtswidrigem Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit, BFH I R 80/14 EuGH-Vorlage durch Beschluss vom 12.10.2016 mit der Frage der Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter und den Folgen eines Verstoßes gegen die Kapitalverkehrsfreiheit und die Anwendung der Grundsätze von *Cadbury Schweppes* sowie der AdV-Beschluss FG Baden-Württemberg v. 12.8.2015, 3 V 4193/13 mit ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit der Hinzurechnungsbesteuerung im Verhältnis zur Schweiz. Die Verfahren machen – über den anstehenden Brexit und die in den USA diskutierte Destination Based Cash Flow Tax hinaus – den Reformbedarf der Hinzurechnungsbesteuerung deutlich.

Prof. Dr. René Matteotti LL.M. MA, Universität Zürich, nahm diesen global wirkenden Reformbedarf auf und stellte die revolutionären Entwicklungen im US-Steuerrecht dar. Das Reformprojekt befasst sich mit dem Modell einer „Destination Based Cash Flow Tax“ (DBCFT). Dieses Modell würde die internationale Besteuerung von Unternehmen revolutionieren und wird von den Republikanern im US-Kongress favorisiert. Die Steuerbasis wird dabei maßgeblich durch die Inlands Umsätze eines Unternehmens bestimmt, Exporterlöse sind im Inland steuerfrei und Importe werden einer Grenzabgabe unterworfen bzw. vom steuerlichen Abzug im Inland ausgeschlossen. Die mögliche unilaterale Einführung einer DBCFT wirft viele ungeklärte Fragen auf.

RA FASr StB Dr. Andreas Knebel, White & Case, und *RA StB Dr. Matthias Grundke LL.M.*, Siemens, stellten die Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 1 S. 2 UmwStG bei Auslands-umwandlungen und Korrespondenzprinzip als eine der zentralen Vorschriften im Kapitalgesellschaftsrecht vor. Im Zuge der Globalisierung wurde die Ausweitung der steuerlichen Förderung des Umwandlungssteuerrechts auf internationale Umwandlungen notwendig. In Deutschland zeigte sich dies in der Neufassung des UmwStG im Jahr 2006. Seit diesem Zeitpunkt erfolgen Umwandlungen von Gesellschaften in der Regel steuerlich unproblematisch, dh im Ergebnis steuerneutral. Damit entsteht auf EU-Ebene regelmäßig auch keine Steuerbelastung für die anteilhabende inländische Muttergesellschaft nach den § 12 Abs. 2 S. 2 KStG iVm § 13 Abs. 2 UmwStG bei Verschmelzungen bzw. iVm § 15 UmwStG bei Spaltungen. Mit dieser Entwicklung ging, wenn auch etwas verspätet, das Bestreben der Verhinderung von doppelter oder gar mehrfacher Nichtbesteuerung einher. Hierzu wurde das materielle Korrespondenzprinzip des § 8b Abs. 1 S. 2 KStG im Jahre 2007 eingeführt. Im Zuge der BEPS-Initiative der OECD wurde der Anwendungsbereich, der sich ursprünglich auf die verdeckte Gewinnausschüttung beschränkt hatte, auf alle Einkünfte des § 8b Abs. 1 S. 1 KStG erweitert, um Steuervorteile aus hybriden Finanzierungen zu unterbinden. Hieraus ergeben sich erhebliche Probleme, die im Workshop vertieft vorgestellt wurden.

RA StB Dr. Christian Böing LL.M., PwC, stellte die Querbezüge zur insoweit relevanten Betriebsstättenbesteuerung dar: Alles wird anders bei der Betriebsstätte – Quo vadis? Die Änderungen gem.

OECD-Action Item 7 treffen Kommissionärsstrukturen, beschränken den „Negativkatalog“ in Art. 5 Abs. 4 OECD-MA und verhindern das künstliche Aufsplitten von Verträgen bzw. Geschäftsaktivitäten. Rechtsunsicherheit und die Gefahr der Doppelbesteuerung entstehen.

RA FASr StB Dr. Andreas Striegel LL.M., mainfort, schloss den Bogen mit einem Verweis auf die möglichen systemverändernden Wirkungen der US-Steuerreform mit der Frage: Welchen Einfluss hat die Trump-Tax auf IP-Gestaltung? Der Kampf der Steuersysteme kann den Kampf der Steuersätze ersetzen, mit welchem sich die bislang vorgetragenen Problemschwerpunkte beschäftigen. Gelingt *Trump* damit der Durchbruch für die USA als internationalem IP-Standort?

MDirig Matthias Schenk, Leiter der Steuerabteilung im Hessischen Finanzministerium, zeigte in seinem Grußwort die Herausforderungen auf, vor denen der Steuergesetzgeber im Zuge der Digitalisierung der Wirtschaft steht. Er skizzierte heraufziehende Diskussionen zwischen den Staaten um die Verteilung der Besteuerungsrechte und erläuterte die Notwendigkeit der neugeschaffenen nationalen Lizenzschranke als Abwehrmaßnahme gegen Gestaltungen durch IP-Verlagerungen. Für nicht dem Nexus-Ansatz entsprechende Lizenzzahlungen stellt sie ein Mindestbesteuerungsniveau sicher.

2.2 Panel 2: Überblick zu den wichtigsten Schnittstellen zwischen IP und Unternehmensbesteuerung

StB Dr. Richard Schmidtke CFA, Deloitte, stellt zunächst einleitend die Schnittstellen zwischen IP und Unternehmensbesteuerung im Rahmen der Digitalisierung und ihre Auswirkungen auf IP und deren Verrechnungspreisstruktur dar. Der Wandel der Zeit nötigt das Steuerrecht gleichfalls zum Wandel des Denkens und Handelns.

StB Dr. Carsten Heinz, Noerr, fokussierte sich darauf aufbauend auf die IP, die neben der Finanzierung das zentrale Werkzeug internationaler Steuerplanung ist. Die Aktualität ist von BEPS gezeichnet. Die Gestaltungsaspekte sind in Inbound-Lizenzvergabe: inländischer Lizenznehmer und ausländischer Lizenzgeber sowie Outbound-Lizenzvergabe: inländischer Lizenzgeber und ausländischer Lizenznehmer zu differenzieren. Das Spielfeld besteht auf Basis der rechtlichen Ausgestaltung insbesondere für Verrechnungspreise zwischen verbundenen Unternehmen – hier wird der Gewinn verteilt. Dabei sind die Besonderheiten bei Funktionsverlagerung sowie die steuerlich immer öfter korrespondierenden Arten von F&E zu betrachten. Dennoch ist IP nach wie vor das strategische Asset im Rahmen der Steuerplanung oder Steuergestaltungsplanung. Die Nutzung ausländischer Hybridgestaltung, Sale & License back-Gestaltungen zur Finanzierung und Verbesserung der Eigenkapitalquote sowie die Nutzung von „IP-Boxen“ bilden das Werkzeug – begrenzt durch die europäische Beihilfe Problematik.

RA StB Tobias Ackert, KPMG, fokussierte diese Ausgangsbasis durch die Vorstellung der Behandlung von Konzernsynergien im internationalen Unternehmenskauf, einem speziellen, aber besonders praxisrelevanten Steuer-Brennpunkt der IP-Besteuerung. Was passiert mit diesen synergiebedingten Überpreiszahlungen? Müssen die Synergievorteile „weiterbelastet“ werden? In- und Outboundfälle machten diese Gedankenansätze transparent.

RA FASr Dr. Ulrike Bär LL.M., Osborne Clarke, führte die Gedankengänge fort und stellte „Verrechnungspreise für IP im Zeitalter von BEPS – Aufgabe des Fremdvergleichsgrundsatzes?“ vor. Die BEPS Aktionspunkte 8–10 möchten hierzu die Verrechnungspreise an den Beitrag zur Wertschöpfung, das „DEMPE-Konzept“, knüpfen. Die Sichtweise und Bewertung kann sich ändern, wie die vorgestellten Praxisfälle eindrucksvoll zeigten.

RA FASrR StB Dr. Mathias Schönhaus, Hogan Lovells, problematisierte hiernach den weiteren, aber stets brisanten Fall der *Markenlizenzierung im Konzern – Entgeltlichkeit dem Grunde und der Höhe nach*. Die steuerrechtliche Behandlung der Markenlizenzierung ist seit langem, insbesondere im Zusammenhang mit der Dachmarkenlizenzierung, ein sehr umstrittenes Thema. Anknüpfungspunkt ist die Lizenzierung von Markenrechten durch Konzernobergesellschaften oder Konzerngesellschaften, die Markenrechte bündeln, an in- und ausländische Konzerngesellschaften. Die Judikatur des BFH hat in der Vergangenheit und zuletzt im Urteil I R 22/14 vom 21.1.2016 die Verrechenbarkeit von entgeltlichen (Dach-)Markenlizenzen auf nichtgesellschaftsrechtlicher Grundlage dem Grunde nach grundsätzlich bejaht. Es stellt sich gegenwärtig die Frage, ob die Finanzverwaltung diese Rechtsauffassung über den Einzelfall hinaus anwenden wird. Dazu gab es verwaltungsinterne Gespräche, die Verabschiedung eines BMF-Schreibens soll kurzfristig erfolgen und ist auf der Tagesordnung der nächsten Referatsleitersitzung. Aus Kreisen der Finanzverwaltung wurde erklärt, dass die Verrechenbarkeit dem Grunde nach bei entgeltlichen Lizenzierungen anerkannt werden.

RA StB Dr. Michael Rudolf, Gleiss Lutz, stellte die Steuerrisiken bei unentgeltlicher oder verbilligter Nutzungsüberlassung von IP dar. Wenn verbundene Gesellschaften oder Gesellschafter IP (Lizenzen, aber auch Marken) zur Nutzung überlassen, können Steuerrisiken entstehen, wenn die Nutzung unentgeltlich oder verbilligt überlassen wird. Im Kern geht es um die Eigenschaft als Wirtschaftsgut und dessen Zuordnung sowie die klassischen Korrekturatbestände verdeckte Einlage, § 1 AStG und vGA zwischen verbundenen Gesellschaften „über die Grenze“ hinweg. Im Inbound-Fall stellt sich die Frage, ob ein Nutzungsrecht am betreffenden IP als ein gesondertes Wirtschaftsgut ins Inland übertragen wird. Im Outbound-Fall stellt sich die Frage der fremdunüblichen Geschäftsbeziehung mit Einkünftekorrektur iSv § 1 AStG oder gar einer Realisation stiller Reserven in einem Nutzungsrecht per verdeckter Einlage.

RA StB Oliver Rosenberg, Linklaters, stellt hiernach die Umsetzung eines streitigen Sachverhaltes vor durch Beilegung von Doppelbesteuerungsstreitigkeiten bei der Überlassung von IP – Verständigungsverfahren nach Umsetzung des Multilateralen Instruments und des Vorschlags einer EU-Richtlinie über Verfahren zur Beilegung von internationalen Steuerstreitigkeiten.

RA Dr. Ralf Braunagel MLB, PwC, stellt abschließend die besonders praxisrelevante Besteuerung von Managementbeteiligungen als zentralstem aller IP-Ausprägungen nach dem Urteil des BFH vom 4.10.2016 (IX R 43/15) dar. Die Praxis braucht hier rechtssichere Gestaltungsalternativen.

In den sich jeweils anschließenden Workshops haben außer den Vorgenannten zusätzlich mitgewirkt:

RA Dr. Johannes Graf Ballestrem, LL.M., Osborne Clarke, *StB Maximilian Tenberge, MBA, PwC*, *RA Dr. Christian Hensel LL.M.*, PwC Legal und *RA Dr. Hendrick Albrecht*, Hogan Lovells.

Fazit

Die 4. WCLF – Konferenz brainstormte die Themen in 2 Panel-Runden mit insgesamt 8 vertiefenden Workshops zu besonderen Themen recht lebhaft und das 2. *Tagungsbuch* gewährleistet die Nacharbeit ebenso wie:

<https://www.youtube.com/channel/UCl3evxI3d8AO7EgU3bSkBYA>

Nächster Termin

Nunmehr jährlich: **21.3.2018** Digital Business im WCLFlaggschiff Westin Grandhotel.

Dr. Andreas Striegel, Head of Tax und Prof. Wolfgang W. Kraft PhD, Founder

ISSN 0942-6744

ISrR – 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: ISrR@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: *Marion Kamm 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 beigelegt 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 Speicherung 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 beck d, Telefax: (089) 3 81 89-123, Postbank München: Nr. 6229-802, BLZ 700 100 80. Der Verlag ist oHG. Gesellschafter sind Dr. Hans Dieter Beck und Dr. h.c. Wolfgang Beck, beide Verleger in München.

Erscheinungsweise:

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

Bezugspreise 2017: Jährlich € 499,- (inkl. MwSt.). Vorzugspreis für Studenten (fachbezogener Studiengang), Referendare, DStR-Abonnenten und Mitglieder der Deutschen IFA € 409,- (inkl. MwSt.). Einzelheft: € 23,50 (inkl. 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. Jahrestitel 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: kundenservice@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: NOMOS Druckhaus, In den Lissen 12, 76547 Sinzheim.