

# **Steuerliche Verrechnungspreise und Funktionsverlagerung in der mittelständischen Unternehmenspraxis – Umgehen Sie die Steuerfallen!"**

## **Referenten:**

### **Uli Glaser**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

RWT REUTLINGER WIRTSCHAFTSTREUHAND GMBH

### **Wolfgang Kirschning**

Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht

RWT REUTLINGER WIRTSCHAFTSTREUHAND GMBH

# Steuerliche Verrechnungspreise und Funktionsverlagerung in der mittelständischen Unternehmenspraxis – Umgehen Sie die Steuerfallen!

RWT Kolleg am 18. Mai 2010

## AGENDA

### I. Steuerliche Verrechnungspreise in der mittel- ständischen Unternehmenspraxis

1. Einleitung
2. Begriff der Verrechnungspreise
3. Rechtliche Grundlagen
4. Prüfungsansatz der Betriebsprüfung
5. Informationsquellen der Betriebsprüfung
6. Exkurs: AMADEUS Zahlen & Fakten
7. Prüfungsschwerpunkt Dokumentation

## AGENDA

### II. Funktionsverlagerungen in der mittelständischen Unternehmenspraxis

1. Rechtliche Grundlagen
2. Betriebsprüfungsrisiken bei Funktionsverlagerungen
3. Neuerungen bei der Funktionsverlagerung
4. Praxisproblem: Bewertung
5. Gesamtbewertung Transferpaket
6. Einzelbewertung übergehender Wirtschaftsgüter
7. Praxisproblem: Übertragung versus Überlassung
8. Lizenzen der sichere Weg?
9. Gestaltungsempfehlungen

## Steuerliche Verrechnungspreise in der mittelständischen Unternehmenspraxis

# Einleitung

## Ökonomische Randbedingungen verschärfen den Prüfungsdruck

- ◆ Niedrige Konzernsteuerquote und das internationale Steuergefälle schaffen Anreize zur Verrechnungspreisgestaltung
- ◆ 60% des weltweiten Handelsvolumens werden nach OECD-Angaben innerhalb verbundener Unternehmen abgewickelt
- ◆ Nationale Haushalte sind durch die Finanzkrise(n) zunehmend unter Druck geraten
- ◆ Weltweite Tendenz der Fokussierung der Prüfungsdienste auf die Verrechnungspreise
- ◆ Mehrergebnisvorgabe durch den Gesetzgeber (Erwartungshorizont: 1,6 Mrd. € p.a.)

## Begriff der Verrechnungspreise

Umschreibung der Bewertung der Leistungsbeziehungen zwischen nahestehenden Unternehmen

### Wertansätze für

- ◆ Lieferung von Produkten
- ◆ Überlassung immaterieller Wirtschaftsgüter;
- ◆ Pool
- ◆ Erbringung von Dienstleistungen (z.B. AN-Entsendung, EDV-Support)
- ◆ Finanzdienstleistungen

## Rechtliche Grundlagen

### § 90 Abs. 3 AO: Dokumentations- und erhöhte Mitwirkungspflichten für grenzüberschreitende Transaktionen

- ◆ Intra-group **Lieferungen** über 5.000.000 € p.a
- ◆ Intra-group **Leistungen** über 500.000 € p.a.
- ◆ Gilt für alle Wirtschaftsjahr nach dem 31.12.2002 (Sanktionen greifen erst ab 2004)
- ◆ Verpflichtung zur Vorlage der Dokumentation innerhalb von **60 Tagen** nach Anforderung durch die Betriebsprüfung

## Rechtliche Grundlagen

- ◆ **Außergewöhnliche Geschäftsvorfälle** sind zeitnah zu dokumentieren (und nach Aufforderung durch die Betriebsprüfung binnen 60 Tagen vorzulegen)

### § 162 Abs. 3 und 4 AO: Schätzung mit Beweislastumkehr und Strafzuschläge

- ◆ Schätzungen auch am oberen Rahmen zu Lasten des Steuerpflichtigen
- ◆ Seit 01.01.2008 auch zulässig, wenn ausländische nahestehende Person Mitwirkungspflicht verletzt (Beweisvorsorgeverpflichtung)

## Rechtliche Grundlagen

### Verwaltungsgrundsätze-Verfahren vom 12.04.2005

- ◆ Dokumentation i. d. R. in **deutscher** Sprache zu erstellen (Ausnahme: Englisch auf Antrag)
- ◆ Präferenz für geschäftsvorfallbezogene Standardmethoden
- ◆ Vordefinierte Unternehmenskategorisierung: Routineunternehmen; Mittelunternehmen, Entrepreneur (Strategieträger)
- ◆ Entscheidung für die Akzeptanz von Datenbank-Recherchen (reines Datenbank-Screening ist regelmäßig unverwertbar)
- ◆ Bandbreiteeinengung bei nur eingeschränkter Vergleichbarkeit
- ◆ Steuerfalle mit der Gefahr der Begehung einer Steuerhinterziehung: Berichtigungspflicht nach § 153 AO bei (Selbst-)Erkennung unzutreffender Verrechnungspreise

## Prüfungsansätze der Betriebsprüfung

### Man sollte aber nicht vergessen:

- ◆ Die **Beweislast** für die Angemessenheit der Verrechnungspreise bzw. für deren Unangemessenheit liegt nach wie vor bei der Betriebsprüfung.
- ◆ Die Betriebsprüfung **muss** die Fremdunüblichkeit steuerlich maßgeblicher Verrechnungspreise beweisen.
- ◆ Es gibt **keine Umkehr der Beweislast** zu Lasten des Steuerpflichtigen.

## Prüfungsansätze der Betriebsprüfung

- ◆ Zunehmender Einsatz von **Fachprüfern für Auslandsbeziehungen (In BW: OFD Karlsruhe)**; diese sind oftmals einzelfallübergreifend tätig.
- ◆ Prüfungsschwerpunkte bilden neben den Verrechnungspreisen für das eigentliche Tagesgeschäft die
  - Dienstleistungen/Kostenumlagen
  - Lizenzvereinbarungen
  - Dauerverluste von inländischen Tochterunternehmen

## Prüfungsansätze der Betriebsprüfung

**Neue "Waffe" der Betriebsprüfung neben § 164 AO (JStG 2009; § 146 Abs. 2b AO):**

**Verzögerungsgeld von 2.500 € bis 250.000 €**

- ◆ Fehlende Vorlage von der BP angeforderter Unterlagen (i.S. § 200 Abs. 1 AO)
- ◆ Fehlende Einräumung des Datenzugriffs
- ◆ Verlagerung der elektronischen Buchführung ins Ausland ohne Genehmigung

## Prüfungsansätze der Betriebsprüfung

Überwiegender Einstieg durch Verprobung der Gewinn- und Ergebniskennzahlen durch globale Verprobung der unternehmerischen Kennzahlen

### Inländisches Unternehmen

Wichtigste Kenngrößen:

- EBIT
- Umsatzrenditen



### Ausländisch verbundenes Unternehmen

Wichtigste Kenngrößen:

- EBIT
- Umsatzrenditen



## Informationsquellen der Betriebsprüfung

Die Kennzahlen der ausländischen Unternehmen für den Prüfungszeitraum liegen in der Regel vor, da

- **Vorlagepflicht** des geprüften Unternehmens bezüglich der Auslandsbilanzen (Erhöhte Mitwirkungspflicht § 90 Abs. 2 AO; Str. im Inbound- Fall = TG in D)
- **Auskunftsersuchen** beim jeweiligen ausländischen Fiskus
- **Datenbank-Recherchen** (BvD - AMADEUS)

## AMADEUS steht für ....

**A**nalyse  
**MA**ior  
**D**atabases from  
**EU**ropean  
**S**ources

## Fakten & Zahlen AMADEUS

### Pan-Europäische Datenbank

Daten aus 41 Ländern

derzeit Daten von 13 Mio. Unternehmen

### Datenquellen

- ◆ Handelsregister der Länder
- ◆ Zusammenarbeit mit mehr als 60 Informations Providern (Reuters, Schufa, Financial Times, Coface, LexisNexis etc.)

## Fakten & Zahlen AMADEUS

### Steuerbehörden mit Zugang zur AMADEUS Datenbank

Europe	Europe	North America	Asia Pacific	Middle East & Africa
<ul style="list-style-type: none"><li>• AUSTRIA</li><li>• BELGIUM</li><li>• CROATIA</li><li>• CZECH REPUBLIC</li><li>• DENMARK</li><li>• FINLAND</li><li>• FRANCE</li><li>• GERMANY</li><li>• GREECE</li><li>• HUNGARY</li><li>• ICELAND</li><li>• IRELAND</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• ITALY</li><li>• LATVIA</li><li>• LITHUANIA</li><li>• NETHERLANDS</li><li>• NORWAY</li><li>• PORTUGAL</li><li>• UK</li><li>• ROMANIA</li><li>• SLOVAKIA</li><li>• SLOVENIA</li><li>• SPAIN</li><li>• SWEDEN</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• CANADA</li><li>• USA</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• AUSTRALIA</li><li>• CHINA</li><li>• TAIWAN</li><li>• HONG KONG</li><li>• INDIA</li><li>• INDONESIA</li><li>• JAPAN</li><li>• MALAYSIA</li><li>• NEW ZEALAND</li><li>• SOUTH KOREA</li><li>• SINGAPORE</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• ISRAEL</li><li>• SOUTH AFRICA</li></ul>

## Prüfungsansätze der Betriebsprüfung

### Es wird geprüft, ob

- ◆ **fremdübliche Vertragsbedingungen** vorliegen (z. B. bei Darlehen fremdübliche Verzinsung, Gestellung von Sicherheiten)
- ◆ der **Aufwand** korrekt **zugeordnet** ist
- ◆ die vereinbarte **Gegenleistung** (Vergütung) **fremdüblich** ist

### "Risiko Nr. 1" für das mittelständische Unternehmen:

**Formelle Beanstandung  
der Verrechnungspreis-  
dokumentation**

Legt der Steuerpflichtige nach Aufforderung durch den Betriebsprüfer Aufzeichnungen vor, die

**"im Wesentlichen unverwertbar"**

sind, so wird widerlegbar vermutet,

- ♦ dass die entsprechenden steuerpflichtigen inländischen Einkünfte zu niedrig erklärt sind.
- ♦ Die Finanzverwaltung kann dann eine Schätzung vornehmen und Strafzuschläge festsetzen.

## Prüfungsschwerpunkt Dokumentation

Wann ist eine Dokumentation eigentlich "**im Wesentlichen unverwertbar**"?

### GAufzV bleibt sehr allgemein:

Die Aufzeichnungen müssen einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit die Feststellung und Prüfung ermöglichen, welche Sachverhalte vom Steuerpflichtigen verwirklicht wurden und ob und inwieweit der Steuerpflichtige dabei den Fremdvergleichsgrundsatz beachtet hat.

## Prüfungsschwerpunkt Dokumentation

Es hat der **Grundsatz der Verhältnismäßigkeit** zu gelten:

- ◆ Nicht jede geringfügige Unrichtigkeit oder Lücke in den Aufzeichnungen führt zur Unverwertbarkeit.
- ◆ Sachverhalte, die zu bedeutenden Gewinnverlagerungen führen und mit hohen Steuerausfällen verbunden sein können, müssen fundierter begründet und demnach auch aufwendiger dokumentiert werden.
- ◆ Weniger bedeutsame Transaktionsgruppen müssen weniger aufwändig dokumentiert werden.
- ◆ Kosten einer Benchmark-Studie dürfen nicht höher sein als ein möglicher Steuerausfall.

## Betriebsprüfungsrisiken bei der

Sachverhaltsdokumentation  
(§ 4 GAufzV)

### Beschreibung des Unternehmens

- Konzernstruktur
- Beteiligungsstruktur
- Industrie,- und Marktbeschreibung (Produkte, Kunden, Lieferanten)

### Beschreibung der Geschäftsbeziehungen zu verbundenen ausländischen Unternehmen

-  Art und Umfang der Transaktionen
- Liste der immateriellen Wirtschaftsgüter
- Verträge

### Funktions- und Risikoanalyse

- Funktionen/Risiken
-  Wesentliche (immat. und mat.) Wirtschaftsgüter
- Wertschöpfungskette (bei Bedarf) Wertschöpfungsanalysen
- Klassifizierung der verbundenen Unternehmen

## Betriebsprüfungsrisiken bei der

Angemessenheitsdokumentation  
(§ 4 GAufzV)

Beschreibung der Verrechnungspreismethoden

Begründung der Geeignetheit der Methode

Erläuterung der Kalkulationsgrundlagen

Drittvergleichsdaten = Erbringung des "Arm's-Length-Test"

FREMDVERGLEICHSGRUNDSATZ

## Betriebsprüfungsrisiken bei der

Angemessenheitsdokumentation  
(§ 4 GAufzV)

Beschreibung der Verrechnungspreismethoden



### Beispiel "unverwertbare" Angemessenheitsdokumentation

- Preise seien von ausländischer Muttergesellschaft vorgegeben

## Betriebsprüfungsrisiken bei der

Angemessenheitsdokumentation  
(§ 4 GAufzV)

Begründung der Geeignetheit der Methode



### Beispiel "unverwertbare" Angemessenheitsdokumentation

- Kostenaufschlagsmethode statt Wiederkaufspreismethode bei Vertriebsgesellschaften

## Betriebsprüfungsrisiken bei der

Angemessenheitsdokumentation  
(§ 4 GAufzV)

### Beispiele "unverwertbare" Angemessenheitsdokumentation

- Keine Fremdvergleichspreise sondern nur Methodik beschrieben
- TNMM bei Mittelunternehmen
- Reines Datenbank-Screening bei Routineunternehmen
- Nicht vergleichbare Märkte



Drittvergleichsdaten = Erbringung des "Arm's-Length-Test"

FREMDVERGLEICHSGRUNDSATZ

## Betriebsprüfungsrisiken bei der

Außergewöhnliche Geschäftsvorfälle  
(§ 5 GAufzV)

Dauerverluste  
Dauerschuldverhältnisse

Änderungen der Konzernstruktur

Änderungen der Verrechnungspreisstruktur

Kostenumlagen

Neu: Funktionsverlagerungen nach § 1 Abs. 3 S. 9ff AStG

### Betriebsprüfungsrisiken bei der

Außergewöhnliche Geschäftsvorfälle  
(§ 5 GAufzV)



- Zu dokumentieren innerhalb von 6 Monaten nach Ablauf des jeweiligen Wirtschaftsjahres
- Ab PZ 2008 "**Suche nach Funktionsverlagerungen**" - Worst-case:

*Der Prüfer findet nicht dokumentierte Funktionsverlagerungen!*

## Funktionsverlagerungen in der mittelständischen Unternehmenspraxis

## Rechtliche Grundlagen

### Gesetzlicher Rahmen

- ◆ Ab 01.01.2008 - § 1 Abs. 3 Sätze 9 bis 13 AStG
- ◆ Funktionsverlagerungsverordnung (FVerIV) – vom 12. August 2008
- ◆ Entwurf vom 17.07.2009 eines Schreibens des Bundesfinanzministeriums (BMF) zur Funktionsverlagerung
- ◆ Anpassungen im EU-Umsetzungsgesetz 2010

#### Intention des Gesetzes:

Erfassung eines Goodwills bei Verlagerung von Funktionen ins Ausland auch wenn kein Betrieb/Teilbetrieb vorliegt.

## Rechtliche Grundlagen

### Definitionen

#### Begriff der Funktion (§1 Abs. 1 FVerIV):

- ◆ Geschäftstätigkeit aus der
  - ◆ Zusammenfassung gleichartiger betrieblicher Aufgaben, die
  - ◆ von bestimmten Stellen oder Abteilungen erledigt werden
- Organisatorischer, abgrenzbarer Teil eines Unternehmens,  
**kein** Teilbetrieb erforderlich

## Definitionen

### Begriff der Funktionsverlagerung (§1 Abs. 2 FVerIV):

- ◆ Übertragung oder Nutzungsüberlassung von WG und sonstigen Vorteilen, Chancen und Risiken
- ◆ Anschließende Übernahme der Funktion beim aufnehmenden Unternehmen
- ◆ Einschränkung der Funktionsausübung beim verlagernden Unternehmen nach der Verlagerung
- ◆ Ausnahme: Funktionsverdoppelung (5 Jahre!)

## Betriebsprüfungsrisiken bei Funktionsverlagerungen

### Betriebsprüfungsrisiken bei

#### Funktionsverlagerungen

##### Ausgliederung

vollständige Übertragung einer Funktion mit den dazugehörigen Chancen und Risiken einschließlich Wirtschaftsgütern

##### Abschmelzung

Übertragung eines Teils einer Funktion mit den dazugehörigen Chancen und Risiken einschließlich Wirtschaftsgütern

##### Verdoppelung

Neuaufnahme einer Funktion durch eine nahe stehende Person im Ausland **mit Einschränkung** der bisherigen Geschäftstätigkeit im Inland



## Betriebsprüfungsrisiken bei Funktionsverlagerungen

### Potentielle Risiken bei



- ◆ Funktionsverdoppelung:  
Beobachtungszeitraum 5 Wirtschaftsjahre
- ◆ Zuordnung der Funktion?
- ◆ Veräußerung oder Überlassung von Wirtschaftsgütern mit "stillem" Übergang immaterieller Werte (z. B. Know-how)
- ◆ Personalentsendung mit "stillem" Übergang von Funktionen und WG
- ◆ Aufwertung des neuen Auftragsfertigers

## Neuerungen bei der Funktionsverlagerung

### Anpassung des § 1 Abs. 3 Satz 9 AStG

- ◆ "lediglich klarstellenden Charakter"
- ◆ redaktionelle Änderungen
- ◆ erneut keine Klärung unbestimmter Rechtsbegriffe
  - "Funktion"
  - "Transferpaket"
  - "sonstige Vorteile"

## Neuerungen bei der Funktionsverlagerung

### Anpassung des § 1 Abs. 3 Satz 10 AStG

*In den Fällen des Satzes 9 ist die Bestimmung von Einzelverrechnungspreisen für alle betroffenen Wirtschaftsgüter und Dienstleistungen nach Vornahme sachgerechter Anpassungen anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass **keine wesentlichen immateriellen Wirtschaftsgüter** und Vorteile Gegenstand der Funktionsverlagerung waren, oder dass die **Summe der angesetzten Einzelverrechnungspreise**, gemessen an der Bewertung des Transferpakets als Ganzes, dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht;*

Ergänzung um 2. Halbsatz (eigentliche Verbesserung):

*...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.*

## Neuerungen bei der Funktionsverlagerung

### Anpassung des § 1 Abs. 3 Satz 10 AStG

- ◆ 2. Halbsatz soll eigentliche Verbesserung darstellen
- ◆ Ziel: "...negative Auswirkungen auf FuE-Standort Deutschland zu beseitigen"

#### Fazit:

- ◆ Für konkret identifizierbare immaterielle WG ist Einzelverrechnung zulässig
- ◆ Quasi Vorrang der Einzelverrechnung und –bewertung vor der Gesamtbewertung

## Neuerungen bei der Funktionsverlagerung

### Anpassung des § 1 Abs. 3 Satz 10 AStG - Kritik

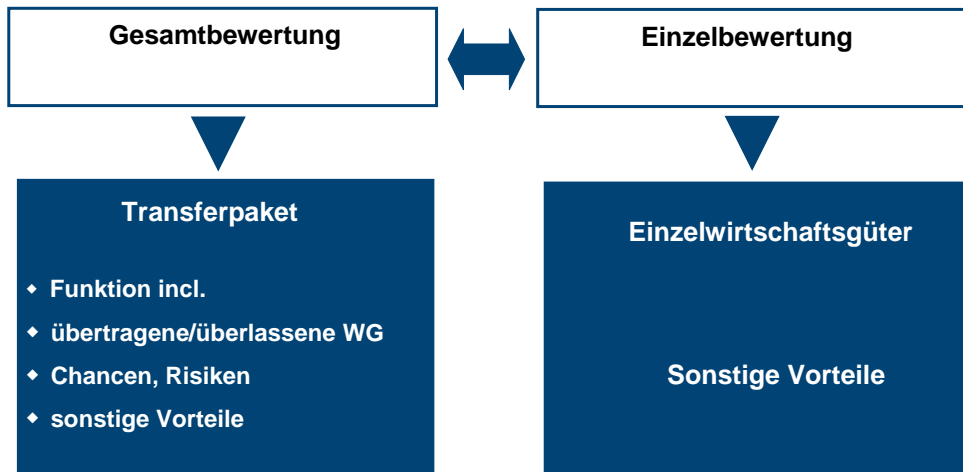
- ◆ Steuerpflichtiger trägt nach wie vor die Beweislast für die Anwendung der Escape-Klauseln im 1. Halbsatz
- ◆ Vergleich Einzelbewertung zur Gesamtbewertung bringt keine Erleichterung
- ◆ Was ist ein "wesentliches immaterielles WG"?
- ◆ Für Einzelbewertung ist "Einigungsbereich" (Sätze 5 – 8) an sich obsolet; dies ist nicht eindeutig geregelt
  - ◆ *Bewertung der Standortvorteile des aufnehmenden Unternehmens?*
  - ◆ *Künftige Gewinne des aufnehmenden Unternehmens?*

## Praxisproblem: Bewertung

### Praxisproblem:

### Bewertung des Transferpakets oder einzelner immaterieller Wirtschaftsgüter

## Praxisproblem: Bewertung



## Praxisproblem: Bewertung

### Voraussetzungen für Einzelbewertung

- ◆ Keine wesentlichen immateriellen WG und Vorteile gehen mit über
- ◆ Einzelbewertung entspricht dem Fremdvergleich und liegt im Einigungsbereich der Gesamtbewertung
- ◆ Fremdvergleichspreis der immateriellen WG beträgt maximal 25 % der Summe der Einzelpreise aller übertragenen WG (§ 1 Abs.5 FVerIV)
- ◆ **Neu:**  
Genauere Benennung von mindestens einem übergehenden immateriellen Wirtschaftsgut (des Transferpakets)

# Gesamtbewertung Transferpaket

## Verrechnungspreismethode

- ◆ Grundsätzlich Vorrang Fremdvergleichsmethode, aber
- ◆ (eingeschränkt) vergleichbare Fremdvergleichswerte in der Regel nicht existent
- **Relevanz des hypothetischen Fremdvergleichs**
- ◆ Ermittlung Gewinnpotenzial (des Transferpakets) Leistender und Leistungsempfänger – Informationssymmetrie
- ◆ Ermittlung eines Einigungsbereiches  
Basis: Funktionsanalyse vor und nach der Funktionsverlagerung

# Gesamtbewertung Transferpaket

Verlagerndes  
Unternehmen

Gewinnpotenzial

Übernehmendes  
Unternehmen

erwarteter Gewinn nach Steuern  
(incl. abgegebene Funktion)

./. erwarteter Gewinn nach Steuern  
(ohne abgegebene Funktion)

= Differenz

x Kapitalisierungsfaktor

= **Mindestpreis des Abgebenden**

erwarteter Gewinn nach Steuern  
(incl. übernommene Funktion)

./. erwarteter Gewinn nach Steuern  
(ohne übernommene Funktion)

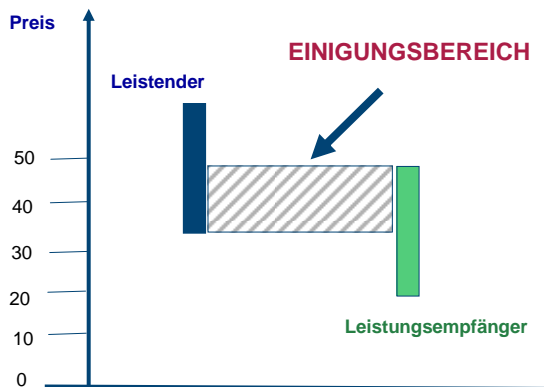
= Differenz

x Kapitalisierungsfaktor

= **Höchstpreis des Aufnehmenden**

## Gesamtbewertung Transferpaket

### Einigungsbereich



Auswahl Wert:

Wahrscheinlichster Wert aus  
Einigungsbereich, hilfsweise  
Mittelwert

## Einzelbewertung übergehender Wirtschaftsgüter

- ◆ Voraussetzungen siehe § 1 Abs. 3 Satz 10 AStG
- ◆ Bewertung **aller** übergehenden materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter
- ◆ Immaterielle Wirtschaftsgüter: Know-how, Kundenstamm, Lizenzen, Patente und Gebrauchsmuster, Bildrechte, ...
- ◆ Wertansatz: Einzelverrechnungspreise "At Arms Length"

## Einzelbewertung übergehender Wirtschaftsgüter

### Vorteile des Vorrangs von Einzelverrechnungspreisen für die übertragenen WG

- ◆ Lizenzfähige WG können per Lizenz vergütet werden (im Ausland anerkannt)
- ◆ international akzeptiert
- ◆ Vermeidung von scheinengenauen Berechnungen mit Synergieeffekten, Standortvorteilen etc.

**aber:**

Neujustierung durch BFH-Urteil vom 29.11.2009 erforderlich!

## Einzelbewertung immaterieller Wirtschaftsgüter

Bewertung immaterielle  
Wirtschaftsgüter (IDW S 5)

### Direkte Zuordnung von Cash-flows

- Barwert der Cash-flows

### Lizenzpreisanalogie

- Ermittlung marktgerechter Lizenzpreise für das WG
- Barwert der Lizenzen

### Residualgewinn- methode

- Ermittlung Restgewinngröße für übergehendes WG
- Berechnung mittels Barwertmethoden

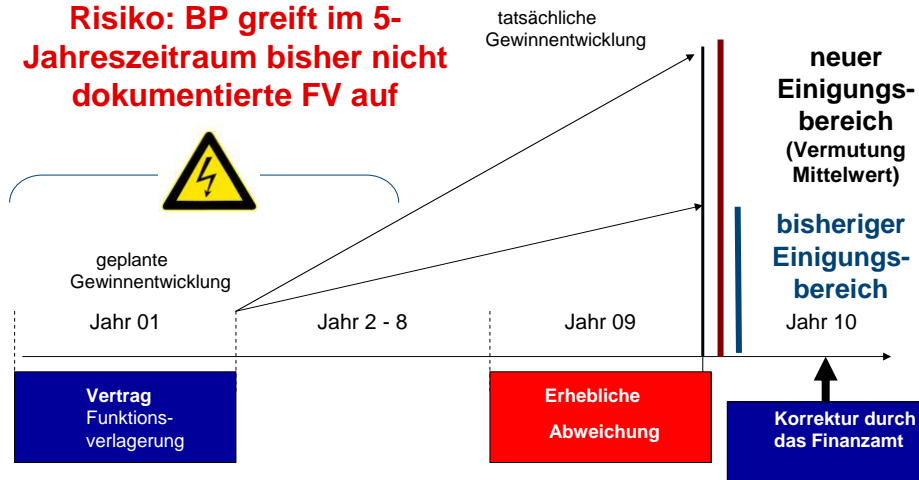
# Praxisproblem: Übertragung versus Überlassung

## Praxisproblem:

# Übertragung versus Überlassung

# Praxisproblem: Übertragung versus Überlassung

**Risiko: BP greift im 5-  
Jahreszeitraum bisher nicht  
dokumentierte FV auf**



## Praxisproblem: Übertragung versus Überlassung

### Übertragung

(Wirtschaftliches) Eigentum  
geht über

Hohe Nutzungs- und  
Verwertungsbefugnisse

Sofortversteuerung der stillen  
Reserven

### Überlassung

Eigentum verbleibt

Lizenzierung/Verpachtung  
der Nutzung;  
geringere Befugnisse als  
bei Übertragung.

Besteuerung im  
Zeitablauf

"Bestehen Zweifel, ob eine Übertragung oder eine Nutzungsüberlassung anzunehmen ist, ist **auf Antrag** von einer Nutzungsüberlassung auszugehen" (FVerIV).

## Praxisproblem: Übertragung versus Überlassung

### Abgrenzung Übertragung / Überlassung

- ◆ Übertragung und Überlassung laut Gesetz und FVerIV zugelassen
- ◆ § 4 Abs. 2 FVerIV: *...im Zweifel wird auf Antrag des Steuerpflichtigen von Überlassung ausgegangen...*
- ◆ Kriterien für die Abgrenzung:
  - ◆ Rechtliches Eigentum bzw. gegebenenfalls davon abweichendes wirtschaftliches Eigentum
  - ◆ Wer trägt nach dem Gesamtbild der Umstände Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten der WG und sonstigen Vorteile?

## Lizenzen der sichere Weg?

### Notwendigkeit rechtssicherer Lizenzverträge

Beispiele für Abgrenzungskriterien:

- ◆ Laufzeit des Vertrags
- ◆ Art der Lizenz (exklusive, alleinige, einfache)
- ◆ Höhe der Lizenz
- ◆ Übernahme von Chancen und Risiken in Bezug auf Veränderungen der lizenzierten WG
- ◆ Übernahme von Kosten der Erhaltung etc.
- ◆ Kaufoptionsrechte etc.
- ◆ Kündigungsrechte

## Lizenzen der sichere Weg?

### Steuerliche Rahmenbedingungen beachten!

- ◆ Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung in den beteiligten Ländern (Voraussetzungen, Nutzen, Höhe)?
- ◆ Registrierung des Lizenzvertrags (z. B. China, Russland, Indien)?
- ◆ Regelung im DBA (Art. 12)?
- ◆ Quellensteuereinbehalt oder sonstige steuerliche Verpflichtungen (Dokumentation etc.)?
- ◆ Voraussetzungen für die Quellensteueranrechnung/-abzug?
- ◆ Umsatzsteuer?

## Lizenzen der sichere Weg?

### Verrechnungspreismethoden bei Lizenzen

- ◆ Preisvergleichsmethode
  - ◆ interner Vergleich
  - ◆ Datenbanken: SEC, royalty-source.com
  - ◆ Problem: Vergleichbarkeit
- ◆ Hypothetischer Fremdvergleich
- ◆ Gewinnorientierte Methoden
  - ◆ verbleibender Gewinn als Maßstab der Angemessenheit
  - ◆ Lizenz muss mit der Wertschöpfung des Lizenznehmers korrespondieren
- ◆ Praktikermethode "Knoppe-Formel"
  - ◆ 25,0 % - 33,33 % des (Zusatz-)Gewinns des Lizenznehmers aus den lizenzierten WG (bzw. Transferpaket) ist angemessene Lizenzgebühr

## Lizenzen der sichere Weg?

### Hypothetischer Fremdvergleich

- ◆ Sicht des Lizenzgebers
  - Erzielbare Gewinne bei eigener Nutzung, mindestens aber angemessene Rendite auf die dem immateriellen WG zurechenbarem Kosten/Investitionen
  - Vergleich mit der erzielten Lizenz
- ◆ Sicht des Lizenznehmers
  - Vergleich der zu erwartenden Mehrgewinne mit den anfallenden Lizenzaufwendungen
- ◆ Alternativ:
  - Ableitung des Wertschöpfungsbeitrags der Lizenz aufgrund der Prozessbedeutung des die Lizenz betreffenden Bereichs (z. B. FuE)

## Gestaltungsempfehlungen

- ◆ Neuregelung des § 1 Abs. 3 Satz 10 AStG eröffnet Möglichkeit der Einzelübertragung bzw. –überlassung der WG
  - ◆ Einzelbewertung statt Transferpaket
  - ◆ Keine Berücksichtigung des Gewinnpotenzials der Empfängers?
- ◆ Lizenzierung statt Sofortbesteuerung - vertragliche Gestaltung!
  - ➔ Besteuerung im Zeitablauf
  - ◆ Internationale Anerkennung
  - ◆ Keine Gefahr aus fehlender "Anpassungsklausel"
- ◆ Zeitnahe Dokumentation!

## Gestaltungsempfehlungen

- ◆ **Konjunkturelle Situation seit 2008:**
  - Betriebliche Funktionen haben möglicherweise Verlust- statt Gewinnpotenzial
  - Kurze und unsichere Planungszeiträume
  - Nutzung von in- oder ausländischen Verlusten(-vorträgen) durch Gewinne aus Funktionsverlagerungen

## RWT Ansprechpartner



### Uli Glaser



**Wirtschaftsprüfer, Steuerberater**  
RWT Reutlinger Wirtschaftstreuhand GmbH  
Tel.: 07121 489-420  
[uli.glaser@rwt-gruppe.de](mailto:uli.glaser@rwt-gruppe.de)

### Wolfgang Kirschning



**Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachberater für  
Internationales Steuerrecht**  
RWT Reutlinger Wirtschaftstreuhand GmbH  
Tel.: 07121 489-265  
[wolfgang.kirschning@rwt-gruppe.de](mailto:wolfgang.kirschning@rwt-gruppe.de)

© RWT Reutlinger Wirtschaftstreuhand GmbH

Rechtsstand 18.05.2010

*Alle Informationen und Angaben erfolgen ohne Gewähr. Für etwaige Informationsfehler übernehmen wir keine Haftung.*

*Der Inhalt dieses Vortrages soll keine abschließende Informationen zum Vortragsthema bereitstellen oder eine Beratung ganz oder teilweise ersetzen. Auf Wunsch steht die RWT Reutlinger Wirtschaftstreuhand GmbH hierfür gerne zur Verfügung.*

*Der Vortrag unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Kein Teil der Werkes darf in irgendeiner Form (Druck, Fotokopie, Mikrofilm oder einem anderen Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung der RWT Reutlinger Wirtschaftstreuhand GmbH reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme gespeichert oder verbreitet werden.*