

Anwendungsfragen im Zusammenhang mit der Lizenzschranke nach § 4j EStG

- 7. April 2021 -

Agenda

- **Überblick über die Lizenzschränke**
- **Beispielfälle**
- **BMF-Schreiben v. 19.2.2020 zu nicht Nexus-konformen Präferenzregelungen**

Überblick über die Lizenzschranke (1/2)

Vom BEPS Projekt zur nationalen Umsetzung

BEPS-Projekt der OECD

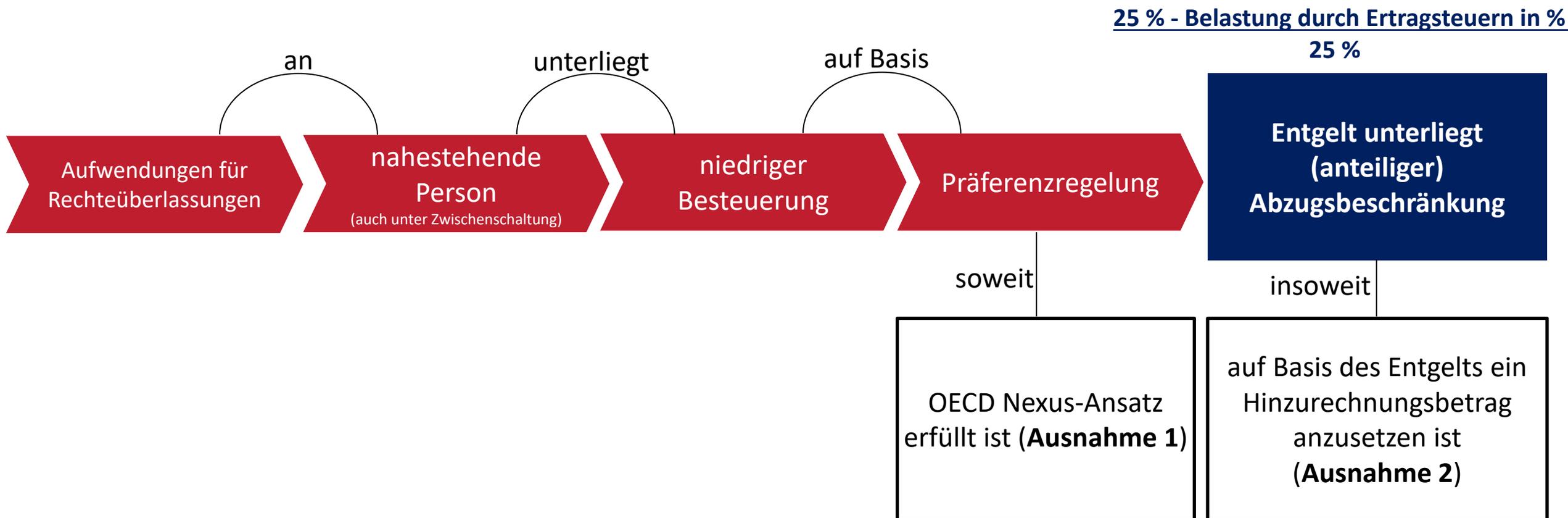


Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen

- Aktionspunkt 5: Bekämpfung von schädlichem Steuerwettbewerb durch mehr Substanz und Transparenz
- „Nexus-Approach“: Zulässigkeit von Präferenzregelungen für geistiges Eigentum nur bei „wesentlicher Geschäftstätigkeit“
- Übergangszeitraum für Bestandsfälle bis max. 30. Juni 2021
- Referentenentwurf des BMF aus Dezember 2016
- Kabinettsbeschluss vom 25. Januar 2017
- Öffentliche Anhörung am 29. März 2017
- Gesetz vom 27. Juni 2017
- Veröffentlichung im BGBl. am 4. Juli 2017
- Anwendung: auf nach dem 31. Dezember 2017 entstehende Aufwendungen

Überblick über die Lizenzschranke (2/2)

Tatbestandsmerkmale und Rechtsfolge



Beispielsfälle

Grundfall

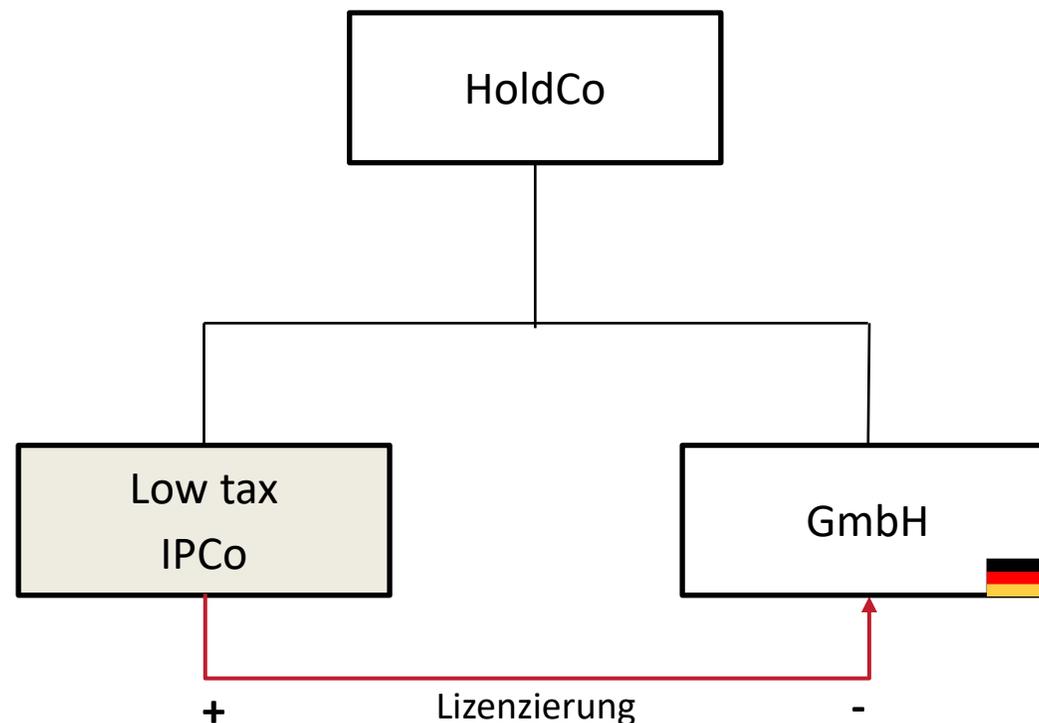
Sachverhalt

- GmbH zahlt Aufwendungen für Rechteüberlassungen an IPCo
- IPCo ist nahestehende Person zur GmbH
- Lizeinnahmen der IPCo unterliegen einer schädliche Präferenzregelung, Annahme: 5%

Ergebnis:

- anteiliges Betriebsausgabenabzugsverbot

$$80\% = \frac{25\% - 5\%}{25\%}$$



Beispielsfälle

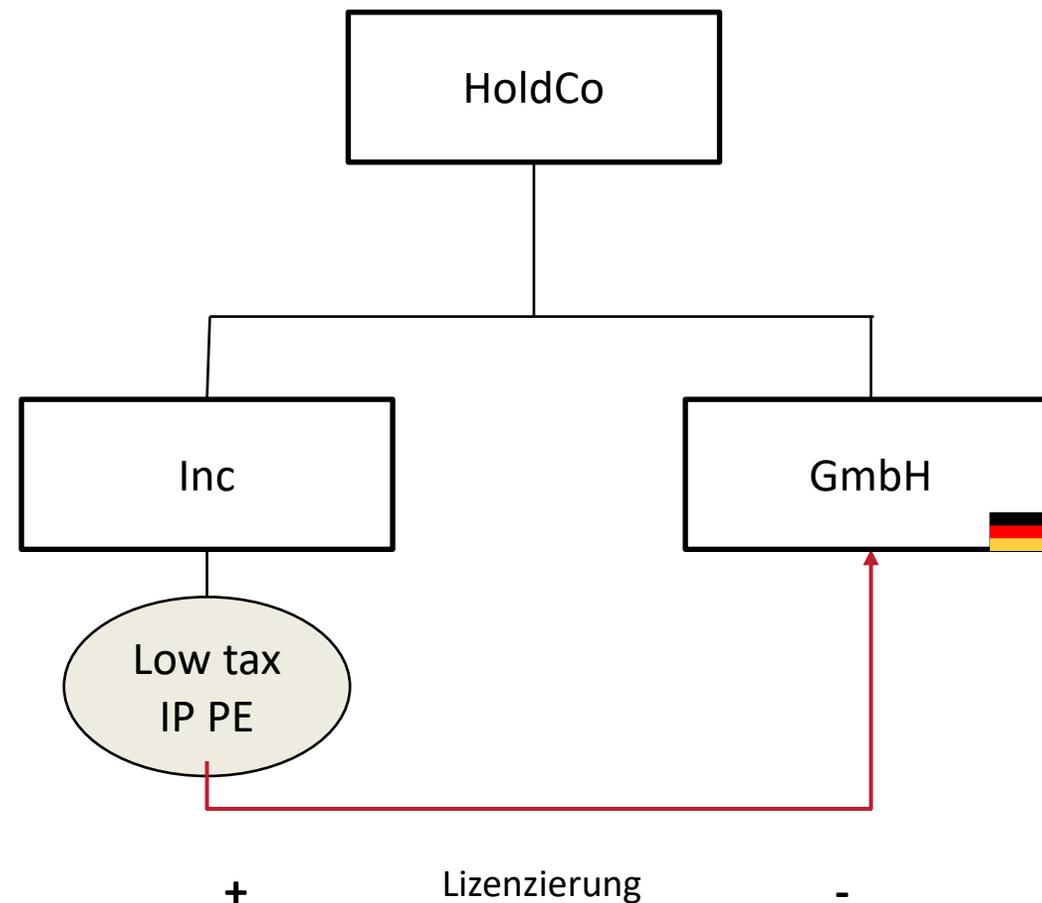
Betriebsstätte

Sachverhalt:

- GmbH zahlt Aufwendungen für Rechteüberlassungen an IPCo
- Inc ist nahestehende Person zur GmbH
- IP PE gilt ertragsteuerlich als Nutzungsberechtigter der IP Rechte
- Lizenzeinnahmen der IPCo unterliegen einer schädliche Präferenzregelung, Annahme: 5%

Ergebnis:

- Wie Grundfall



Beispielsfälle

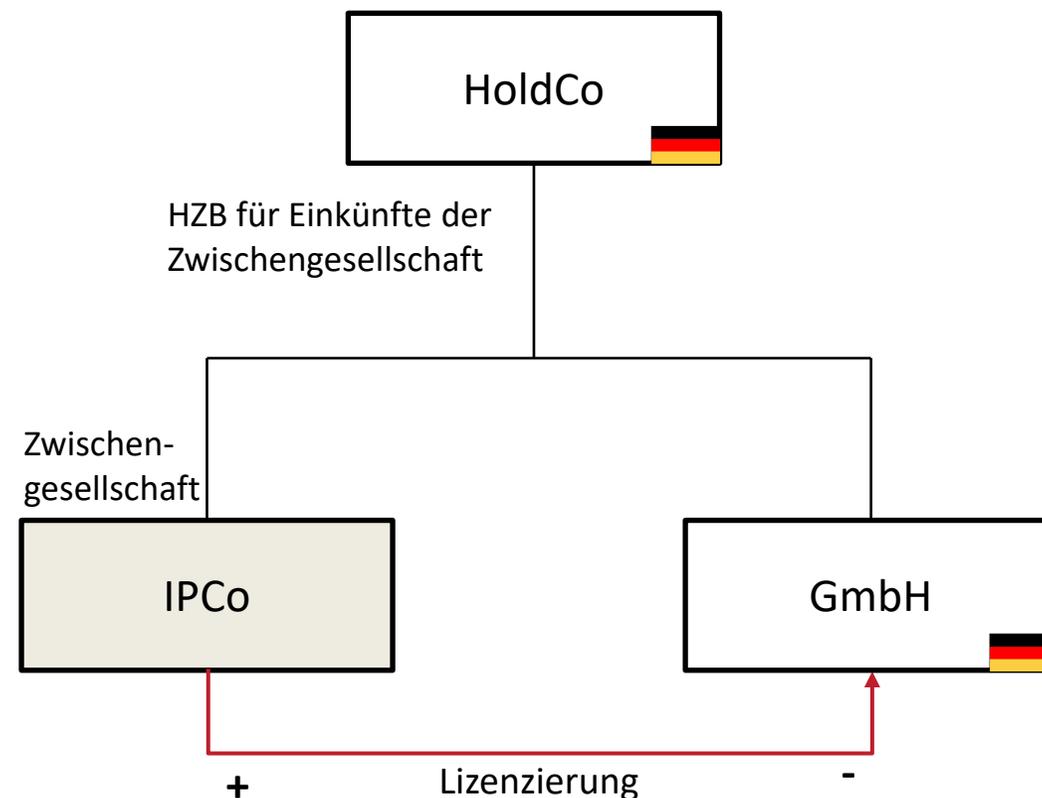
Hinzurechnungsbesteuerung

Sachverhalt:

- Wie Grundfall
- HoldCo erfüllt Voraussetzungen der Hinzurechnungsbesteuerung
- IPCo ist Zwischengesellschaft i.S.d. § 7 ff. AStG für die Lizenzeinnahmen

Ergebnis:

- *Soweit aufgrund* der Einnahmen ein Hinzurechnungsbetrag anzusetzen ist, kommt die Lizenzschranke nicht zur Anwendung



Beispielsfälle

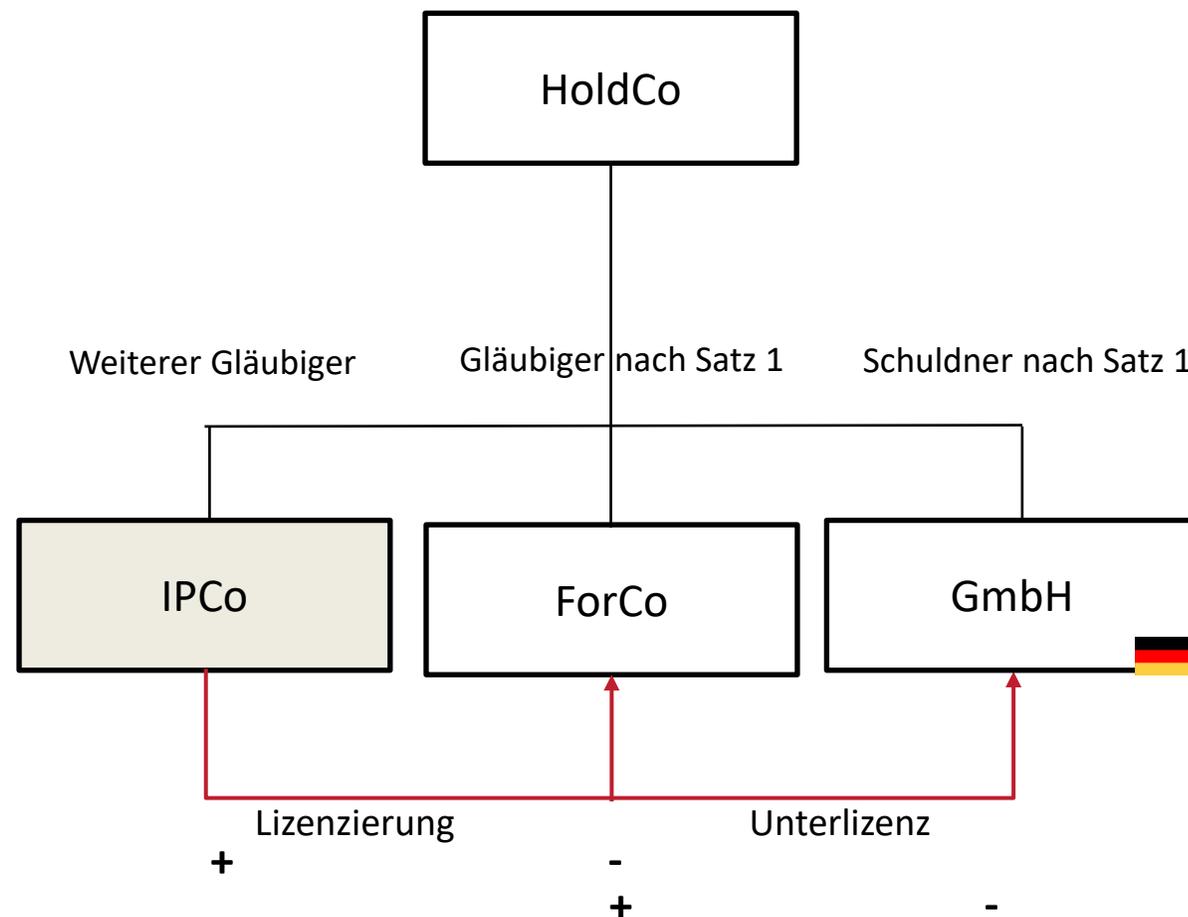
Zwischenschaltung - § 4j Abs. 1 Satz 2 Hs. 1 EStG

Sachverhalt:

- GmbH hat Aufwendungen für Rechteüberlassungen gegenüber ForCo
- ForCo hat wiederum Aufwendungen für Rechteüberlassung gegenüber IPCo
- Das Recht der ForCo leitet sich unmittelbar aus dem Recht der IPCo ab
- Lizeinnahmen der IPCo unterliegen einer schädliche Präferenzregelung, Annahme: 5%
- Lizeinnahmen der ForCo unterliegen keiner Präferenzregelung

Ergebnis:

- Wie Grundfall



Beispielsfälle

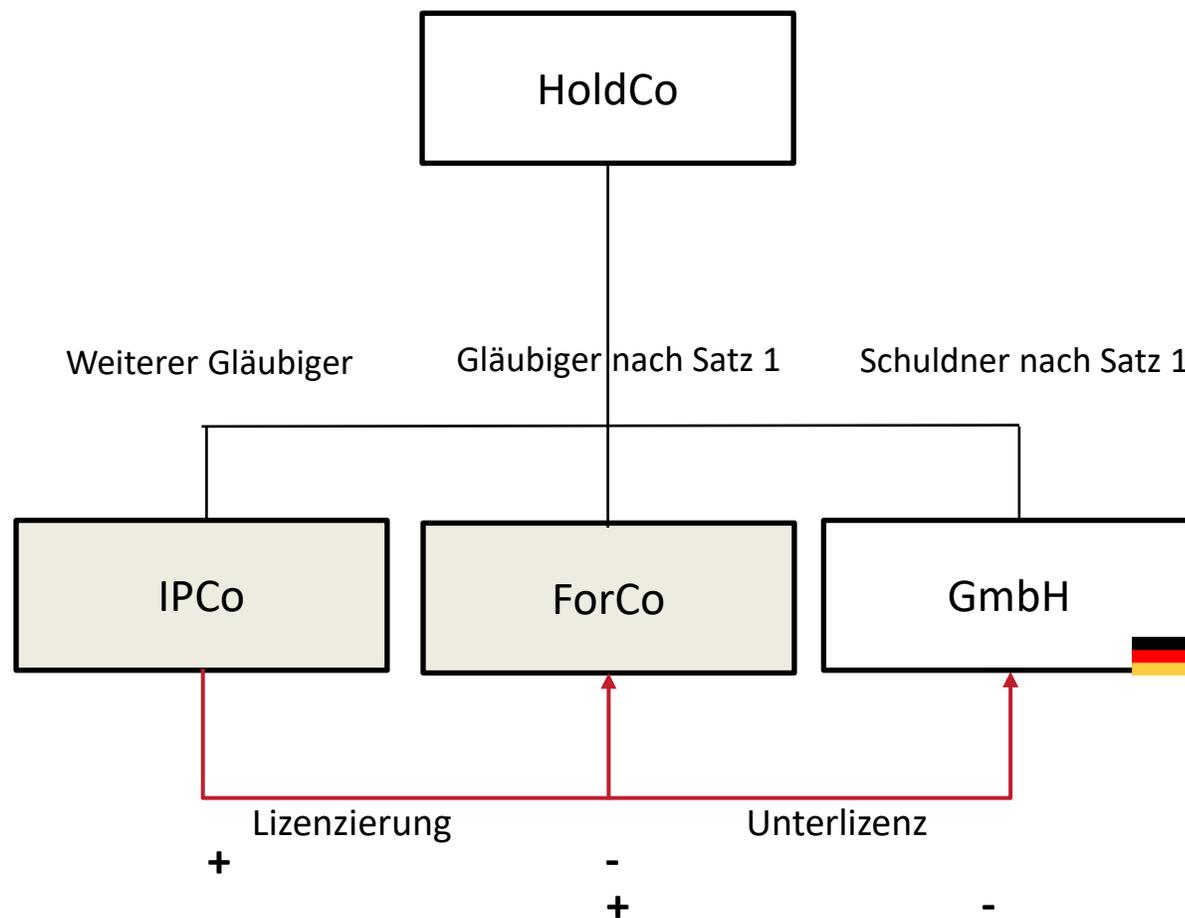
Zwischenschaltung – Präferenzregime in mehreren Staaten

Sachverhalt:

- Wie vorheriger Zwischenschaltungsfall
- Unterschied: Lizezeinnahmen der ForCo unterliegen auch einer schädliche Präferenzregelung, Annahme: 10%

Ergebnis:

- Wie Grundfall



Beispielsfälle

Zwischenschaltung - § 4j Abs. 1 Satz 2 Hs. 2 EStG

Sachverhalt:

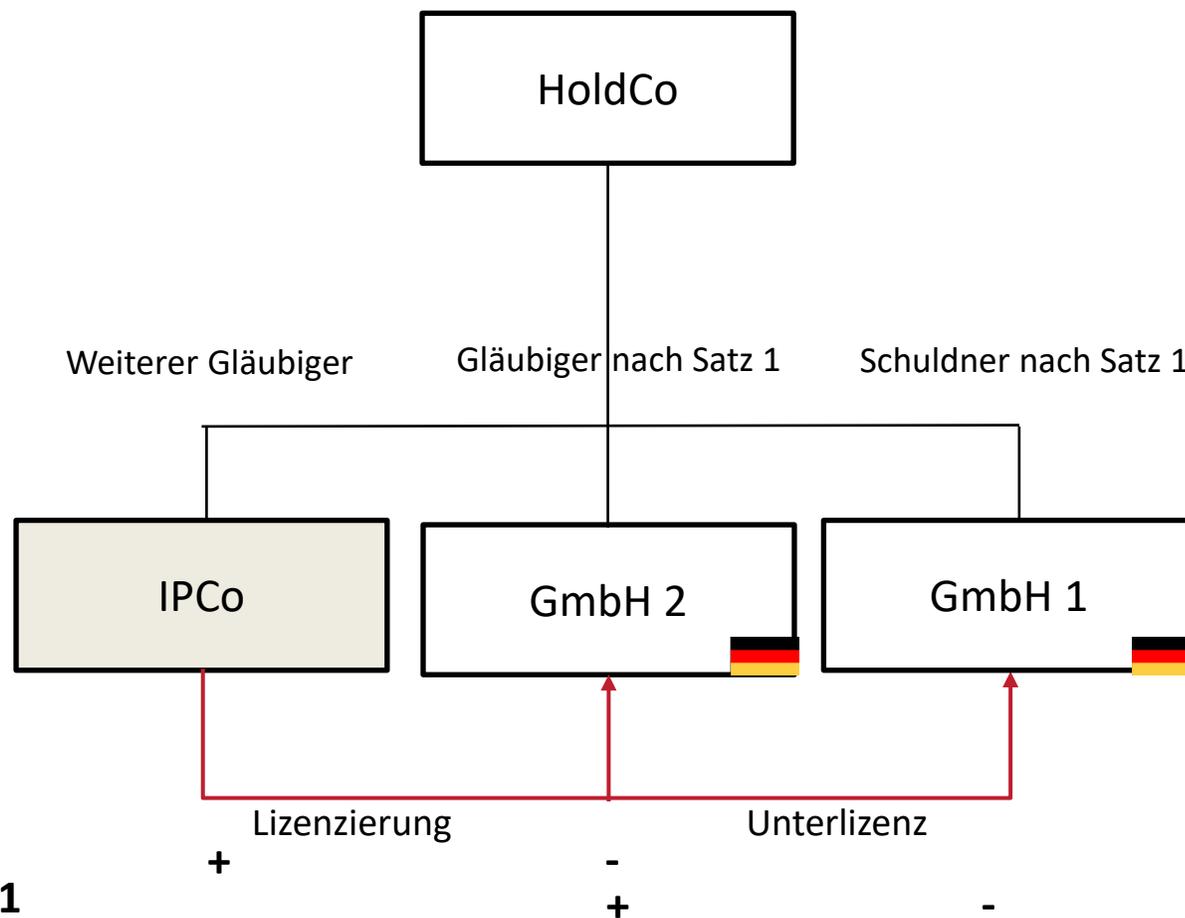
- GmbH 1 hat Aufwendungen für Rechteüberlassungen gegenüber GmbH 2
- GmbH 2 hat wiederum Aufwendungen für Rechteüberlassung gegenüber IPCo
- Das Recht der GmbH 2 leitet sich unmittelbar aus dem Recht der IPCo ab
- IPCo/GmbH 2/GmbH 1 sind nahestehende Personen
- Lizenzeinnahmen der IPCo unterliegen einer schädliche Präferenzregelung, Annahme: 5%

Ergebnis:

- anteiliges Betriebsausgabenabzugsverbot bei GmbH 2

$$80\% = \frac{25\% - 5\%}{25\%}$$

- Vollständiger Abzug der Lizenzaufwendungen bei GmbH 1



BMF-Schreiben v. 19.2.2020 zu nicht Nexus-konformen Präferenzregelungen (1/2)

Anwendungszeitraum

- Gegenstand: nur VZ 2018
- Aber Beachtung des Schreibens bis auf Weiteres bis zu dessen etwaiger Revision (insbesondere für VZ 2019)

- BMF-Schreiben betrifft Nexus-Ausnahme gem. § 4j Abs. 1 Satz 4 EStG
- Kein (Teil-)Abzugsverbot soweit Präferenzregelung dem sog. „Nexus-Approach“ der OECD entspricht (BEPS AP 5 Report, Kapitel 4)
- „Forum on Harmful Tax Practices“ (FHTP) prüft regelmäßig insbes. IP-Regime auf Nexus-Konformität (letzter Bericht aus November 2020)
- Prüfergebnisse des FHTP haben keine Bindungswirkung für Finanzverwaltung oder Gerichte; könnten aber Indizwirkung haben
- OECD gewährt Übergangsfrist für „Alt-Regime“ bis 30. Juni 2021 (für § 4j EStG unbeachtlich)
- Viele Staaten haben Präferenzregime mittlerweile (i) abgeschafft oder (ii) auf OECD Nexus-Konformität umgestellt (Alt-Regime z.T. aber noch nutzbar)
- bei Wechsel in anderes Regime oder zur „Normalbesteuerung“ potentielle 4j EStG-Implikationen prüfen

BMF-Schreiben v. 19.2.2020 zu nicht Nexus-konformen Präferenzregelungen (2/2)

Schädliche Präferenzregelungen

- Auflistung von 54 schädlichen Präferenzregelungen für den VZ 2018 (z.B. Belgien, Malta, Singapur oder Zypern)
- Liste ist **nicht** abschließend

Prüfung dauert z.T. noch an

- Auflistung von neun Präferenzregelungen, deren Prüfung auf OECD Nexus-Konformität noch andauert (insbes. FDII in den USA)
- Veranlagung lt. BMF nach § 164 AO
- Lizenzaufwendungen gleichwohl abziehbar, sofern keine anderen Gründe außerhalb von § 4j EStG dem Abzug entgegenstehen (z.B. vGA)
- Liste lt. BMF nicht vollständig

Nicht aufgeführte (kritische) Regime

- Können aus fehlenden Aussagen zu bestimmten Regimen Rückschlüsse auf ein insoweit unschädliche Präferenzregime gezogen werden können (z.B. gemischte Gesellschaft in der Schweiz – zwischenzeitlich abgeschafft)?
- Regime im Einzelfall auf OECD Nexus-Konformität prüfen, da Listen nicht abschließend sind

