ALLEN & OVERY

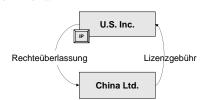
Rechteüberlassung im Ausland – Quellensteuerpflicht im Inland?

RefE v. 19.11.2020 gibt Hoffnung auf ein baldiges Ende einer unnötigen Steuerdiskussion

Seit dem Frühjahr dieses Jahres sorgt eine deutsche Steuerfrage bei internationalen Konzernen für große Verunsicherung: Sind Lizenzeinnahmen aus Lizenzverträgen zwischen ausländischen Gesellschaften in Deutschland steuerpflichtig, sofern das überlassene Recht im Inland in ein öffentliches Register eingetragen ist, im Übrigen aber jeglicher Bezug zum Inland fehlt? Die deutsche Finanzverwaltung schien in pandemiegeplagten Zeiten eine (neue) Steuerquelle für sich entdeckt zu haben, die sie trotz heftigen Gegenwindes aus der Fachliteratur nicht gewillt war, so schnell wieder aufzugeben. So bestätigte die Finanzverwaltung noch in einem Schreiben Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 6.11.2020 ihre Auffassung von einer inländischen Steuerpflicht. Kurze Zeit später machte das BMF überaschenderweise eine Kehrtwende. In einem Referentenentwurf (RefE) v. 19.11.2020¹ schlägt das BMF nun vor, die maßgeblichen Steuervorschriften des § 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. f EStG bzw. § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG in den strittigen Punkten so abzuändern, dass allein die inländische Registereintragung eines Rechts nicht zu einem deutschen Besteuerungsrecht führt. Die Änderung soll auf alle offenen Fälle angewendet werden.

BMF v. 6.11.2020: Steuerpflicht bei bloßer inländischer Registereintragung eines Rechts

Folgender Beispielsfall soll die aktuelle Diskussion verdeutlichen: Eine Konzernmutter in den USA schließt als Markeninhaberin einen Lizenzvertrag mit einer chinesischen Gesellschaft über die befristete entgeltliche Nutzung dieser Marke für Vertriebszwecke. Die Marke ist u.a. im deutschen Markenregister eingetragen. Die chinesische Gesellschaft nutzt die Marke in Deutschland tatsächlich nicht.



<u>Abwandlung:</u> Nach dem Lizenzvertrag beschränkt sich das Nutzungsrecht der Lizenznehmerin ausdrücklich auf den chinesischen Markt.

Die U.S.-Gesellschaft als Vergütungsgläubigerin ist in Deutschland nicht unbeschränkt steuerpflichtig, da sie in Deutschland weder ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung hat. Es kommt allenfalls eine beschränkte Steuerpflicht in Betracht. Einziger Inlandsbezug ist dabei das im deutschen Markenregister eingetragene Markenrecht. Gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. f EStG (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) bzw. des § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG gewerblichen Einkünfte) liegen beschränkt steuerpflichtige inländische Einkünfte unter anderem dann vor, wenn ein in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragenes Recht entgeltlich zur Nutzung überlassen wird. Gleiches soll gelten, falls ein solches Recht veräußert wird. Strittig ist in diesem Zusammenhang, ob diese Vorschriften über ihren bloßen Wortlaut hinaus auch (zumindest) eine tatsächliche Möglichkeit der Nutzung eingetragenen Rechts erfordern.

Die Finanzverwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 6.11.2020 insoweit ihre bereits zuvor geäußerte

¹ Referentenentwurf für ein Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugssteuern und der Bescheinigung von Kapitalertragsteuer v. 19. November 2020.

dass eine beschränkte Auffassung bestätigt, Steuerpflicht nach diesen Vorschriften auch dann wenn die überlassenen Rechte in Deutschland gar nicht verwertet würden. Zur Begründung einer beschränkten Steuerpflicht reiche die Eintragung in ein inländisches Register aus, eines weitergehenden oder zusätzlichen Inlandsbezugs bedürfe es ausdrücklich nicht. Zu den in ein inländisches Register eingetragenen Rechten sollen dabei z.B. auch Patente gehören, die aufgrund einer Anmeldung beim Europäischen Patent- und Markenamt nach dem Europäischen Patentübereinkommen in das inländische Register eingetragen werden.

Im o.g. Beispielsfall würde danach die U.S.-Konzernmutter in Deutschland grundsätzlich eine beschränkte Steuerpflicht in Form eines Quellensteuerabzugs treffen. Aufgrund der strengen Wortlautauslegung durch die Finanzverwaltung ist zu befürchten, dass gleiches wohl auch für die Fallabwandlung gelten würde, obwohl Lizenznehmerin hier noch nicht einmal ein abstraktes Nutzungsrecht für Deutschland eingeräumt wurde.

Bei inländischer Steuerpflicht: Folgen für die betroffenen Unternehmen

Für die betroffenen Unternehmen führt die im BMF-Schreiben vom 6.11.2020 vertretene Auffassung der Finanzverwaltung zu unterschiedlichen Folgen, je nachdem ob mit Deutschland ein DBA besteht oder nicht.

In Nicht-DBA Fällen kommt es zu einer definitiven Steuerbelastung. In DBA-Fällen wird das von der Finanzverwaltung angenommene deutsche Besteuerungsrecht für zeitlich befristete Rechteüberlassungen in der Praxis zwar regelmäßig wieder eingeschränkt. Aber auch hier bestehen weitreichende Compliance-Pflichten, die für die betroffenen Unternehmen mit einem unerheblichen Zeit- und Kostenaufwand verbunden sind:

- Mangels bisheriger Kenntnis über eine inländische beschränkte Steuerpflicht wird es im Zeitpunkt der Zahlung regelmäßig an einer Freistellungsbescheinigung fehlen, die einen Quellensteuerabzug entbehrlich machen würde.

- Entsprechend hat der Vergütungsschuldner, auch wenn er im Ausland ansässig ist, von den jeweiligen Zahlungen (z.B. einer Lizenzgebühr) Quellensteuer einzubehalten und abzuführen sowie eine Steueranmeldung abzugeben. Zuständig ist dem BMF-Schreiben vom 6.11.2020 nach grundsätzlich das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt). Für Vergütungen, die dem Vergütungsgläubiger bis zum 31. Dezember 2013 zugeflossen sind, ist die Steueranmeldung hingegen dem zuständigen Finanzamt zu übersenden und die an dieses abzuführen. Kommt Vergütungsschuldner seinen Verpflichtungen zum Quellensteuereinbehalt nicht nach, kann der Vergütungsgläubiger stattdessen in Anspruch genommen werden.
- Der Vergütungsgläubiger wird auf das antragsabhängige Quellensteuer-Erstattungsverfahren verwiesen.
- Für die dargestellten Abführungs- und Erklärungspflichten sind oftmals umfangreiche Vertrags-Inventuren bzw. -"Screenings" erforderlich.

All dies führt zu einem hohen Aufwand für Unternehmen und Fiskus gleichermaßen, ohne dass es in solchen Fällen letztlich zu Steuereinnahmen kommt.

Desweitern stellen sich in diesen Fällen u.a. Haftungsfragen und auch das Risiko der Annahme einer vermeintlichen Steuerhinterziehung oder – verkürzung kann nicht gänzlich ausgeschlossen werden, auch wenn letzteres regelmäßig mangels Kenntnis über die Steuerpflicht wohl zu verneinen sein wird.

RefE v. 19.11.2020: Abkehr von einer inländischen Steuerpflicht ohne weiteren Inlandsbezug

Vor diesem Hintergrund wurde mit Datum vom 19.11.2020 der Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung von Kapitalertragsteuer veröffentlicht, der in seiner Gesetzesbegründung die Sichtweise des BMF v. 6.11.2020 zunächst bestätigt. Gleichzeitig räumt die Gesetzesbegründung jedoch ein, dass dies

"nicht sachgerecht" sei und den Willen des Gesetzgebers verfehlen würde. Sie bestätigt damit die zuvor vertretenen Bedenken gegenüber der unseres Erachtens zu weitgehenden Auslegung der Vorschriften des § 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. f EStG bzw. § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG durch das BMF.

Nach der geplanten Neufassung dieser Normen soll eine bloße Eintragung in ein inländisches Register nunmehr keine Steuerpflicht mehr begründen. In § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 1 des § 49 Abs. 1 EStG sollen demnach die Worte "oder in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen" und in § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG die Worte "oder in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen" gestrichen werden. Für eine beschränkte Steuerpflicht soll laut RefE v. 19.11.2020 künftig ein "substantieller Inlandsbezug" erforderlich sein. Dabei soll es auf eine inländische Nutzung oder eine Belegenheit der Überlassung betroffenen Rechte im Inland ankommen, beispielsweise die Nutzung eines Rechts in einer inländischen Betriebsstätte des Lizenznehmers.

Die Neuregelung soll nach dem derzeitigen Gesetzesentwurf in allen offenen Fällen anzuwenden sein.

Was müssen betroffene Unternehmen nun beachten?

Auch wenn die geplante Gesetzesänderung sehr zu begrüßen ist, ist derzeit noch nicht absehbar, ob und wann diese in Kraft treten wird. Auf einen möglichen Vertrauensschutz durch den jetzigen Referentenentwurf können sich Unternehmen nicht sicher verlassen.

Darüber hinaus steht weiterhin das BMF-Schreiben 6.11.2020 vom im Raum. Als Verwaltungsanweisung hat zwar keinen es Gesetzesrang inne, die Finanzverwaltung bleibt aber daran gebunden, solange es nicht aufgehoben wird. Dies bedeutet, dass grundsätzlich aus Sicht der Finanzverwaltung auch die oben geschilderten Compliance-Pflichten für die betroffenen Unternehmen fortbestehen. Letztere sollten in jedem Fall aktiv auf die Finanzverwaltung zugehen, um die weitere Vorgehensweise abzustimmen. Gleichzeitig müssen die Entwicklungen im Gesetzgebungsverfahren weiter im Blick behalten werden.



Dr. Gottfried E. Breuninger Partner gottfried.breuninger@ allenovery.com +49 89 71043 3302





Dr. Michael Ehret



Dr. Magnus Müller

Partner heike.weber@ allenovery.com +49 69 2648 5879 Partner michael.ehret@ allenovery.com +49 69 2648 5586

Partner magnus.mueller@ allenovery.com +49 89 71043 3312



Dr. Dirk Schade

Counsel dirk.schade@ allenovery.com +49 89 71043 3302



Christina Habermayr Counsel christina.habermayr@ allenovery.com +49 89 71043 3312



Tim Spranger

Counsel tim.spranger@ allenovery.com +49 69 2648 5437

Allen & Overy (Deutschland) LLP

Dreischeibenhaus 1, 40211 Düsseldorf, Germany | Tel +49 211 2806 7000 | Fax +49 211 2806 7800

Bockenheimer Landstraße 2, 60306 Frankfurt am Main, Germany | Tel +49 69 2648 5000 | Fax +49 69 2648 5800

Kehrwieder 12, 20457 Hamburg, Germany | Tel +49 40 82 221 20 | Fax +49 40 82 221 2200

Maximilianstraße 35, 80539 Munich, Germany | Tel +49 89 71043 3000 | Fax +49 89 71043 3800allenovery.com

Allen & Overy bezieht sich auf Allen & Overy LLP bzw. ihre verbundenen Unternehmen. Die Allen & Overy LLP ist eine in England und Wales unter der Nummer OC306763 eingetragene Limited Liability Partnership englischen Rechts. Die Allen & Overy LLP ist von der Solicitors Regulation Authority of England and Wales zugelassen und untersteht deren Aufsicht.

Jeder Hinweis auf Partner bezieht sich auf die Gesellschafter der Allen & Overy LLP bzw. Mitarbeiter oder Berater der Allen & Overy LLP, deren Status und Qualifikationen denen eines Gesellschafters entsprechen, oder eine Person mit einem gleichwertigen Status in einem verbundenen Unternehmen der Allen & Overy LLP. Eine Liste der Gesellschafter der Allen & Overy LLP sowie der als Partner bezeichneten Personen, die nicht Gesellschafter sind, kann am Sitz der Gesellschaft, One Bishops Square, London, E1 6AD, eingesehen werden.

Allen & Overy ist eine internationale Anwaltsgesellschaft mit rund 5.500 Mitarbeitern, darunter etwa 550 Partner, an über 40 Standorten weltweit. Eine aktuelle Liste aller Standorte von Allen & Overy finden Sie unter allenovery.com/locations.

© Allen & Overy LLP 2020. Dieses Dokument enthält lediglich allgemeine Hinweise und stellt keine Beratung dar.