

# **Executive Summary**

## **I Problemstellung**

Immaterielle Wirtschaftsgüter (Intellectual Property, IP) haben durch den Wandel hin zu einer wissensbasierten Gesellschaft eine immer bedeutendere Rolle in der Wirtschaftswelt (Moore, 2012, S. 76–78) und tragen heute wesentlich zur Wertschöpfung eines multinationalen Unternehmens bei (Silberztein, 2011, S. 1). Das hohe Gewinnpotential von IP kombiniert mit dem immateriellen Charakter, welcher ermöglicht die physische Nutzung vom Eigentum zu trennen, macht IP zu einem attraktiven Objekt für die Steuerplanung von multinationalen Unternehmen (Adams, 2003, S. 57). Gewinne einer multinationalen Unternehmensgruppe können so ohne grosse Veränderungen im operativen Aufbau in einen Staat überführt werden, wo sie einer tiefen Besteuerung unterliegen (Walsh, 2001).

Steuerplanung mit IP führt zu grenzüberschreitenden Transaktionen (Transfer von IP und Lizenzzahlungen) innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe. Zur Gewährleistung von Steuersubstrat in den jeweiligen Ländern und zur Verhinderung von Doppelbesteuerungen besteht ein internationaler Konsens. Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen sollen denselben Konditionen unterliegen wie zwischen unabhängigen Dritten (Arm's Length-Prinzip) (OECD, 2010, S. 18). Um Konflikte bei der praktischen Umsetzung des Arm's Length-Prinzips zu vermeiden, publizierte die OECD im Jahre 1995 Richtlinien, an welchen sich Unternehmen und Steuerbehörden orientieren können (OECD, 2010, S. 20). Im Zentrum dieser Richtlinien stehen fünf Methoden zur Bestimmung von Preisen zwischen verbundenen Unternehmen (Verrechnungspreise). Diese Methoden basieren hauptsächlich auf dem Prinzip, dass für verbundene Transaktionen vergleichbare Markttransaktionen bestehen, welche als Grundlage für die Bestimmung eines Verrechnungspreises dienen (Verlinden & Mondelaers, 2010, S. 54). IP sind aber oftmals einzigartig, was die Suche nach vergleichbaren Transaktionen wesentlich erschwert und folglich die Anwendung der von der OECD vorgeschlagenen Methoden einschränkt (Verlinden & Mondelaers, 2010, S. 54). Die OECD widmet sich zwar in einem separaten Kapitel (Kapitel VI) der Festlegung von Verrechnungspreisen für IP und erkennt die damit einhergehenden Schwierigkeiten, bietet gleichwohl aber keine weiteren Methoden an (Silberztein, 2011, S. 4). Die steigende Bedeutung von IP in multinationalen Unternehmen und die daraus resultierenden Möglichkeiten zur Steuerplanung veranlassten die OECD dazu, eine Diskussion über die Festlegung von Verrechnungspreisen für IP

zu führen und über Anpassungen am Kapitel VI zu beratschlagen (Silberztein, 2011, S. 1). Ein Punkt in dieser Diskussion ist u.a. inwieweit finanzielle Bewertungsmethoden im Kapitel VI aufgenommen werden sollen, da in der Praxis vermehrt auf diese Methoden zurückgegriffen wird (Silberztein, 2011, S. 5).

## **II Zielsetzung**

Das Ziel der vorliegenden Bachelorarbeit ist es aufzuzeigen wie die Nutzung und der Transfer von IP die Besteuerung einer multinationalen Unternehmensgruppe beeinflussen.

In einem ersten Teil wird die Rolle von IP in einer multinationalen Unternehmensgruppe in einem umfassenden Kontext mit steuerlichem Schwerpunkt evaluiert. Die steuerplanerischen Möglichkeiten, welche mit der konzerninternen Nutzung von IP in Verbindung stehen, sind dazu aufzuzeigen. In Folge dessen wird gezielt darauf Bezug genommen, welche steuerlichen Auswirkungen die Steuerplanung mit IP hat und welche relevanten steuerlichen Regelungen für eine Lizenzverwertungsgesellschaft bestehen. Auf Basis dessen wird abschliessend die Schweiz als möglicher Standort für die Verwertung von IP beurteilt. Die relevanten steuerlichen Voraussetzungen in der Schweiz werden hierzu direkt in Verbindung mit der Besteuerung einer Lizenzverwertungsgesellschaft betrachtet.

In einem zweiten Teil wird im Detail auf die Festlegung von Verrechnungspreisen bei einem Transfer oder einer Lizenzierung von IP eingegangen. Hierfür wird zuerst ein Überblick über die Verrechnungspreisrichtlinien der OECD und die Regelungen in der Schweiz gegeben. Anschliessend wird aufgezeigt, welche Methoden in der finanziellen Bewertung von IP herangezogen werden. Darauf aufbauend wird die Festlegung von Verrechnungspreisen in der Praxis diskutiert und mögliche Herausforderungen aufgezeigt.

## **III Vorgehen**

Die vorliegende Bachelorarbeit gliedert sich in vier Teile. In einer kurzen Einführung wird dargelegt, was unter dem Begriff von IP zu verstehen ist, wie IP in einem Unternehmen Wert generiert und was Verrechnungspreise sind. Anschliessend wird in einem zweiten Teil der Einfluss von IP auf die Besteuerung einer multinationalen Unternehmensgruppe erläutert. Dafür wird zuerst auf die steuerplanerischen Möglichkeiten von IP eingegangen. Im Zentrum stehen hierbei die Möglichkeiten im Rahmen der Strukturplanung und der gezielten Verrech-

nungspreisgestaltung. Danach werden die wichtigsten Themen im Zusammenhang mit der Besteuerung einer Lizenzverwertungsgesellschaft aufgegriffen. Auf Basis dessen wird abschliessend auf die Schweiz als Standort für die Verwertung von IP eingegangen.

Die nächsten zwei Teile widmen sich der Festlegung von Verrechnungspreisen. Dafür wird im dritten Teil ein Überblick über die Verrechnungspreisrichtlinien der OECD und deren Methoden gegeben. Ferner wird auch kurz auf die Bedeutung von Verrechnungspreisen in der Schweiz und das Verhältnis der Schweiz zu den Verrechnungspreisrichtlinien der OECD eingegangen. Eingangs des vierten Teils werden die gängigen Methoden zur finanziellen Bewertung von IP erläutert und deren momentaner Stellenwert in der steuerlichen Bewertung von konzerninternen Transaktionen mit IP dargelegt. Nachfolgend werden die wichtigsten Stellungnahmen der OECD zur Gestaltung von Verrechnungspreisen für IP im Kapitel VI veranschaulicht. Auf diesen Grundlagen aufbauend, wird die Festlegung von Verrechnungspreisen für Lizenzzahlungen und den Transfer von IP in der Praxis beschrieben und mögliche Herausforderungen aufgezeigt. Abschliessend wird kurz auf die für die vorliegende Bachelorarbeit relevanten Entwicklungen im Diskussionsentwurf zur Revision des Kapitel VI eingegangen.

Als Grundlage für die ersten beiden Teile der vorliegenden Bachelorarbeit dient die Literatur zur Steuerplanung mit IP und zur internationalen Besteuerung von IP-Verwertungsgesellschaften. Als Basis für die Ausführungen zur Verrechnungspreisfestlegung von IP werden sowohl die Verrechnungspreisrichtlinien der OECD als auch Literatur zum Transfer Pricing hinzugezogen. Zu einem wesentlichen Teil tragen hier auch drei Experteninterviews bei, welche Einblicke in die Gestaltung von Verrechnungspreisen und die damit einhergehenden Herausforderungen in der Praxis geben.

#### **IV Resultate und allgemeine Beurteilung**

Es bietet sich für eine MNU Gruppe an, IP in einem Staat mit tiefer Gewinnsteuerbelastung oder mit speziellen Steuerregimen für Erträge aus IP zu zentralisieren. Es existieren unterschiedliche Formen zur Nutzung von IP innerhalb einer MNU Gruppe und somit auch zur Ausgestaltung einer IP-Verwertungsgesellschaft. Die Nutzung der IP durch reine Lizenzierung erfolgt meist in einer Lizenzverwertungsgesellschaft. Die Schweiz bietet sich sowohl aus nicht-steuerlichen Gründen als auch aus steuerlichen Gründen als Standort für eine Lizenzverwertungsgesellschaft an. Aus steuerlicher Sicht vorteilhaft ist die Schweiz aufgrund ihrer

guten abkommensrechtlichen Verknüpfung und der tiefen Steuerbelastung durch die Möglichkeit zur Besteuerung als gemischte Gesellschaft oder Domizilgesellschaft. Ferner besteht im Kanton Nidwalden die Möglichkeit zur privilegierten Besteuerung von Lizenzträgen in der Lizenzbox. Es ist aber davon auszugehen, dass sich die steuerlichen Regelungen für Lizenzverwertungsgesellschaften in Zukunft ändern werden, da die kantonalen Steuerstatus der gemischten Gesellschaften und Domizilgesellschaften zurzeit in internationaler Kritik stehen.

Die Zentralisierung und die Nutzung von IP in einer Lizenzverwertungsgesellschaft haben zur Folge, dass Verrechnungspreise sowohl für den Transfer von IP als auch für Lizenzierungen bestimmt werden müssen. In der Schweiz bestehen keine Richtlinien zur Festlegung von Verrechnungspreisen, die Steuerbehörden haben sich aber an den OECD-Richtlinien zu orientieren, welche fünf Methoden vorschlagen zur Umsetzung des Arm's Length-Prinzips. Davon besitzt die CUP-Methode in der Praxis den grössten Stellenwert zur Festlegung von Lizenzsätzen, obwohl die Vergleichbarkeit der in einer Datenbankanalyse bestimmten Vergleichstransaktionen und die Objektivität der so ermittelten Lizenzsätze aufgrund der Einzigartigkeit von IP zu hinterfragen ist. Die Kostenaufschlagsmethode als auch die Wiederverkaufspreismethode gelten als wenig geeignet, währenddem die TNMM als auch die Profit Split-Methode zwar verwendet werden können, in der Praxis aber selten sind. Für die Festlegung von Verrechnungspreisen bei einem Transfer von IP sind die OECD-Methoden nicht anwendbar. Steuerbehörden und Unternehmen sind sich aber einig, dass Methoden aus der finanziellen Bewertung, insbesondere einkommensbasierte Methoden, hinzugezogen werden, um den Wert von IP zu bestimmen. Diese Methoden bieten auch eine Möglichkeit, um die Datenbankanalyse zur Bestimmung von Lizenzsätzen zu ergänzen. Momentan ist dies in der Praxis von Unternehmen und Steuerbehörden aber noch nicht üblich. Herausforderungen bei der Bestimmung von Verrechnungspreisen für IP liegen zurzeit vor allem darin, dass es bei einem Transfer von IP an einem internationalen Konsens zur Verwendung von einkommensbasierten Methoden mangelt, was das Diskussionspotential über die zugrundeliegenden Parameter und Annahmen zwischen Steuerbehörden und Unternehmen erhöht.

Die Zukunft wird zeigen, ob sich durch die Arbeit der OECD zur Revision des Kapitels VI ein internationaler Konsens über die Anwendung von einkommensbasierten Methoden im Transfer Pricing bildet und ob sie für die Bestimmung von Lizenzsätzen an Bedeutung gewinnen.