



Ausarbeitung

Lizenzgebühren und steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung in Europa

Lizenzgebühren und steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung in Europa

Verfasser: [REDACTED]
Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 153/14
Abschluss der Arbeit: 11. August 2014
Fachbereiche: WD 4: Haushalt und Finanzen
Telefon: [REDACTED]

Inhaltsverzeichnis

2.	Lizenzgebühren	4
2.1.	Bestehende Regelungen in Deutschland	4
2.2.	Regelungen der EU Mitgliedsstaaten	5
2.2.1.	Belgien	6
2.2.2.	Bulgarien	6
2.2.3.	Dänemark	6
2.2.4.	Finnland	7
2.2.5.	Frankreich	7
2.2.6.	Griechenland	8
2.2.7.	Irland	8
2.2.8.	Italien	9
2.2.9.	Lettland	9
2.2.10.	Luxemburg	9
2.2.11.	Malta	9
2.2.12.	Niederlande	10
2.2.13.	Österreich	10
2.2.14.	Portugal	10
2.2.15.	Rumänien	11
2.2.16.	Slowakei	11
2.2.17.	Slowenien	11
2.2.18.	Spanien	12
2.2.19.	Schweden	12
2.2.20.	Ungarn	13
2.2.21.	Vereinigtes Königreich	13
3.	Steuerliche Forschungs- und Entwicklungsförderung einschließlich sog. Lizenzbox	14
3.1.	Belgien	14
3.2.	Frankreich	15
3.3.	Irland	15
3.4.	Italien	16
3.5.	Kroatien	16
3.6.	Litauen	16
3.7.	Luxemburg	17
3.8.	Niederlande	17
3.9.	Österreich	18
3.10.	Polen	18
3.11.	Rumänien	18
3.12.	Slowakei	19
3.13.	Slowenien	19
3.14.	Spanien	19
3.15.	Tschechische Republik	20
3.16.	Ungarn	20
3.17.	Vereinigtes Königreich	21

1. Fragestellung

Die Fragestellung zielt im Wesentlichen auf eine überblicksartige Darstellung der steuerlichen Regelungen zu Lizenzgebühren beziehungsweise zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung, unter besonderer Beachtung der Patentbox, in den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union ab.

2. Lizenzgebühren

2.1. Bestehende Regelungen in Deutschland

Ausgaben für Lizenzgebühren sind in Deutschland grundsätzlich als Betriebsausgaben abzugsfähig, § 4 Abs. 4 EStG.¹ Sind der Schuldner der Lizenzgebühren (Lizenzschuldner) und der Gläubiger der Lizenzgebühren (Lizenzgläubiger) miteinander verbunden, so sind insbesondere die Regelungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) und bei Auslandsbezug auch die Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 – 14 AStG) zu beachten.

Gewinnausschüttungen sollen bei der Ermittlung des Einkommens nicht einkommensmindernd wirken, ebenso sollen verdeckte Kapitaleinlagen nicht den Gewinn, sondern nur die Kapitalrücklage der Gesellschaft erhöhen. Ob eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, ergibt sich dabei im Wesentlichen aus einem Fremdvergleich. Wäre die Zuwendung unter Fremden nicht, oder nicht zu dem angesetzten Betrag erfolgt, so liegt grundsätzlich eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.² Die Abgrenzung kann sich im Einzelfall kompliziert gestalten, liegt aber eine dem Grunde oder der Höhe nach unangemessene Lizenzgebühr vor,³ oder steht ihr eine nicht hinreichend konkretisierte Gegenleistung gegenüber,⁴ so ist grundsätzlich von einer verdeckten Gewinnausschüttung auszugehen.

1 Birk, Dieter/Dessens, Marc/Tappe, Henning, Steuerrecht, 16. Auflage 2013, Rn. 1480.

2 Birk/Dessens/Tappe (Fn. 1) Rn. 1481.

3 Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 16. Dezember 1976, Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 1977, 235; Böcker, Hartmut, Steuerliche Prüfung und Behandlung von Lizenzzahlungen an verbundene ausländische Unternehmen, Die Steuerliche Betriebsprüfung (StBp) 1991, 73; Groß, Michael, Aktuelle Lizenzgebühren in Patentreferenz-, Know-how- und Computerprogrammlicenz-Verträgen: 1996/1997, Betriebs-Berater (BB) 1998, 1321; Kasperzak, Rainer/Witte, Katja, Monetäre Patentbewertung auf Basis der Lizenzpreisanalogie, Deutsches Steuerrecht (DStR) 2009, 1549; Bernhardt, Lorenz/van der Ham, Susann/Kluge, Sven, Verrechnungspreismethoden - Weitergehende Anwendungsbereiche des hypothetischen Fremdvergleichs, Die Unternehmensbesteuerung (Ubg) 2009, 244; Baumhoff, Hubertus/Greinert, Markus, Angemessene Lizenzsätze bei grenzüberschreitenden Funktionsverlagerungen, Ubg 2009, 544; Ditz, Xaver, Praxisfall einer Verrechnungspreisprüfung und Funktionsverlagerung, Internationales Steuerrecht (IStR) 2009, 421; Zech, Till Funktionsverlagerung durch Zusammenlegung von Produktion und Vertrieb?, IStR 2009, 418.

4 Finanzgericht München, Urteil vom 16. Juli 2002, DStRE 2003, 868; zustimmend BFH, 15. Juli 2004 - V R 27/03, BFHE 206, 471, BB 2004, 2062.

Wird der Gewinn ins Ausland auf eine Kapitalgesellschaft verlagert, etwa durch das Einbringen und spätere vertragliche Beziehung des Betriebsvermögens, ist ferner an die Hinzurechnungsbesteuerung zu denken, §§ 7 ff Außensteuergesetz (AStG). Danach werden die in einem Niedrigsteuerland erzielten Einkünfte dem unbeschränkt steuerpflichtigen deutschen Anteilseigner zugerechnet und besteuert, sofern die Kapitalgesellschaft (i), in einem Niedrigsteuerland angesiedelt ist (§ 8 Abs. 3 AStG), (ii) passive Einkünfte (§ 7 Abs. 1 in Verbindung mit § 8 Abs. 1 AStG) erzielt und (iii) die Beteiligung des Anteilseigners mehr als 50 % beträgt.

2.2. Regelungen der EU Mitgliedsstaaten

Neben Deutschland haben noch weitere europäischen Staaten Regelungen bezüglich der Höhe zulässiger Lizenzgebühren getroffen.⁵ Die Regelungen für verbundene Unternehmen bauen dabei oftmals auf Leitlinien der OECD auf,⁶ welche Beschränkungen der Verrechnungspreise (*transfer pricing*) nach dem sog. *arm's length* Prinzip (Fremdvergleich) vorsehen. Dem folgend haben nach Erhebungen der OECD und der EU sämtliche Mitgliedsstaaten der EU⁷ sowie eine erhebliche Zahl weiterer Länder⁸ dadurch zumindest eine Begrenzung der Höhe von Lizenzgebührenzahlungen, unter Rückgriff auf einen Fremdvergleich, eingeführt.

Der Mangel an einem breiten Literaturangebot zu dieser Fragestellung und die häufigen Reformen der nationalen Steuergesetzgebung führen unweigerlich dazu, dass die folgenden Ausführungen zur ausländischen Rechtslage äußerst zurückhaltend beurteilt werden müssen.

5 Für eine grobe Übersicht der weltweiten Unternehmensbesteuerung, siehe Ernst & Young (EY), Worldwide Corporate Tax Guide 2013-2014, abrufbar unter: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide_corporate_tax_guide_2013-14/\\$FILE/2013-14%20Worldwide%20corporate%20tax%20guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide_corporate_tax_guide_2013-14/$FILE/2013-14%20Worldwide%20corporate%20tax%20guide.pdf) [Stand: 6. August 2014].

6 OECD, Model Tax Convention on Income on Income and Capital, 2010, abrufbar unter: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2010_9789264175181-en#page1 [Stand: 6. August 2014]; OECD, Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen, 2010; siehe überdies den Mustergesetzentwurf der OECD, Transfer Pricing Legislation – A suggested approach, 2011, abrufbar unter: <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/45765682.pdf> [Stand: 6. August 2014].

7 Siehe die Länderübersichten auf der EU Joint Transfer Pricing Forum, abrufbar unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/index_en.htm#tpprofiles [Stand: 6. August 2014].

8 Siehe die Länderprofile auf der Website der OECD, Transfer Pricing Country Profiles, abrufbar unter: <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/transferpricingcountryprofiles.htm> [Stand: 6. August 2014]; sowie den leicht veralteten Bericht der OECD, Multi-Country Analysis of Existing Transfer Pricing Simplification Measures - 2012 Update, 6. Juni 2012, abrufbar unter: <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/48131481.pdf> [Stand: 6. August 2014].

2.2.1. Belgien⁹

Lizenzgebühren sind in Belgien grundsätzlich als Betriebsausgaben abzugsfähig. Das belgische Steuerrecht kennt allerdings Regelungen zur Erfassung und Hinzurechnung von verdeckten Gewinnausschüttungen. Solche durch unentgeltliche oder unübliche Vorteile gekennzeichnete Gewinnausschüttungen, werden grundsätzlich dem Gewinn hinzugerechnet, es sei denn die Vorteile finden in der steuerlichen Bemessungsgrundlage des Lizenzgläubigers Berücksichtigung.

Hinsichtlich der Lizenzgebühren gelten überdies im Bezug auf ausländische Lizenzgläubiger Sonderregelungen, welche eine Abzugsfähigkeit von Lizenzgebühren ausschließen können. Ist ein ausländischer Lizenzgläubiger in seinem Sitzstaat nicht oder besonders vorteilhaft besteuert, so wird die Lizenzgebühr in voller Höhe dem Gewinn des belgischen Lizenzschuldners zugerechnet und dies unabhängig davon, ob eine gesellschaftliche Verbundenheit zwischen dem Lizenzgläubiger und dem Lizenzschuldner vorliegt. Hiervon wird nur ausnahmsweise abgesehen, wenn die Zahlungen dem normalen Geschäftsbetrieb entsprechen und normale Grenzen nicht überschreiten.¹⁰

2.2.2. Bulgarien

Bulgarien kennt ebenfalls die Rechtsfigur der verdeckten Gewinnausschüttung und setzt bei deren Bestimmung auf einen Fremdvergleich (sog. *arm's length* Prinzip). Ergibt sich so eine verdeckte Gewinnausschüttung, wird die Zuwendung wie eine Dividendenzahlung besteuert, und zusätzlich ein Bußgeld in Höhe von 20 % des ausgeschütteten Betrages erhoben.¹¹

2.2.3. Dänemark¹²

Lizenzgebühren sind in Dänemark grundsätzlich als Betriebsausgaben abzugsfähig, sofern sie einem Fremdvergleich standhalten. Jedoch muss bei Transaktionen zwischen verbundenen Gesellschaften das *arm's length* Prinzip eingehalten werden. Zusätzlich müssen dänische Unternehmen und Niederlassungen Informationen über Transaktionen mit verbundenen Unternehmen bereitstellen, ansonsten drohen Bußgelder.¹³ Kleine und mittlere Unternehmen müssen Informa-

9 Grundlegend: Paquet, Evelyne, Belgien, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band I, Loseblattsammlung 91. Lieferung 2012, Rn. 247 ff.

10 Paquet, Evelyne, Belgien, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band I, Loseblattsammlung 91. Lieferung 2012, Rn. 248.

11 EY (Fn. 5), S. 184.

12 Grundlegend: Schulze, Isolde, Dänemark, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band I, Loseblattsammlung 89. Lieferung 2012, Rn. 73 ff.

13 EY (Fn. 5), S. 346.

tionen nur bezüglich der Transaktionen mit verbundenen Unternehmen außerhalb der EU und EWR bereitstellen. Kleine und mittlere Unternehmen sind definiert als solche, welche weniger als 250 Angestellte beschäftigen und eine Bilanzsumme von weniger als 125 Mio. Dänischen Kronen oder einen Jahresumsatz von weniger als 250 Mio. Dänischen Kronen aufweisen.

2.2.4. Finnland

Das finnische Steuerrecht kennt ebenfalls eine Beschränkungen der Höhe der Lizenzgebühren (*transfer pricing*). Ergibt ein Fremdvergleich eine übermäßige Zahlung, so führt dies zu einer Anpassung des zu versteuernden Einkommens, um den Betrag welcher über dem marktüblichen liegt. Überdies kann zusätzlich ein Bußgeld von bis zu 30 % (zuzüglich Zinsen) des anzupassenden Betrages verhängt werden.¹⁴

2.2.5. Frankreich¹⁵

Die erste Richtlinie bezüglich des *transfer pricing* trat 1973 in Frankreich in Kraft, während die erste steuerliche Regulierung auf das Jahr 1996 zurückgeht.¹⁶

Französische Unternehmen, welche Unternehmen außerhalb Frankreichs kontrollieren, oder von Unternehmen außerhalb Frankreichs kontrolliert werden, unterliegen mit sämtlichen Einkünften, welche, gleich auf welche Weise, direkt oder indirekt, ins Ausland verlagert werden der Besteuerung in Frankreich.¹⁷

Es besteht eine grundsätzliche Pflicht der Unternehmen zur Beibringung sämtlicher relevanter Dokumente auf Anfrage der Steuerbehörden, siehe Abschnitt L13 AA, L13 AB and L13 B der Steuerverfahrensordnung. Diese Pflicht betrifft ausdrücklich alle französischen Unternehmen mit einem Jahresumsatz oder Bruttovermögenswerten von 400 Mio. Euro, französische Tochterunternehmen, deren Stammkapital oder Stimmrechte direkt oder indirekt zu mehr als 50 % von französischen oder ausländischen Unternehmen gehalten werden, welche die erwähnte 400 Mio. Euro Schwelle erreichen, oder im Falle von französischen Mutterunternehmen, welche direkt oder indirekt mindestens 50 % eines Unternehmens halten, welches die 400 Mio. Euro Schwelle erreicht. Um Bußgelder zu vermeiden, besteht allerdings für jegliches Unternehmen eine *de facto*

14 EY (Fn. 5), S. 408; Alberts, Wolfgang/ Sinervo, Pasi, Finnland, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band I, Loseblattsammlung 92. Lieferung 2012, Rn. 98 ff.

15 Grundlegend: Hellio, Francois/Crucifix, Nathalie/Schruoffeneger, Julian, Frankreich, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band I, Loseblattsammlung 94. Lieferung 2013.

16 Grant Thornton, Global transfer pricing guide, S. 17, abrufbar unter: <http://www.gti.org/files/transfer%20pricing%20ebook%20final.pdf> [Stand: 6. August 2014].

17 EY (Fn. 5), S. 428.

Dokumentationspflicht. Die weiteren Regelungen entsprechen im Wesentlichen den Richtlinien der OECD.¹⁸

2.2.6. Griechenland¹⁹

Die griechische Steuergesetzgebung umfasst in Artikel 39 des Griechischen Einkommensteuergesetzes sowie in Artikel 21 und 22 der Steuerverfahrensordnung *transfer pricing* Regelungen, welche im Wesentlichen internationalen Standards entsprechen. Artikel 39A des griechischen Einkommensteuergesetzes schreibt zusätzlich Dokumentationspflichten für Unternehmen vor.²⁰

2.2.7. Irland²¹

In Irland sind sämtliche Betriebsausgaben abzugsfähig, welche „wholly and exclusively“²² dem Unternehmen zugeordnet werden können, siehe section 81(2)(a) des Tax Consolidation Act 1997. Lizenzgebühren, welche einem Fremdvergleich nicht standhalten, sind nur in der marktüblichen Höhe als Betriebsausgabe abzugsfähig.²³ Irland orientiert sich bezüglich der Regelungen zum *transfer pricing* eng an den Richtlinien der OECD und belegt Unternehmen mit Dokumentationspflichten um die Einhaltung des *arm's length* Prinzip nachzuweisen. Ausnahmen sind für kleinere und mittlere Unternehmen vorgesehen, welche weniger als 250 Angestellte haben und einen Jahresumsatz von unter 50 Mio. Euro, beziehungsweise Vermögenswerte unter 43 Mio. Euro aufweisen.²⁴

18 OECD, Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen, 2010.

19 Grundlegend: Ahouzaridi, Irini, Griechenland in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band I, Loseblattsammlung 97. Lieferung 2013.

20 EY (Fn. 5), S. 497.

21 Grundlegend: Tipp, Ursula, Irland, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Loseblattsammlung 96. Lieferung 2013, Rn. 55 ff.

22 Zu Deutsch wörtlich: gänzlich und ausschließlich.

23 Siehe Merkblatt der irischen Steuerbehörde zum Finance Act 2010, S.4 Frage 6, abrufbar unter: <http://www.revenue.ie/en/practitioner/law/bills/archive/finance-bill-2010/transfer-pricing.pdf> [Stand: 5. Mai 2014].

24 EY (Fn. 5), S. 608.

2.2.8. Italien²⁵

In Italien greifen *transfer pricing* Vorschriften bei Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen, sofern eines der beiden Unternehmen in Italien ansässig ist. Solche Transaktionen müssen dem *arm's length* Prinzip entsprechen. Allerdings finden die Vorschriften grundsätzlich keine Anwendung bei nationalen Transaktionen ohne Auslandsbezug. Hiervon wird von der Rechtsprechung eine Ausnahme gemacht, sofern die Transaktionen zu sittenwidrigen Preisen abgewickelt wurden. Ferner bestehen Dokumentationspflichten hinsichtlich der Transaktionen.²⁶

2.2.9. Lettland

Auch Lettland folgt grundsätzlich dem *arm's length* Prinzip. Die Steuerbemessungsgrundlage kann durch die lettischen Behörden angepasst werden, sofern verbundene Unternehmen diesen Vorgaben nicht Folge geleistet haben. Unternehmen mit einem Umsatz von über ca. 1,4 Mio. Euro sind Dokumentationspflichten hinsichtlich der Transaktionen auferlegt, welche einen Wert von ca. 14.000 Euro überschreiten. Die Methodik richtet sich dabei grundsätzlich nach den Richtlinien der OECD.²⁷

2.2.10. Luxemburg²⁸

Luxemburg kennt grundsätzlich keine besonderen Vorschriften hinsichtlich des *transfer pricing*. Seit 2011 gibt es allerdings Richtlinien, wonach Unternehmen *transfer pricing* Studien nach den Vorgaben der OECD Richtlinien erstellen müssen.²⁹

2.2.11. Malta

Malta kennt ebenfalls keine besonderen Vorschriften hinsichtlich des *transfer pricing*. Allerdings gibt es allgemeine Vorschriften, welche eine Vereinbarungen verbieten, die ausschließlich der

25 Grundlegend: Lobis, Eduard, Italien, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Loseblattsammlung 94. Lieferung 2013.

26 EY (Fn. 5), S. 650.

27 EY (Fn. 5), S. 735.

28 Grundlegend: Fort, Eric, Luxemburg, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Loseblattsammlung 93. Lieferung 2013.

29 EY (Fn. 5), S. 780 f.

Steuervermeidung dient. Die zuständigen Behörden können in diesen Fällen die Steuerbemessungsgrundlage anpassen.³⁰

2.2.12. Niederlande³¹

Das niederländische Unternehmenssteuerrecht kodifiziert das *arm's length* Prinzip und schreibt zusätzlich detaillierte Dokumentationspflichten hinsichtlich der Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen vor. Diese müssen unter anderem darlegen, wie die Transferpreise bestimmt wurden und aufzeigen wie die Bedingungen der Transaktion festgelegt worden wären, sofern es sich um Fremdunternehmen gehandelt hätte. Sollte diesen Dokumentationspflichten nicht entsprochen werden, so findet eine Beweislastumkehr zu Ungunsten der Unternehmen statt: diese müssen dann die Einhaltung des Fremdvergleichs nachweisen. Sogenannte Dekrete vermitteln die niederländische Auslegung der OECD Richtlinien, welche den Unternehmen als Hilfestellungen dienen sollen.³²

2.2.13. Österreich³³

Österreich sieht ebenfalls einen Drittvergleich zur Einordnung der Höhe von Lizenzgebühren vor. Sollte dieser Vergleich negativ ausfallen, so ist der übersteigende Betrag bei der Bestimmung des Unternehmensgewinns wieder zu berücksichtigen. Überdies ist zu prüfen, ob zusätzlich eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, was dann gegebenenfalls zur Erhebung einer Quellen-, oder Kapitalertragsteuer führen kann.

2.2.14. Portugal³⁴

Bei Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen können die zuständigen Behörden in Portugal Anpassungen an dem steuerpflichtigen Einkommen vornehmen, damit diese einem

30 EY (Fn. 5), S. 837.

31 Grundlegend: Spierts, Etienne/van Helvoirt, Joost, Niederlande, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Loseblattsammlung 91. Lieferung 2012.

32 EY (Fn. 5), S. 922 f.

33 EY (Fn. 5), S. 94; Grundlegend: Kirchmayr, Sabine, Österreich, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Loseblattsammlung 97. Lieferung 2013.

34 Grundlegend: Stieb, Stephan, Portugal, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Loseblattsammlung 92. Lieferung 2012.

Fremdvergleich standhalten. Grundlage hierfür bilden auch in Portugal die Richtlinien der OECD.³⁵

2.2.15. Rumänien

Das rumänische Steuerrecht sieht bei Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen ein Anpassungsrecht der Behörden an der Steuerbemessungsgrundlage vor, wenn der Wert der Transaktion von den Marktbedingungen abweicht. Die Vorschriften schreiben zusätzlich eine Berücksichtigung der Richtlinien der OECD hinsichtlich des *transfer pricing* bei der Anwendung der Normen vor. Desweiteren treffen die rumänischen Unternehmen Dokumentationspflichten, welche den Behörden auf Verlangen vorzulegen sind.³⁶

2.2.16. Slowakei³⁷

Sofern eine Vereinbarung zwischen verbundenen Unternehmen vom üblichen Marktpreis abweicht, und diese Abweichung nicht gerechtfertigt werden kann, können die slowakischen Behörden die Steuerbemessungsgrundlage entsprechend anpassen. Unternehmen gelten als verbunden, wenn ein Unternehmen Eigentumsrechte hält, Kontrolle ausübt oder – gleich ob direkt oder indirekt - an dem Unternehmen beteiligt ist. Letzteres wird angenommen, wenn mehr als 25 % der Stimmrechte oder des Stammkapitals von einem Unternehmen ausgeübt beziehungsweise bereitgestellt werden. Die anerkannten *transfer pricing* Berechnungsmethoden orientieren sich wiederum an den Richtlinien der OECD. Informationsgesuchen der Behörden müssen die betroffenen Unternehmen im Rahmen ihrer Dokumentationspflichten innerhalb von 60 Tagen nachkommen.³⁸

2.2.17. Slowenien

Auch in Slowenien bestimmen sich die Grenzen des *transfer pricing* anhand eines Fremdvergleiches, welcher nach einem der fünf Methoden der OECD-Richtlinie vorgenommen wird. Unternehmen gelten als verbunden, wenn einer der folgenden Tatbestände auf sie zutrifft: ein Unternehmen hält mindestens 25 % der Anteile oder Stimmrechte, hat Kontrolle über die Geschäftsleitung, oder übt mittels vertraglicher Vereinbarung Kontrolle aus, oder gewährt Vertragskonditio-

35 EY (Fn. 5), S. 1066.

36 EY (Fn. 5), S. 1098.

37 Grundlegend: Grundlegend: Bláhová, Renáta, Slowakei, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band III, Loseblattsammlung 92. Lieferung 2012.

38 EY (Fn. 5), S. 1175 f.

nen, welche in vergleichbaren Umständen zwischen Fremdunternehmen nicht gewährt würden. Unternehmen treffen überdies durchgehende Dokumentationspflichten, welche für einen Zeitraum von 10 Jahren vorgehalten werden müssen.³⁹

2.2.18. Spanien⁴⁰

Auch Spanien setzt auf das *arm's length* Prinzip und schreibt überdies Dokumentationspflichten zwischen verbundenen Unternehmen vor. Seit dem 19. Februar 2009 finden Richtlinien entsprechend dem *EU Joint Transfer Pricing Forum*⁴¹ hinsichtlich der Dokumentationspflichten Anwendung. Ausnahmen sind vorgesehen für (i) Unternehmen, welche einen Teil einer konsolidierten Steuergruppe nach spanischem Recht bilden, (ii) wenn die Transaktion zwischen den Mitgliedern einer Wirtschaftlichen Interessengruppe (*Agrupaciones de Interés Económico*) oder einer vorübergehenden Geschäftsallianz (*Uniones Temporales de Empresas*) stattfindet, (iii) wenn die Transaktion im Rahmen eines Börsengangs stattfindet, so schreibt das königliche Dekret 897/2010 ab dem Jahre 2010 zusätzlich weitere Ausnahmen vor.

Unter gewissen Umständen greifen trotz des Vorliegens eines Ausnahmetatbestandes Dokumentationspflichten, etwa wenn eines der verbundenen Unternehmen seinen Sitz in „Steuroasen“ hat oder die Transaktion mit einem nicht verbundenen Unternehmen mit Sitz in einer Steuroase abgewickelt wird. Artikel 16.3 des spanischen Unternehmenssteuerrecht definiert den Begriff der verbundenen Unternehmen.

Die Beweislast trifft dabei grundsätzlich das steuerpflichtige Unternehmen, welches darlegen muss, dass eine Transaktion einem Fremdvergleich standhält. Die nähere Ausgestaltung orientiert sich auch an den Richtlinien der OECD.⁴²

2.2.19. Schweden⁴³

Die schwedischen Vorschriften zum *transfer pricing* beruhen auf dem *arm's length* Prinzip. Grundsätzlich finden dabei die Richtlinien der OECD Anwendung. Die schwedischen Behörden

39 EY (Fn. 5), S. 1186.

40 Grundlegend: Hellwege, Sabine, Spanien, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band III, Loseblattsammlung 95. Lieferung 2013.

41 Siehe Website des EU Joint Transfer Pricing Forum, abrufbar unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/index_en.htm [Stand: 7. August 2014].

42 EY (Fn. 5), S. 1220 f.

43 Grundlegend: Kristoffersson, Eleonor/Strömberg, Dorothea, Schweden, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band III, Loseblattsammlung 91. Lieferung 2012.

können die Steuerbemessungsgrundlage anpassen, sofern die geschlossenen Vereinbarungen nicht den Marktbedingungen entsprechen und zusätzlich die drei folgenden Bedingungen erfüllt sind: (i) das Unternehmen auf welches das Einkommen übertragen wird, ist nicht in Schweden steuerpflichtig, (ii) es bestehen gemeinsame ökonomische Interessen zwischen den Unternehmen, (iii) es wird anhand der Umstände deutlich, dass die Vereinbarung ausschließlich auf diesen gemeinsamen ökonomischen Interessen der Unternehmen beruht. Desweiteren bestehen Dokumentationspflichten der schwedischen Unternehmen bei Transaktionen mit Auslandsbezug.⁴⁴

2.2.20. Ungarn⁴⁵

Sofern das Einkommen von Unternehmen aufgrund von Vereinbarungen zwischen verbundenen Unternehmen niedriger oder höher ausfällt als es unter Marktbedingungen ausgefallen wäre, wird eine entsprechende Anpassung der Steuerbemessungsgrundlage in Ungarn vorgenommen. Eine Reduzierung der Steuerbemessungsgrundlage kann allerdings nur stattfinden, sofern das betroffene Unternehmen nicht als aus dem Ausland kontrolliertes Unternehmen gilt. Die Unternehmen trifft überdies entsprechende Dokumentationspflichten hinsichtlich aller Vereinbarungen zu verbundenen Unternehmen. Hinsichtlich der Berechnungsmethoden des Marktpreises orientiert sich Ungarn an den OECD Richtlinien.⁴⁶

2.2.21. Vereinigtes Königreich⁴⁷

Das britische Steuerrecht folgt im Wesentlichen dem *arm's length* Prinzip und schreibt Dokumentationspflichten für die Unternehmen vor. Allerdings sind gewisse Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen von diesen Regelungen ausgenommen. Sofern beide Unternehmen der Besteuerung im Vereinigten Königreich unterliegen und ein Unternehmen seine Steuerbemessungsgrundlage aufgrund eines Fremdvergleichs anpassen muss, so wird in der Regel dem anderen Unternehmen gestattet, sein zu versteuerndes Einkommen entsprechend zu reduzieren.⁴⁸

44 EY (Fn. 5), S. 1256 f.

45 Grundlegend: Felkai, Roland, Ungarn, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band III, Loseblattsammlung 94. Lieferung 2013.

46 EY (Fn. 5), S. 542 f.

47 Grundlegend: Alberts, Wolfgang, Grossbritannien, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band I, Loseblattsammlung 94. Lieferung 2013.

48 EY (Fn. 5), S. 1374.

3. Steuerliche Forschungs- und Entwicklungsförderung einschließlich sog. Lizenzbox

Die steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung fällt in den Mitgliedsstaaten der EU höchst unterschiedlich aus. Geregelt ist eine Vielzahl von steuerlichen Vergünstigungen unterschiedlicher Ausprägung, welche unter anderem Steuerfreibeträge, Sonderabschreibungen, Steuerbefreiungen und Fördergelder in das Gesamtsystem der Unternehmensbesteuerung einfügen.

Eine besondere Erscheinungsform der steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (F&E)⁴⁹ stellt die sogenannte „Lizenzbox“⁵⁰ dar. Dabei werden bestimmte Erträge aus Immaterialgüterrechten (Patente, Lizenzen etc.) gesondert von den restlichen Einkünften besteuert. Die Regelungen zu Lizenzboxen ähneln sich dabei in ihrer grundsätzlichen Funktionsweise. Die Einkünfte aus näher zu spezifizierenden Immaterialgütern (Rechte oder Wirtschaftsgütern) werden durch Abzug der effektiven Kosten ermittelt. Bei einem positiven Saldo reduziert sich die Steuerbemessungsgrundlage entsprechend, oder es findet ein reduzierter Steuersatz Anwendung. Die Konsequenz ist ein Absenken der effektiven Steuerbelastung und damit eine Privilegierung der Einkünfte. Erhebliche Unterschiede ergeben sich insbesondere aus der Art der erfassten Immaterialgüter und der begünstigten Einkunftsarten. Sofern die Mitgliedsstaaten der EU derartige Lizenzboxen oder gleichwirkende Begünstigungen eingeführt haben, wird gesondert darauf hingewiesen.

Allerdings sind auch hier die Feststellungen der Ausarbeitung aufgrund der eingeschränkten Quellenlage und den teilweise tagesaktuellen Reformbemühungen der Mitgliedsstaaten äußerst zurückhaltend zu beurteilen.⁵¹

3.1. Belgien⁵²

Belgien kennt verschiedene Formen der steuerlichen Forschungs- und Entwicklungsförderung. Zudem gibt es steuerliche Anreize (Sonderabschreibungen und Gutschriften) für bestimmte In-

49 Auch unter dem englischen Begriffspaar des *Research and Development* (R&D) bekannt.

50 Neben dem Begriff Lizenzbox sind auch die Begriffe Patentbox, Innovationsbox und IP-Box gebräuchlich.

51 Für eine ausführliche Übersicht der Wirkungsweise ausgewählter Lizenzboxen, siehe PWC Schweiz, TAXeNEWS – Unternehmenssteuerreform III, 13. Juni 2013, abrufbar unter: http://newsletter.pwc.ch/inxmail9/images/CTRIII/Issue%204/TAXeNEWS_de_4.pdf [Stand: 8. August 2014]; zur grundsätzlichen Ration, siehe Eidgenössisches Finanzdepartement, Massnahmen zur Stärkung der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit (Unternehmenssteuerreform III), 11. Dezember 2013, abrufbar unter: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/33314.pdf> [Stand: 8. August 2014].

52 EY, Worldwide R&D incentive reference guide 2013-2014 (R&D), S. 16, abrufbar unter: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Worldwide_research_and_development_incentive_guide/\\$FILE/EY-Worldwide-RD-incentives-reference-guide-2013-2014.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Worldwide_research_and_development_incentive_guide/$FILE/EY-Worldwide-RD-incentives-reference-guide-2013-2014.pdf); Deloitte, Global Survey of R&D Tax Incentives 2013, S. 4, abrufbar unter: http://www.deloitte.com/view/en_US/us/Services/tax/global-business-tax/r-and-d-and-government-incentives/Research-and-Development-Federal-Tax/dbedb490ae9dd310VgnVCM1000003256f70aRCRD.htm [Stand: 8. August 2014].

vestitionen in Forschung und Entwicklung (F&E) und Patente, welche zu Ersparnissen von bis zu 7 % der Investitionskosten führen können. Überdies wird für die Beschäftigung von Forschern, Ingenieuren und sonstigem Innovationspersonal unter gewissen Voraussetzungen ein Teilverzicht (bis zu 80 %) auf die Quellenbesteuerung der Einkommen ermöglicht.

Für Einnahmen aus Patenten ist eine Steuerbefreiung von 80 % der Bruttoeinnahmen vorgesehen, welche gegenwärtig zu einer maximalen effektiven Steuerbelastung von 6,8 % führt.⁵³ Dies entspricht im Wesentlichen den oben beschriebenen Merkmalen einer Patentbox.

3.2. Frankreich⁵⁴

In Frankreich sind im wesentlichen folgende Vergünstigungen für F&E vorgesehen. Die reduzierte Unternehmensbesteuerung geht in Frankreich bereits auf das Jahr 1983 zurück, während spezielle F&E Steuervergünstigungen 1985 und der Status des Jungen Unternehmens 2004 folgte. Steuergutschriften werden in Höhe von 30 % der förderungsfähigen F&E Ausgaben (wie etwa Gehälter, Sozialversicherungsbeiträge, laufende Kosten, Abschreibungen und Patente) des Unternehmens gewährt. Ferner gibt es den Status eines sog. Jungen Unternehmens (*Jeune Entreprise Innovante*), welcher den Unternehmen erlaubt bei der Betreuung von F&E von Steuervergünstigungen und geringeren Sozialabgaben für hochqualifizierte Angestellte (Forscher und Ingenieure) zu profitieren.

Schließlich gibt es einen reduzierten, effektiven Unternehmenssteuersatz von 15 % statt den üblichen 34.43 % bzw. 36.1 % auf die Einnahmen aus Patenten. Dies entspricht im Wesentlichen den oben beschriebenen Merkmalen einer Patentbox.

3.3. Irland⁵⁵

Steuervergünstigungen für F&E-Ausgaben wurden in Irland im Jahre 2004 erstmals eingeführt, derzeit findet wohl eine Evaluierung der Vergünstigungen durch das irische Finanzministerium statt. Nach den geltenden Vorschriften bestehen für F&E-Ausgaben Steuergutschriften in Relation zu den Ausgaben im zugrundeliegenden Jahr 2003 (das Maßstabsjahr). Daneben besteht für dieselben Ausgaben ein Steuerabzug von 12.5 % der Unternehmenssteuer, somit kann die effektive Steuerentlastung auf bis zu 37.5 % ansteigen.

53 PWC Schweiz, TAXeNEWS (Fn. 51), S. 2 f.

54 EY, R&D (Fn. 52), S. 60; Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 13.

55 EY, R&D (Fn. 52), S. 94; Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 18.

3.4. Italien⁵⁶

Im Jahre 2013 führte Italien Steuergutschriften für F&E ein, überdies können *start-up* Unternehmen, welche hauptsächlich in der Entwicklungsarbeit tätig sind (20 % der Unternehmensausgaben oder Unternehmenseinkünfte müssen in F&E fließen) von einem Steuerabzug von 20 % der Investitionskosten (max. 1,8 Mio. Euro/Jahr) profitieren, während Investitionen in *start up* Unternehmen mit Steuergutschriften von 19 % gefördert werden (max. 500.000 Euro/Jahr). Die Anstellung von hochqualifizierten Forschern und anderen Angestellten, welche sich hauptsächlich der F&E widmen, wird unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls durch eine Steuergutschrift in Höhe von 35 % der Personalkosten unterstützt.

3.5. Kroatien⁵⁷

Kroatien setzt bei der steuerlichen Förderung von F&E im Wesentlichen auf Sonderabzüge, sogenannte „*super deductions*“ für Forschungsausgaben. Bei Grundlagenforschung liegt der Wert bei 250 %, bei angewandten Forschungsprojekten bei 225 %, bei Entwicklungsforschungsprojekten bei 200 % und bei Machbarkeitsstudien bei 175 % der Gesamtausgaben.

3.6. Litauen⁵⁸

Litauen führte erstmals 2008 steuerliche Vergünstigungen für F&E ein. Diese sind zum einen ein Sonderabzug („*super deduction*“) in Höhe von 300 % der (i) Betriebsausgaben von Unternehmen welche Forschungs- und Entwicklungsarbeit betreiben, sowie (ii) der Erwerbskosten für Forschungs- und Entwicklungsergebnisse, welche innerhalb des EWR, oder anderer Länder mit denen Steuerabkommen bestehen, durchgeführt wurde. Zum anderen kennt Litauen eine beschleunigte Abschreibung von gewissen Vermögenswerten, welche im Zusammenhang mit F&E stehen. So kann sich der Abschreibungszeitraum, je nach Vermögenswert, von 8, 5, 4 oder 3 Jahre auf nur 2 Jahre reduzieren. Sollte das Unternehmen Verluste einfahren, können diese unbegrenzt in die Zukunft vorgetragen werden.

56 Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 22.

57 Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 11.

58 Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 25.

3.7. Luxemburg⁵⁹

Nach dem Luxemburger Modell können Investitionen in F&E mit bis zu 25 % gefördert werden. Dazu treten weitere Vergünstigungen wie etwa (i) Machbarkeitsstudien, die mit bis zu 75 % der Investitionskosten gefördert werden können, (ii) Starthilfen für junge, innovative Unternehmen von bis zu 1 Mio. Euro, (iii) Steuerliche Anreize für Beratungsleistungen im Innovationsbereichs von bis zu 200.000 Euro sowie (iv) Förderung von Innovationen im Bereich der Unternehmensstrukturen und Dienstleistungen zwischen 15 – 35 % der Investitionskosten.

Regelungen bezüglich der Förderung des geistigen Eigentums sind seit 2004 in Kraft. Demnach profitieren Nettoeinkünfte von Patenten, Markenrechten, Designs, Modellen, Domainnamen oder Rechten an Software (Lizenzgebühren und Kapitalerträge) von einer Steuerbefreiung in Höhe von 80 %, welche zu einem effektiven Steuersatz von ca. 5,84 % führt.⁶⁰ Dies entspricht im Wesentlichen den Merkmalen einer Patentbox.

3.8. Niederlande⁶¹

Die steuerlichen Vergünstigungen in den Niederlanden für F&E-Ausgaben umfassen unter anderem Steuergutschriften, welche die Sozialabgabenlast reduzieren, eine sog. „*super deduction*“, welche eine steuerliche Absetzbarkeit von bestimmten Kosten mit bis zu 154 % erlaubt, eine einmalige Sonderabschreibung bestimmter immaterieller Vermögenswerte sowie einen zusätzlichen F&E-Steuerabzug.

Die resultierenden Lizenz Einkommen, unterliegen unter bestimmten Voraussetzungen im Rahmen der sog. Innovationsbox einer Sonderbesteuerung, welche die effektive Steuerlast auf ca. 5 % (anstatt des ansonsten üblichen Unternehmenssteuertarifs von 25 %) drückt.⁶² Hierunter fallen die Einnahmen aus Immateriellen Wirtschaftsgütern, insbesondere den selbst entwickelten, patentgeschützten Innovationen. Die betroffenen Einkommensarten aus diesen Wirtschaftsgütern sind unter anderem die Verkaufserlöse, Lizenz einnahmen, Veräußerungsgewinne, Schadensersatzzahlungen sowie sonstige Entschädigungen und erlauben ferner die Anrechnung fiktiver Lizenzgebühren.⁶³

Verluste sind mit bis zu 25 % steuerlich absetzbar, allerdings werden nach Inanspruchnahme des Abzugs zukünftige Profite ebenfalls in Höhe der geltend gemachten, der Innovationsbox zuzu-

59 EY, R&D (Fn. 52), S. 106.

60 PWC Schweiz, TAXeNEWS (Fn. 51), S. 2 f.

61 EY, R&D (Fn. 52), S. 130; Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 28.

62 PWC Schweiz, TAXeNEWS (Fn. 51), S. 2 f.

63 PWC Schweiz, TAXeNEWS (Fn. 51), S. 2 f.

ordnenden Verluste mit 25 % besteuert. Diese Regelungen entsprechen in ihrer Wirkungsweise im Wesentlichen den Merkmalen einer sog. Lizenzbox.

3.9. Österreich⁶⁴

Österreich fördert F&E durch eine Reihe von Vergünstigungen, unter anderem durch eine Steuer-gutschrift in Höhe von 10 % von bestimmten Ausgaben, selbst wenn das Unternehmen einen steuerlichen Verlustvortrag hat. Seit Januar 2012 ist die Abzugsfähigkeit von Kosten für vertraglich ausgelagerte Forschung auf 1 Mio. Euro jährlich beschränkt, was zu einer steuerlichen Be-günstigung von maximal 100.000 Euro führt. Überdies können Unternehmen sich um Fördergel-der und Subventionen bemühen.

Lizenzeinkünfte aus selbst entwickelten immateriellen Wirtschaftsgütern, oder Kapitaleinkünfte aus dem Verkauf derselben, profitieren von einem um 50 % reduzierten Steuertarif, welcher al-lerdings wohl nur einzelnen Steuerpflichtigen, nicht aber Unternehmen zusteht.

3.10. Polen⁶⁵

In Polen besteht eine Förderung der F&E-Tätigkeit derzeit in Form von Steuerbefreiungen, Steu-erabzügen und durch Fördergelder. Überdies besteht die Möglichkeit der Anerkennung eines Unternehmens als sog. F&E-Zentrum, sofern unter anderem mindestens 20% der Einnahmen durch den Verkauf von eigenen Forschungsergebnissen erzielt wird. Erfolgt die Anerkennung, so kann das Unternehmen bis zu 20 % der monatlichen Einnahmen einem sogenannten Innovati-onsfond zuweisen und dadurch steuerlich absetzen. Obgleich diese Vorschriften im Vergleich restriktiver ausfallen, hat damit auch Polen grundsätzlich ein der Lizenzbox zumindest ähnliches System geschaffen.

3.11. Rumänien⁶⁶

In Rumänien gibt es derzeit zwei steuerliche Förderungsmöglichkeiten für F&E: eine sog. „*super deduction*“ (Sonderabzug) auf bestimmte Ausgaben sowie beschleunigte Abschreibungen für be-stimmte F&E-Vermögenswerte. Letzteres erlaubt es 50 % des Wertes bestimmter Vermögenswerte

64 Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 3.

65 EY, R&D (Fn. 52), S. 144; Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 30; Grundlegend: Alberts, Wolfgang, Polen, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Loseblattsammlung 86. Lie-ferung 2011.

66 EY, R&D (Fn. 52), S. 150.

im ersten Jahr abzuschreiben, während die übrigen 50 % über die verbleibende Lebenszeit verteilt werden.

3.12. Slowakei⁶⁷

In der Slowakei gibt es seit 2009 eine steuerliche Förderung von F&E-Tätigkeit. Demnach können bestimmte Forschungsausgaben mit Fördergeldern oder Steuergutschriften unterstützt werden. Zuständig sind das Bildungsministerium für die Fördergelder, welche zwischen 25 – 100 % der förderungsfähigen Ausgaben umfassen können und das Finanzministerium für die Steuergutschriften, welche sich proportional an der Steuerbemessungsgrundlage orientieren und in der Höhe beschränkt sind. Zusätzlich können Unternehmen die Anerkennung als Technologie- und Innovationszentrum bei dem zuständigen Ministerium beantragen, um so zusätzliche Fördergelder in Anspruch nehmen zu können.

3.13. Slowenien⁶⁸

Slowenien unterstützt die F&E-Tätigkeit von Unternehmen im Wesentlichen durch Fördergelder und seit 2012 auch durch eine besondere Absetzbarkeit von bestimmten F&E Ausgaben. Letzteres kann zu einer Reduzierung der Steuerbemessungsgrundlage um bis zu 100 % der erfassten Investitionskosten und anderer Kosten führen. Die ungenutzten Steuerbefreiungen können zudem bis zu 5 Jahre in die Zukunft vorgetragen werden.

3.14. Spanien⁶⁹

Derzeit fördert Spanien F&E-Tätigkeit mit allgemeinen und besonderen Steuergutschriften für gewisse F&E-Ausgaben. Das spanische Unternehmenssteuerrecht erlaubt unter anderem eine Reduzierung der steuerlichen Bemessungsgrundlage um 25 % bzw. 42 % der Ausgaben für F&E innerhalb eines Steuerjahres (im Bezug auf den Betrag welcher die durchschnittlichen Ausgaben der vorgehenden 2 Jahre übersteigt). Zusätzlich können 17 % der Personalausgaben für hochqualifizierte Angestellte, welche ausschließlich im F&E-Bereich tätig sind, von der Gesamtsteuerlast abgezogen werden. Allerdings besteht derzeit im Bezug auf die steuerliche Förderung eine gewisse Unsicherheit mit Hinblick auf die Reformbemühungen der Regierung, welche bereits in der Vergangenheit die Steuergutschriften eingeschränkt hatte.

67 EY, R&D (Fn. 52), S. 164.

68 EY, R&D (Fn. 52), S. 170.

69 EY, R&D (Fn. 52), S. 186; Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 39.

Schließlich werden bestimmte Lizenzeinkünfte über eine sog. Patentbox gefördert, welche zuletzt 2013 reformiert wurde. Diese führt zu einer Entlastung von der Unternehmenssteuer um 60 % und damit zu einer effektiven Steuerlast von unter 15 % der Lizenzeinnahmen. Das geistige Eigentum muss allerdings durch das Unternehmen entwickelt worden sein und von diesem gehalten werden. Die Förderung ist zudem auf das sechsfache der F&E-Ausgaben begrenzt.

3.15. Tschechische Republik⁷⁰

Die Tschechische Republik erlaubt Sonderabschreibungen von bestimmten F&E-Kosten. Im Jahre 2012 wurden zusätzliche Vergünstigungen für strategische Investitionen und Technologiezentren eingeführt. Im Gegensatz zu vielen anderen Ländern bedarf es zur Wahrnehmung der Steuerbegünstigungen nicht der Eigentümerstellung des Steuerpflichtigen - im Sinne des geistigen Eigentums - an den Ergebnissen der geförderten Forschungs- und Entwicklungsarbeit. Somit ist auch die F&E-Tätigkeit für Kunden, und nicht nur zum Eigengebrauch, förderungsfähig. Unternehmen können überdies von einer doppelten Absetzungsfähigkeit der F&E-Kosten profitieren, einmal als gewöhnliche Betriebskosten und zum anderen als spezifische F&E-Aufwendungen.

Investition in F&E profitieren daneben von einer Reihe steuerlicher Vergünstigungen: (i) auf 10 Jahre befristete Steuerbefreiung, (ii) Vorzugspreise bei dem Erwerb von öffentlichen Grundstücken, (iii) Fördergelder in Höhe von 50,000 CZK⁷¹ pro geschaffenem Arbeitsplatz in Regionen mit hoher Arbeitslosigkeit, (iv) Fördergelder in Höhe von maximal 25 % der Kosten für berufliche Weiterbildung in Regionen mit hoher Arbeitslosigkeit und (v) Fördergelder in Höhe von maximal 5 % der Kapitalaufwendungen für F&E-Zentren bei strategischen Investitionen. Der Gesamtwert der in Anspruch genommenen Förderung darf allerdings gewisse Höchstwerte, welche von Region zu Region variieren, nicht überschreiten. Diese liegen durchschnittlich zwischen 30-40 % der Gesamtsumme der förderungsfähigen Ausgaben.

3.16. Ungarn⁷²

Ungarn setzt im Wesentlichen auf Steuervergünstigungen und Fördergelder. Unternehmen können ihre Einkommensteuerbelastung durch Steuergutschriften für einen Zeitraum von 10 Jahren reduzieren, wobei die Höhe der Gutschrift von der Region und dem Investitionsumfang abhängt. Daher kann die Unternehmensteuer um bis zu 80 % reduziert werden, bei Investitionen über 100 Mio. Euro ist allerdings die Zustimmung des Wirtschaftsministeriums erforderlich.

70 EY, R&D (Fn. 52), S. 54; Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 12; Grundlegend: Vorlícková, Lucie, Tschechien, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band III, Loseblattsammlung 96. Lieferung 2013.

71 Dies entspricht gegenwärtig ca. 1.797 Euro.

72 EY, R&D (Fn. 52), S. 74; Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 16.

Auch in Ungarn können Ausgaben für F&E doppelt, zum einen als Betriebsausgabe und zum anderen als unternehmenssteuerbasierter Abzug geltend gemacht werden. Zudem gibt es Freibeträge bei der Beschäftigung von hochqualifizierten Angestellten, welche es erlauben Personalkosten auf gewisse Sozialabgaben und Ausbildungsförderungsabgaben anzurechnen, bis zu einem Maximaleinkommen der Angestellten von 500.000 HUF.⁷³

Schließlich werden 50 % der Einkünfte aus Lizenzgebühren von der Unternehmensbesteuerung ausgenommen. Dies entspricht im Wesentlichen einer Lizenzbox.

3.17. Vereinigtes Königreich⁷⁴

Die steuerliche Förderung von F&E ist im Vereinigten Königreich für kleine und mittlere Unternehmen seit 2000, und für große Unternehmen seit 2002 in Kraft. Großen Unternehmen steht dabei im Wesentlichen ein Sonderabzug von 130% bestimmter Ausgaben zur Verfügung, während die Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen grundsätzlich großzügiger ausfällt. Diese gemeinsame Kategorie der kleinen und mittleren Unternehmen ist kompliziert ausgestaltet, erfordert aber grundsätzlich, dass weniger als 500 Angestellte beschäftigt werden, der jährliche Umsatz unter 100 Mio. Euro oder die Bilanzsumme unter 86 Mio. Euro liegt und maximal 25 % des Grundkapitals von großen Unternehmen gehalten werden.

Überdies kennt das Steuerrecht eine sog. Patentbox. Bestimmte, nach dem 1. April 2013 erzielten Einkünfte, werden schrittweise von der Steuer entlastet. Im ersten Jahr profitieren 60 %, bis schließlich ab dem 1. April 2017 100 % der Ausgaben von dem reduzierten Steuertarif profitieren. Die Patentbox bezieht sich dabei auf selbst entwickelte und im Eigentum des Unternehmens stehende Patente, nicht aber auf Warenzeichen oder Designs. Unter Einnahmen sind unter anderem die Lizenz Einkünfte, Veräußerungsgewinne, Schadensersatzzahlungen, sonstige Entschädigungen und auch fiktive Lizenzgebühren zu verstehen. Für diese Einkünfte ergibt sich derzeit eine effektive Steuerbelastung von 10 %.

73 Dies entspricht gegenwärtig etwa 1.584 Euro.

74 EY, R&D (Fn. 52), S. 198; Deloitte, Global Survey (Fn. 52), S. 41.