

StBp

Die steuerliche Betriebsprüfung

www.StBpdigital.de

Fachorgan für die
Wirtschafts- und Prüfungspraxis

Hinweise für die Abfassung von Beiträgen

Stand: August 2018

■ Beiträge/Zielgruppe

Das zentrale Thema der Fachzeitschrift „Die steuerliche Betriebsprüfung“ ist das angewandte Steuerrecht im Blickfeld der Außenprüfung. Sie bringt bevorzugt Fachbeiträge zu in der Betriebsprüfung relevanten Fragestellungen des formellen und materiellen Rechts.

Als Fachorgan für die Wirtschafts- und Prüfungspraxis bietet „Die steuerliche Betriebsprüfung“ den umfassenden Erfahrungsaustausch zwischen den in der Praxis der steuerlichen Außenprüfung beteiligten Kreisen. Zielsetzung der Zeitschrift ist es, durch zitierfähige Beiträge einen wesentlichen Beitrag zur Rechtsfortbildung und zur Einheitlichkeit der Besteuerung zu leisten.

Der Leserkreis der „Steuerlichen Betriebsprüfung“ setzt sich zusammen aus steuerberatenden Berufen, Wirtschaftsprüfern, leitenden Angestellten im Rechnungs-/Steuerwesen der Unternehmen, Mitarbeitern des gehobenen und höheren Dienstes in der Finanzverwaltung und Richtern in der Finanzgerichtsbarkeit.

■ Information der Redaktion

Informieren Sie bitte die Redaktion vorab kurz über Ihre geplante Veröffentlichung und über den Zeitpunkt der Fertigstellung des Manuskriptes, damit Ihr Beitrag rechtzeitig in den Redaktionsplan aufgenommen werden kann. (Anschrift der Redaktion siehe rechts)

■ Redaktionelle Hinweise

1. An erster Stelle sollte die Lesbarkeit des Beitrages beachtet werden. Die Texte sollten daher angesichts der heutigen Lesegewohnheiten möglichst kurz gefasst sein.
Über den Beitrag stellen Sie bitte den Namen und den Titel des Autors oder der Autoren mit ausgeschriebenen Vornamen und den Wohnort.

■ Kontaktdaten Redaktion:

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG
ESV-Redaktion Steuern
Ass. iur. Franz Lübbehüsen, LL.M. Taxation
Genthiner Str. 30 G, 10785 Berlin
Telefon: (030) 25 00 85-575
Telefax: (030) 25 00 85-305
E-Mail: F.Luebbehuesen@ESVmedien.de

Eine Gliederung des Beitrages mit Zwischenüberschriften erleichtert die Lesbarkeit. Sperrungen und Unterstreichungen sollten vermieden werden – sie finden als Auszeichnungsmethode im endgültigen Layout keine Verwendung.

2. Zur Veranschaulichung sind Grafiken und Tabellen erwünscht und mit einem Hinweis an der entsprechenden Textstelle zu kennzeichnen; bei Entnahme aus anderen Publikationen ist die Quelle anzugeben.
3. Der Text soll endlos mit Absatzmarken geschrieben werden. Fügen Sie bei der Zusendung bitte immer zusätzlich auch einen Ausdruck des Manuskriptes bei.
4. Literaturhinweise sind nicht in den Text einzuarbeiten, sondern mittels der von dem Textverarbeitungssystem angebotenen Fußnotenverwaltung zu erstellen.
5. Falls eine Rücksendung von Unterlagen gewünscht wird, ist dies schon bei der Übergabe des Manuskripts zu vermerken.
6. Die Schriftleitung behält sich grundsätzlich Änderungen vor.



■ Technische Hinweise

1. Ihr Manuskript – erstellt mit einer gängigen Textverarbeitung, vorzugsweise MS-Word, sonst zusätzlich im RTF-Format – schicken Sie bitte per E-Mail an die Schriftleitung unter: F.Luebbehuesen@ESVmedien.de
2. Abbildungen oder Grafiken sind immer auch als separate Bild-Dateien oder Scanvorlagen zu übermitteln. Auf Schatten, runde Ecken und auf eine dreidimensionale Darstellung bei Diagrammen ist bei der Erstellung zu verzichten. Als Bildbreiten stehen 83 mm und 171 mm zur Verfügung. Beachten Sie bitte bei der Erstellung der Grafiken, dass die Endgröße der Großbuchstaben bei der Bildbeschriftung 2 mm nicht unterschreiten darf.

■ Korrekturen, Honorar

Während der Herstellungsphase der jeweiligen Ausgabe erhalten Sie einen Korrekturabzug Ihres Beitrages zusammen mit dem Formular „Eilige Korrektur“. Bitte leiten Sie ein korrigiertes Exemplar bis zu dem auf dem Formular vermerkten Termin an die Redaktion zurück. Sind die Angaben für die Honorarüberweisung und Ihre Steuernummer dem Verlag noch nicht bekannt, tragen Sie diese bitte auch in das Formular ein. Das Formular immer zusammen mit dem korrigierten Abzug zurückschicken.

■ Rechtliche Hinweise

1. Zur Veröffentlichung angebotene Beiträge müssen frei sein von Rechten Dritter. Sollten sie auch an anderer Stelle zur Veröffentlichung oder gewerblichen

Nutzung angeboten worden sein, muss dies angegeben werden. Mit der Annahme zur Veröffentlichung überträgt der Autor dem Verlag das ausschließliche Verlagsrecht und das Recht zur Herstellung von Sonderdrucken für die Zeit bis zum Ablauf des Urheberrechts. Eingeschlossen sind auch die Befugnis zur Einspeicherung in Datenbanken, der Verbreitung auf elektronischem Wege (online und/oder offline), das Recht zur weiteren Vervielfältigung zu gewerblichen Zwecken im Wege eines fotomechanischen oder eines anderen Verfahrens sowie das Recht zur Lizenzvergabe.

2. Sollten Sie Interesse an Sonderdrucken Ihres Beitrages haben, sprechen Sie uns bitte an. Für diese kostenpflichtige Leistung erstellt Ihnen der Verlag gern ein Angebot.

Für weitere Fragen stehen wir Ihnen gern persönlich zur Verfügung.

Grenzüberschreitende Nutzung von Namens- bzw. Markenrechten in der aktuellen Prüfungspraxis

Von Dipl.-Finanzwirt (FH) Michael Bär, Nürnberg*

I. Einführung

Die Frage der Vergütung einer Nutzung von Namen und Marken innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe i. S. des § 90 Abs. 3 Satz 4 AO ist seit Jahren Prüfungsschwerpunkt in- und ausländischer Betriebsprüfungen.¹

Die Feststellung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer maßgebend sind (Besteuerungsgrundlagen)² ist bei der Nutzung von Namens- und Markenrechten ungeachtet der jüngst ergangenen höchstrichterlichen Rechtsprechung unverändert schwierig. Zur Feststellung des Sachverhalts kann die Finanzbehörde im Rahmen ihrer Verpflichtung zur Amtsermittlung auch Sachverständige hinzuziehen.³ Dies ist in Einzelfällen bereits geschehen, soweit keine ausreichenden Sachverhaltsangaben des Steuerpflichtigen vorlagen.

Erfolgte die Nutzung bisher unentgeltlich wird für Veranlagungszeiträume vor 2013 zudem die Frage gestellt, ob ohne Lizenzvertrag eine Anwendung des § 1 Abs. 1 AStG überhaupt zulässig ist.⁴

1. Abgrenzungsgrundsätze

Die entgeltliche Überlassung immaterieller Werte im Konzernverbund kann eine verdeckte Gewinnausschüttung i. S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG sein, wenn sie – dem Grunde und/oder der Höhe nach – nicht dem entspricht, was ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter der Kapitalgesellschaft zu zahlen bereit wäre.⁵

§ 1 AStG lässt andere Bestimmungen über die Berichtigung im Wege der Idealkonkurrenz unberührt und damit den Vorrang. Dies gilt vor allem für verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen. Maßstab für die Berichtigung nach § 1 AStG ist der Fremdvergleichspreis. § 1 AStG ist sowohl auf Fälle anzuwenden, bei denen die Einkünfte des Steuerpflichtigen infolge Vereinbarung unangemessener Preise gemindert worden sind, als auch auf Fälle, bei denen Entgelte nicht vereinbart und Einkünfte demzufolge bisher nicht erzielt worden sind.⁶

Der BFH hat im Jahre 2016 seine bisherige Rechtsprechung⁷ aus dem Jahr 2000 zur Überlassung des Konzernnamens, der ggf. zugleich als Markennamen oder Markenzeichen geschützt ist, bestätigt.⁸

Der BMF nahm diesen Stand der Rechtsprechung zum Anlass, zur Anwendung des § 1 AStG im Hinblick auf die „Namensnutzung im Konzern“ und die Überlassung von Markenrechten zwischen dem Steuerpflichtigen und einer ihm nahestehenden Person i. S. des § 1 Abs. 2 AStG in einer umfassenden Verwaltungsanweisung⁹ Stellung zu nehmen.

Die bisherige Kommentierung des BMF-Schreibens¹⁰ geht auf offene Fragen ein, lässt aber zum Teil auch neue Fragen entstehen. In der praktischen Rechtsanwendung kristallisiert sich aktuell nachfolgender Fokus, wobei tatsächlich zu konstatieren ist,

das das [Schlussbesprechungs-]¹¹ Klima in der Frage von Markenverrechnungen vielfach schwieriger geworden ist.¹² Dies ist häufig aber auch eine Folge der nicht ausreichenden Erfüllung der Dokumentationsanfordernisse des § 90 Abs. 3 AO. Damit finden Diskussionen regelmäßig im Anwendungsbereich des § 162 Abs. 3 AO statt (Widerlegungsbemühungen des Steuerpflichtigen).

2. Lizenzvertrag „vor dem 31. 12. 2012“ erforderlich?

Der BFH hat mit seinem Leitsatz im Urteil vom 21. 1. 2016 erneut hervorgehoben, dass eine (bloße) Namensnutzung im Konzern keine Geschäftsbeziehung zum Ausland i. S. des § 1 Abs. 4 AStG begründet, die einen Korrekturbetrag i. S. des § 1 Abs. 1 AStG a. F.¹³ rechtfertigen könnte. Der Urteilsfall betraf die Streitjahre 2004 bis 2006 und damit auch ausschließlich die Rechtslage in diesen Veranlagungszeiträumen.

Die höchstrichterliche Entscheidung ist zu einem sog. „Outbound-Fall“ ergangen, also der Nutzung eines eingetragenen (im Urteilsfall graphisch gestalteten) Markenzeichens durch eine ausländische Tochtergesellschaft. Damit ging es um die Anwendung des § 1 Abs. 1 AStG, der begrifflich eine Geschäftsbeziehung i. S. des § 1 Abs. 4 AStG voraussetzt.

Im Streitsachverhalt erfolgte die Nutzung allerdings aufgrund einer Regelung im Gesellschaftsvertrag, die seitens des Finanzgerichts¹⁴ zugleich in einen schuldrechtlichen Zusammenhang gestellt wurde. Diesen schuldrechtlichen Ansatz verneinte der BFH sowohl nach dem Wortlaut der Regelung als auch nach den Gesamtumständen der Errichtung der Gesellschaft. Der BFH sah im Urteilsfall keinen anderen Zusammenhang, als vielmehr die ausschließliche Festlegung des Firmennamens der ausländischen

* Dipl.-Finanzwirt (FH) Michael Bär ist Regierungsdirektor im Bayerischen Landesamt für Steuern in Nürnberg. Der Beitrag ist nicht in dienstlicher Eigenschaft verfasst.

1 Für Deutschland als Ansässigkeitsstaat u. a. z. B. auch im Rahmen der Prüfung von Gegenberichtigungsanträgen infolge von DBA-Regelungen, die Art. 9 Abs. 2 OECD-Musterabkommen entsprechen. Vgl. auch *Eigelshoven* in Vogel/Lehner, DBA, 6. Auflage, Rz. 158 ff. zu Art. 9.

2 Zu den Prüfungsgrundsätzen vgl. § 199 Abs. 1 AO i. V. m. § 7 BpO 2000.

3 Vgl. §§ 88, 96 AO.

4 Vgl. z. B. *Hagenmann/Kahlberg/Cloer*, BB 2017, 2775.

5 Zur Überlassung des Konzernnamens BFH v. 9. 8. 2000 I R 12/99, BStBl II 2001, 140.

6 BMF v. 12. 4. 2005, BStBl I 2005, 570 unter Tz. 5.3.3.

7 BFH v. 9. 8. 2000 I R 12/99, BStBl II 2001, 140.

8 BFH v. 21. 1. 2016 I R 22/14, BStBl II 2016, 336.

9 BMF v. 7. 4. 2017, BStBl I 2017, 701.

10 Vgl. z. B. *Beermann*, BB 2017, 1431 bzw. *Birnbaum/Nientimp*, DB 2017, 1673 sowie *Knauer/Bär*, TPI – Transfer Pricing International 2017, 179.

11 § 201 AO.

12 Vgl. auch *Stein/Schwarz*, BB 2017, 1566.

13 AStG a. F. entspricht im Urteilsfall dem Gesetz zum Abbau von Steuervergünstigungen und Ausnahmeregelungen (Steuervergünstigungsabbau-Gesetz – StVergAbG – v. 16. 5. 2003, BGBl. I 2003, 660, BStBl. I 2003, 321).

14 FG Münster v. 14. 2. 2014, EFG 2014, 921.