

18. Jänner 2018

BMF-010221/0014-IV/8/2018

EAS 3397

Lizenzbereitstellung nach China

Stellt ein österreichisches Unternehmen einem chinesischen Unternehmen gegen Zahlung eines einmaligen Anschaffungsbetrags ein Lizenzpaket zur Verfügung, welches technisches Know-how für die Serienfertigung einer E-Maschine, eines Inverters (Leistungselektronik) und eines Getriebes sowie Steuerungssoftware umfasst, ist bei der steuerlichen Beurteilung des dafür zu entrichtenden Entgelts zunächst zu prüfen, ob es sich hierbei um ein Entgelt für die Einräumung von Nutzungsrechten oder für die Veräußerung des Lizenzrechts handelt. Nach der Rechtsprechung des VwGH (vgl. Erk. 24.11.1987, [87/14/0001](#)) sind dazu folgende Überlegungen maßgeblich:

Eine gewerbliche Erfahrung kann als „veräußert“ gelten, wenn sich ihr Träger (Inhaber) entgeltlich der ihr eigentümlichen Nutzungsmöglichkeiten begeben hat. Dies wieder trifft zu, wenn dem Inhaber nach Bezahlung eines Kaufpreises oder kaufpreisähnlichen Entgelts keine weitere Verfügungsmöglichkeit über die gewerbliche Erfahrung mehr zusteht, er also auf die eigene Nutzung der gewerblichen Erfahrung verzichtet, er auf kein weiteres nutzungsabhängiges Entgelt des „Lizenznehmers“ mehr dringen kann, er auf die Art der Nutzung der gewerblichen Erfahrung durch den „Lizenznehmer“ nicht mehr einwirken darf, wenn die Verwertungsmöglichkeit bei Einhaltung des Vertrages nie mehr an ihn zurückfällt und er die gewerbliche Erfahrung auch keinem Dritten mehr überlassen darf. Eine solche „Veräußerung“ einer gewerblichen Erfahrung kann sich allerdings insoweit auf ein bestimmtes Gebiet beschränken, als der Träger der gewerblichen Erfahrung nur für dieses Gebiet jeder weiteren Nutzung entsagt.

Wird daher vom österreichischen Unternehmen dem chinesischen „Lizenznehmer“ ein unbefristetes, auf das Hoheitsgebiet der Volksrepublik China beschränktes, unwiderrufliches und ausschließliches Nutzungsrecht des gesamten Lizenzpaketes eingeräumt, welches es dem Lizenznehmer uneingeschränkt ermöglicht, die daraus resultierenden Komponenten herzustellen, zu vertreiben und zu verkaufen und das erworbene Lizenzpaket zu modifizieren,

zu erweitern oder entsprechend seinen Bedürfnissen zu adaptieren, wobei jedoch ausdrücklich vereinbart wird, dass der bisherige Lizenzinhaber weiterhin in der Lage sein soll, die vorliegende Lizenz uneingeschränkt zu nutzen und zu verwerten, spräche diese letztgenannte Bedingung im Lichte der Rechtsprechung des VwGH zunächst gegen die Annahme einer Veräußerung und daher für die Qualifikation der Zahlung als Lizenzgebühr.

Abs. 8.2 des OECD-Kommentars zu Art. 12 OECD-MA weist in diesem Sinne ebenfalls darauf hin, dass nur solche Zahlungen als Lizenzgebühren angesehen werden können, welche für die Nutzung eines Rechts gezahlt werden, nicht aber Zahlungen für den Erwerb des vollen Eigentums an einem immateriellen Wirtschaftsgut. Als Beispiel für eine Veräußerung wird in diesem Zusammenhang auch die ausschließliche Zurverfügungstellung aller Rechte an immateriellen Wirtschaftsgütern innerhalb eines bestimmten geographischen Gebiets genannt.

Sollte daher der im Vertrag vorgesehene Vorbehalt der weiteren Eigennutzung durch den Lizenzinhaber so eingeschränkt werden, dass sich der Lizenzinhaber jeglicher Nutzung seines Rechts in China begibt, bestünde nach Ansicht des BMF Grund für die Annahme, dass es sich um eine Veräußerung eines Wirtschaftsguts iSd [Art. 7](#) und nicht um Lizenzgebühren iSd [Art. 12 DBA China](#) handelt (vgl. *Loukota/Jirousek/Schmidjell-Dommes*, Internationales Steuerrecht, I/1, Z 12, Rz 94). Die Beurteilung hätte jedoch im Rahmen der freien Beweiswürdigung unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Tatsachen und Umstände zu erfolgen.

Sollte auf Grund der Vertragsgestaltung jedoch keine Veräußerung eines Rechts anzunehmen sein, stellt sich in weiterer Folge die Frage, ob der gesamte vom Erwerber zu zahlende Betrag als Lizenzgebühr zu qualifizieren ist oder ob zumindest hinsichtlich bestimmter Teile dieses Entgelts von einer Dienstleistungsvergütung auszugehen ist. Der OECD-Kommentar zu Art. 12 OECD-MA sieht in Abs. 11.4 eine Reihe von Beispielen für Dienstleistungsvergütungen vor, ua. Vergütungen für die Leistungen im Rahmen des Kundendienstes (Abs. 11.4 erster Teilstrich). Verpflichtet sich daher der Lizenzgeber vertraglich gegenüber dem Lizenznehmer neben der Zurverfügungstellung seines Wissens und seiner Erfahrungen auch dazu, die im Lizenzpaket vorgesehenen Software-Komponenten während des Zeitraums der Nutzung durch den Lizenznehmer zu warten und so deren Anwendbarkeit uneingeschränkt zu gewährleisten, könnte dieser Vertrag als gemischter Vertrag gewertet werden, der zu einer Aufgliederung des Gesamtentgelts entsprechend dem Vertragsinhalt oder auf Grund eines anderen angemessenen Schlüssels nach den verschiedenen Leistungen, die der Vertrag

vorsieht, führen könnte. Sind hingegen die vorgesehenen Leistungen lediglich von untergeordneter Bedeutung, könnte die Gesamtvergütung steuerlich so behandelt werden, wie es der Hauptleistung entspricht (vgl. sinngemäß Abs. 11.6 des Kommentars zu Art. 12 OECD-MA sowie *Loukota/Jirousek/Schmidjell-Dommes*, Internationales Steuerrecht, I/1, Z 12, Rz 90, betreffend Franchiseverträge).

Im Zusammenhang mit der Frage der Anwendung von Art. 12 ist auch zu beachten, dass [Art. 12 Abs. 3 DBA China](#) hinsichtlich der Definition des Lizenzgebührenbegriffs vom geltenden OECD-Musterabkommen substanziell insoweit abweicht, als auch Vergütungen für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen von Art. 12 erfasst werden. Da der Begriff der „Ausrüstungen“ nicht notwendigerweise mit körperlichen Wirtschaftsgütern gleichzusetzen ist (vgl. *Loukota/Jirousek/Schmidjell-Dommes*, Internationales Steuerrecht, I/1, Z 12, Rz 71), würde Art. 12 im Verhältnis zu China auch in jenen Fällen zur Anwendung kommen, in denen entsprechend den Ausführungen des Abs. 14 ff des OECD-Kommentars zu Art. 12 OECD-MA [Art. 7](#) zur Anwendung käme (zB Vergütungen für die Verwendung von Software für den ausschließlichen Einsatz in den eigenen EDV-Anlagen des Nutzers).

Ob China gemäß [Art. 12 Abs. 2 DBA China](#) zur Erhebung einer 10-prozentigen Quellensteuer von den an den österreichischen Lizenzgeber entrichteten Vergütungen berechtigt ist, hängt von der sorgfältigen Beurteilung aller maßgeblichen Umstände des Einzelfalls ab. Sollte es dabei zu unterschiedlichen Rechtsauffassungen beider Vertragsstaaten kommen, bliebe es dem Steuerpflichtigen unbenommen, die Herstellung des Einvernehmens mit der chinesischen Finanzverwaltung im Rahmen eines Verständigungsverfahrens gemäß [Art. 26 DBA China](#) zu beantragen.

Bundesministerium für Finanzen, 18. Jänner 2018