

Beschränkte Steuerpflicht für IP- Einkünfte



Claus Staringer



Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht ■ www.wu.ac.at/taxlaw



Bedeutung des Themas

- Zentrale Rolle von Intellectual Property (IP) in der Wissens- und Informationsgesellschaft des 21. Jahrhunderts
- IP für grenzüberschreitenden Einsatz prädestiniert
- Kleine Volkswirtschaften wie Österreich besonders auf IP-Import angewiesen
- Neuer Blick auf altes Recht
 - § 28 Abs 1 Z 3 EStG und § 98 Abs 1 Z 6 EStG seit Jahrzehnten unverändert
- Abzugspflicht des inländischen Einkünfte Schuldners (§ 99 Abs 1 Z 3 EStG) - Haftungsrisiko
- DBA schützen nicht immer
 - DBA-Netz nicht flächendeckend
 - Auch in vorhandenen DBA mitunter Quellenbesteuerungsrechte (Art 12 OECD-MA nicht immer umgesetzt)
 - Abkommensberechtigung nicht immer klar (zB PPT nach Art 29 Abs 9 OECD-MA)
 - Verfahrenshürden bei der DBA-Entlastung (zB Ansässigkeitsbescheinigung – siehe VwGH 9.10.2024, Ra 2023/15/0066-7 sowie *Lang*, SWI 2024, 518, DBA-EntlastungsVO, § 240a BAO)

Welche „Rechte“ sind erfasst?

- Nach § 28 Abs 1 Z 3 EStG sind steuerpflichtig (iVm § 98 Abs 1 Z 6 EStG):

„Einkünfte aus der Überlassung von Rechten auf bestimmte oder unbestimmte Zeit oder aus der Gestattung der Verwertung von Rechten, insbesondere aus

- der Einräumung der Werknutzung (Werknutzungsbewilligung, Werknutzungsrecht) im Sinne des Urheberrechtsgesetzes*
- der Überlassung von gewerblichen Schutzrechten, von gewerblichen Erfahrungen und von Berechtigungen.“*

- Kern des Rechte-Begriffs weitgehend klar (Urheberrechte, gewerbliche Schutzrechte wie Patentrechte, Markenrechte, Musterrechte etc.)
 - Aber zahlreiche immaterialgüterrechtliche Vorfragen

Aber Vorsicht beim Wort „insbesondere“

- Ungeachtet des Wortlautes sind nach hA von § 28 Abs 1 Z 3 EStG nicht sämtliche „Rechte“ erfasst, sondern nur solche, die Urheberrechten oder gewerblichen Schutzrechten ähnlich sind
- passive Nutzungsrechte, deren wirtschaftlicher Gehalt sich in der bloßen Gestattung einer Rechtenutzung erschöpft
 - zB Leistungsschutzrecht nach UrhG, Persönlichkeitsrechte (VwGH 19.10.2006, 2006/14/0109 *Naomi Campbell*), Namensrechte, Filmaufführungsrechte, Abbaurechte, Verlagsrechte, Fruchtgenussrechte, Überlassung von Urheberrechten, Überlassung von Konzessionen, Überlassung von nicht geschütztem Know-How, Rezepten, Plänen oder Adresssammlungen etc.
- nicht aber jedes beliebige (vertragliche) Recht auf Empfang einer Leistung
 - zB Werbeauftritte eines Prominenten (für die Abgrenzung zum Fotoshooting siehe VwGH 19.10.2006, 2006/14/0109)
 - Vertriebsrechte
 - Vermietung
 - Warenlieferung
 - Ansonsten wäre der „Rechte“-Begriff völlig uferlos und würde Betriebsstättenprinzip nach § 98 Abs 1 Z 3 EStG aushöhlen

Nur „Überlassung auf Zeit“

- Nur Einkünfte aus zeitlicher Überlassung des Rechts steuerpflichtig, nicht aber aus seiner Veräußerung
 - In Österreich seit EStG 1953 (anders in § 49 dEStG)
- Wann liegt eine „Veräußerung“ vor?
 - wenn keine Verfügungsmöglichkeit mehr zusteht, dh
 - (i) kein weiteres nutzungsabhängiges Entgelt mehr zusteht,
 - (ii) keine Einwirkung mehr auf die Art der Nutzung,
 - (iii) die Verwertungsmöglichkeit bei Einhaltung des Vertrages nicht mehr zurückfällt und
 - (iv) das Recht auch keinem Dritten mehr überlassen werden darf (VwGH 24.11.1987, 87/14/0001)
 - Insgesamt wenn ein Recht endgültig überlassen und als Einkunftsquelle aufgegeben wird (VwGH 31.03.2017, Ra 2016/13/0029 zum Verzicht auf das Recht)
 - Standard-Software (EStR Rz 8000), Total Buyout mit Sonderfall Urheberrecht (BFH 24.10.2018, I R 69/16)
 - „Sich ihrer Natur nach verbrauchende“ Rechte, wie zB TV-Rechte oder Werberechte für Sportveranstaltungen (BFH 16.05.2001, I R 64/99; BFH 13.06.2012, I R 41/11)

Inlandsbezug / Nexus : „Verwertungsfall“

- § 98 Abs 1 Z 6 EStG verlangt alternativ „*Verwertung in einer inländischen Betriebstätte*“ oder „*Eintragung in einem inländischen Register*“
- „*Verwertung in einer inländischen Betriebstätte*“
 - Es geht nicht um Betriebstätte des beschränkt Steuerpflichtigen, sondern des Einkünfteschuldners (oder eines Dritten)
 - Keine „Erbringung im Inland“ oder „der inländischen Volkswirtschaft Dienen“ erforderlich (wie bei sA und nsA)
 - Ratio: Besteuerung der wirtschaftlichen Teilhabe des Steuerausländers am inländischen Markt („Herauswirtschaften“)

Inlandsbezug / Nexus : „Registerfall“

- „Eintragung in einem inländischen Register“
 - Patentregister, Markenregister, Musterregister etc.
 - EPA (München) und EUIPO (Alicante) sind keine inländischen Register
 - Zunehmend internationale Wirkung der Eintragungen bei EPA (EPeW ab Mitte 2023) und EUIPO - lokale Eintragungen verlieren an Bedeutung
- Historische Ratio des Register-Nexus: Teilhabe an inländischer „Staatswirtschaft“ (formale Bindung des Steuergutes IP an den Registerstaat)
 - kein wirtschaftlicher Bezug zum Inlandsmarkt erforderlich
- Intensive Debatte solcher „Registerfälle“ in Deutschland
 - Kritik wegen schwachem Nexus („extraterritoriale“ Besteuerung ?)
 - seit JStG 2022 in Deutschland nur noch für Konzern-Fälle oder Nicht-DBA-Fälle
 - Lösung über Einschränkung der Bemessungsgrundlage auf dem Register-Nexus wirtschaftlich zurechenbare Einkünfte (so *Schön*, IStR 2024, 829)?
 - in Österreich Rechtslage unverändert, aber idR deutlich geringere Beträge (insb weil nur laufende Einkünfte)

- Große wirtschaftliche Bedeutung von IP führt immer wieder zu schwierigen Rechtsfragen im Außensteuerrecht
- „Rechte“-Begriff im Gesetz nicht leicht zu erkennen
- Abgrenzung laufender Einkünfte von Veräußerungsgewinnen oft komplex
- Register-Tatbestand zeitgemäß?



VIENNA UNIVERSITY OF
ECONOMICS AND BUSINESS

**INSTITUT FÜR ÖSTERREICHISCHES UND
INTERNATIONALES STEUERRECHT**

Welthandelsplatz 1, Gebäude D3, 2. Stock,
1020 Wien, Österreich

UNIV.PROF. DR. Claus Staringer

T +43-1-313 36 - 4210

F +43-1-313 36 - 90 730

claus.staringer@wu.ac.at

www.wu.ac.at/taxlaw