

A 2 Patentboxen – Kein Ersatz für steuerliche FuE-Förderung

Verbreitung und Ausgestaltung von Patentboxen

In den letzten 15 Jahren hat eine Reihe von europäischen Ländern Regelungen eingeführt, die einen verringerten Steuertarif auf Einkünfte aus immateriellen Vermögenswerten wie z. B. Patenten gewähren. Der Begriff „Patentbox“ für diese Regelungen geht auf das Kästchen (Box) zurück, das bei der Steuererklärung anzukreuzen ist, um Einkünfte aus Patenten kenntlich zu machen. Die Begründungen, mit denen die verschiedenen Länder Patentboxen eingeführt haben, sind vielfältig: Man will Anreize für Unternehmen setzen, mehr in innovative Tätigkeiten zu investieren, mobile Investitionen attrahieren, die mit Arbeitsplätzen für Hochqualifizierte und Wissensgenerierung einhergehen, und Steuereinkünfte aus mobilen Einkommensströmen erhöhen.¹⁶

Derzeit gelten in zwölf europäischen Ländern Patentboxregelungen. Breite öffentliche Aufmerksamkeit erfuhren Patentboxen mit ihrer Einführung in den Niederlanden und in Luxemburg im Jahr 2007. Zuvor hatten bereits Frankreich und Ungarn in den Jahren 2000 bzw. 2003 derartige Regelungen eingeführt.¹⁷ Weitere Länder folgten in den nächsten Jahren, vgl. Tabelle A 2-1.

Die Ausgestaltung der Patentboxregelungen in den einzelnen Ländern ist unterschiedlich, insbesondere hinsichtlich der Höhe des Steuersatzes, der Abgrenzung der förderfähigen Rechte an geistigem Eigentum sowie der daraus resultierenden Einkünfte und der Berücksichtigung der Ausgaben für Forschung und Entwicklung (FuE), die mit dem Recht am geistigen Eigentum verbunden sind.¹⁸

Alle zwölf bestehenden Patentboxregelungen gewähren einen vergünstigten Steuersatz auf Einkünfte aus Patenten. In Belgien, Frankreich und Großbritannien gilt die Regelung neben Patenten noch für ergänzende Schutzzertifikate.¹⁹ Sehr viel weitreichender sind die Regelungen in Zypern, Ungarn und dem Schwei-

zer Kanton Nidwalden. Hier unterliegen neben Patenteinkünften auch Einkünfte aus Software, Marken, Designs und Modellen, geheimen Formeln und Prozessen, Know-how sowie Urheberrechten dem ermäßigten Steuertarif.²⁰

In allen zwölf Ländern gelten im Rahmen der Patentboxregelungen vergünstigte Steuersätze auf Lizenzgebühren. Bis auf Belgien und Malta gewähren zudem alle Länder vergünstigte Steuersätze auf Gewinne aus dem Verkauf der Rechte an geistigem Eigentum. In Belgien, Liechtenstein, Luxemburg, den Niederlanden und Großbritannien können auch fiktive Lizenzzahlungen²¹ (notional royalties) und Umsatzerlöse aus Produkten, die auf geistigen Eigentumswerten beruhen, geltend gemacht werden. Außer in Großbritannien erfordert die Berücksichtigung der Umsatzerlöse die Berechnung der Höhe der Einnahmen, die direkt mit dem geistigen Eigentum verbunden sind. Im Rahmen der derzeitigen Regelungen in Großbritannien fallen alle Einnahmen aus Produkten, die eine patentierte Erfindung enthalten, unter den vergünstigten Steuertarif der Patentboxregelung.²²

Ein weiteres Unterscheidungsmerkmal von Patentboxregelungen ist, ob nur selbst erstelltes oder auch erworbenes geistiges Eigentum begünstigt wird. In der Mehrzahl der Länder mit Patentboxen unterliegen auch Einnahmen aus erworbenen Rechten an geistigem Eigentum dem verringerten Steuertarif.²³

Die bisherigen empirischen Studien deuten darauf hin, dass die Höhe der Besteuerung von Einkünften aus Patenten die Entscheidung, wo Patente angemeldet werden, beeinflusst.²⁴ Eine aktuelle Studie²⁵ speziell zu Patentboxregelungen zeigt, dass Patentboxen einen positiven Effekt auf Patentanmeldungen haben. Dies gilt vor allem für die Anmeldung von Patenten hoher Qualität,²⁶ mit denen die Erwartung auf hohe Einkünfte verbunden ist. Der steuerliche Anreiz wirkt sich aber negativ auf lokale Innovationsaktivitäten aus. Dieser negative Effekt wird abgeschwächt, wenn

Tab A 2-1

Download
Daten

Ausgestaltung bestehender Patentboxregelungen

Land	Jahr der Einführung	Vergünstigter Steuersatz durch Patentboxregelung	Nomineller Körperschaftsteuersatz ¹⁾	Erworbene Rechte an geistigem Eigentum begünstigt	Art der begünstigten Rechte an geistigem Eigentum	Art der begünstigten Einkommen aus Rechten an geistigem Eigentum
Belgien	2007	6,8 %	34,0 %	Nein	Patente, ergänzende Schutzzertifikate	Lizenzgebühren, Umsatzerlöse, fiktive Lizenzzahlungen
Frankreich	2000	16,8 %	35,4 %	Ja	Patente, ergänzende Schutzzertifikate	Lizenzgebühren, Erlös aus Verkauf des Rechts
Großbritannien	2013	10 %	21 %	Ja	Patente, ergänzende Schutzzertifikate	Lizenzgebühren, Erlös aus Verkauf des Rechts, Umsatzerlöse, fiktive Lizenzzahlungen
Liechtenstein	2011	2,5 %	12,5 %	Ja	Patente, Software, Urheberrechte, Marken, Designs, Modelle	Lizenzgebühren, Erlös aus Verkauf des Rechts, Umsatzerlöse, fiktive Lizenzzahlungen
Luxemburg	2008	5,8 %	29,2 %	Ja	Patente, ergänzende Schutzzertifikate, Software, Marken, Designs, Modelle	Lizenzgebühren, Erlös aus Verkauf des Rechts, Umsatzerlöse, fiktive Lizenzzahlungen
Malta	2010	0 %	35 %	Ja	Patente, Software, Urheberrechte, Marken	Lizenzgebühren
Niederlande	2007	5 %	25 %	Nein	Patente, Software, Designs	Lizenzgebühren, Erlös aus Verkauf des Rechts, Umsatzerlöse, fiktive Lizenzzahlungen
Portugal	2014	15 %	30 %	Nein	Patente, Designs	Lizenzgebühren, Erlös aus Verkauf des Rechts
Schweiz (nur Kanton Nidwalden)	2011	8,8 %	12,7 %	Ja	Patente, Software, Urheberrechte, Marken, Designs, geheime Formeln und Prozesse, Know-how	Lizenzgebühren, Erlös aus Verkauf des Rechts
Spanien	2008	12 %	30 %	Nein	Patente, Designs, geheime Formeln und Prozesse	Lizenzgebühren, Erlös aus Verkauf des Rechts
Ungarn	2003	9,5 %	19 %	Ja	Patente, Software, Urheberrechte, Marken, Designs, geheime Formeln und Prozesse, Know-how	Lizenzgebühren, Erlös aus Verkauf des Rechts
Zypern	2012	2,5 %	12,5 %	Ja	Patente, Software, Urheberrechte, Marken, Designs, geheime Formeln und Prozesse, Know-how	Lizenzgebühren, Erlös aus Verkauf des Rechts

¹⁾ Enthält, wo zutreffend, Zuschläge (Belgien, Frankreich, Luxemburg und Portugal), kommunale Steuern (Luxemburg und Kanton Nidwalden) und andere Einkommensteuern (Frankreich). Es wird jeweils von der Höchstquote ausgegangen.

Quelle: Eigene Darstellung basierend auf Evers et al. (2015).

das Unternehmen durch Auflagen zu lokaler FuE verpflichtet ist. Das deutet darauf hin, dass eine niedrige Besteuerung von Einkünften aus Patenten per se nicht automatisch auch zu einer Erhöhung der FuE-Tätigkeiten im Inland führt.

Um Anreize für die Durchführung von FuE zu geben, sollte eine Patentboxregelung gewählt werden, die die Gewährung der Vergünstigung daran knüpft, dass die dem Patent zugrundeliegende FuE selbst durchgeführt wurde (Nexus-Ansatz). Noch wirkungsvoller wäre eine steuerliche Förderung dieser FuE-Aktivitäten. Die Vor- und Nachteile dieser beiden Möglichkeiten werden im nächsten Abschnitt diskutiert.

Wirkung von steuerlicher FuE-Förderung und Patentboxen im Vergleich

Die Förderung von Investitionen in FuE durch die öffentliche Hand wird im Allgemeinen durch das Vorliegen von Externalitäten begründet. Das bedeutet, dass sich Innovatoren nicht die vollen sozialen Erträge ihrer Produkt- oder Prozessentwicklungen aneignen können und deshalb aus gesellschaftlicher Sicht zu wenig in die Wissensproduktion investieren. So profitieren von der Innovation einer Unternehmung oft auch andere Unternehmen, weil sie von dem neu geschaffenen Wissen erfahren, z. B. durch kollegialen Austausch, durch Wechsel von Mitarbeitern, durch Re-Engineering von Produkten oder durch andere Formen von Wissensflüssen.

Eine Förderung von Innovationen im Rahmen des Steuersystems kann unterschiedlich gestaltet werden. Die gängigsten Formen sind die steuerliche FuE-Förderung und die steuerliche Förderung im Rahmen einer Patentboxregelung.²⁷ Der entscheidende Unterschied zwischen diesen beiden Fördermaßnahmen ist, dass im Fall der steuerlichen FuE-Förderung der Innovationsinput, FuE, in Abhängigkeit von den dadurch entstandenen Kosten gefördert wird. Im Fall von Patentboxregelungen hingegen wird der Output, das Patent, in Abhängigkeit von den damit erzielten Einnahmen gefördert.

Ein Vorteil der Förderung des Innovationsoutputs durch eine Patentboxregelung ist, dass erfolgreiche Erfinder belohnt und somit Anreize gesetzt werden, erfolgversprechende Projekte zu verfolgen. Andererseits sind nicht alle Innovationen patentierbar. Durch Patentboxen wird also nur ein Teil der förderwürdigen FuE-Ergebnisse gefördert.

Auch spricht vieles dafür, dass die Wissensexternalitäten bei der Generierung des Wissens, also auf der Stufe der FuE, am höchsten sind.²⁸ Je besser Patente Innovationen schützen, desto schwerer ist es nachgewiesenermaßen für andere Unternehmen, auf diesem Wissen aufzubauen. Eine Studie²⁹ mit amerikanischen Patentdaten zeigt, dass die Externalitäten, die von wagniskapitalfinanzierten Unternehmen generiert werden, in den Industrien geringer sind, in denen Patente besonders effektiven Schutz gewähren. Patentboxen fördern also vor allem Innovationen, die durch Patente gut geschützt werden können und bei denen es den Unternehmen besonders gut gelingt, sich die Erträge der Innovation anzueignen. Das heißt aber, dass man in solchen Fällen gerade nicht die Innovationen fördert, bei denen Externalitäten besonders hoch sind.³⁰

Ein Vorteil von Patentboxregelungen könnte sein, dass sie den Anreiz für die Lizenzierung von Patenten an Dritte erhöhen. Durch eine geringere Besteuerung der Erlöse aus dem Verkauf oder der Lizenzierung von Patenten wird dies für Unternehmen u. U. profitabel. So könnte die Verbreitung und Nutzung von Wissen und Technologien gesteigert werden, indem andere Unternehmen diese in ihre Produkte einfließen lassen. Inwieweit Patentboxregelungen tatsächlich zu mehr Lizenzierungen bzw. einer breiteren Nutzung neuer Technologien beigetragen haben und wie stark dieser Effekt ggf. ist, wurde noch nicht empirisch überprüft.

Gleichzeitig ist die steuerliche FuE-Förderung zielgenauer, wenn es darum geht, FuE-Ausgaben vor Ort zu erhöhen und Arbeitsplätze im Bereich FuE zu schaffen. Da die Steuergutschrift in dem Land gewährt wird, in dem auch die FuE-Ausgaben anfallen, fördert sie FuE und Arbeitsplätze im Inland. Bei einer Patentboxregelung hingegen ist dies nur der Fall, wenn sie mit der Auflage verbunden ist, dass die zu einem Patent gehörige FuE im Inland durchgeführt werden muss. Ohne solch eine Auflage kann die FuE auch in einem anderen Land durchgeführt werden und es gibt keine Beschäftigungseffekte auf den heimischen Arbeitsmarkt für FuE-Personal.

Betrachtet man den Finanzierungsaspekt, so ist zu berücksichtigen, dass es mitunter lange dauert, bis die FuE eines Unternehmens in ein Patent mündet und daraus Einnahmen erzielt werden. Die finanzielle Unterstützung durch eine Patentboxförderung ist also für ein Unternehmen mit einer deutlich längeren Wartezeit verbunden als bei einer steuerlichen FuE-För-

derung und erfordert daher eine längere Finanzierung durch andere Quellen.

Ein Vergleich der beiden Fördermöglichkeiten, steuerliche FuE-Förderung und Patentboxen, mit Blick auf die generierten positiven Externalitäten und die damit verbundenen Finanzierungseffekte fällt also in weiten Teilen zugunsten der steuerlichen FuE-Förderung aus. Der Einsatz einer Patentbox zusätzlich zu

einer steuerlichen FuE-Förderung scheint hingegen wenig sinnvoll, wenn das Ziel in erster Linie die Förderung von FuE ist. Die Tatsache, dass die meisten Länder, die eine Patentboxregelung eingeführt haben, auch eine steuerliche FuE-Förderung bieten, lässt vermuten, dass bei Patentboxen die Attrahierung international mobiler Unternehmen bzw. deren Patentportfolios im Vordergrund steht.

Ausgestaltung des Nexus-Ansatzes – im Rahmen des BEPS-Projekts verabschiedete Regelungen

Box A 2-2

Beim Nexus-Ansatz wird die wesentliche Geschäftstätigkeit an den Ausgaben festgemacht. Es ist jedoch nicht der Absolutbetrag der Ausgaben entscheidend, sondern der Anteil der qualifizierten Ausgaben an den Gesamtausgaben für die Entwicklung des geistigen Eigentums. Dieser Anteil bestimmt, in welcher Höhe die Gesamteinkünfte, die aus dem Recht an geistigen Eigentum resultieren, dem vergünstigten Steuersatz unterliegen (vgl. Abbildung A 2-3).³¹

Die qualifizierten Ausgaben für die Entwicklung des geistigen Eigentums müssen direkt beim Steuerpflichtigen angefallen sein. Sie umfassen nur Ausgaben, die für die tatsächlich durchgeführten FuE-Tätigkeiten notwendig sind. Ausgaben, bei denen kein direkter Zusammenhang zu spezifischen Rechten an geistigem Eigentum besteht, können nicht angerechnet werden (z.B. Zins-

zahlungen, Baukosten, Anschaffungskosten). Die genaue Definition dieser Ausgaben obliegt den einzelnen Staaten.

Um der Tatsache Rechnung zu tragen, dass sowohl der Erwerb von Rechten an geistigem Eigentum als auch Auftragsforschung für Unternehmen eine wichtige Rolle spielen, besteht zudem die Möglichkeit einer Erhöhung der qualifizierten Ausgaben, die die entsprechenden Ausgaben berücksichtigt. Damit das Prinzip der wesentlichen Geschäftstätigkeit erhalten bleibt, wird die Erhöhung auf 30 Prozent der qualifizierten Ausgaben beschränkt.³²

Die Gesamtausgaben umfassen die qualifizierten Ausgaben, Anschaffungskosten für geistiges Eigentum sowie Ausgaben für Auftragsforschung.³³

Im Rahmen des Nexus-Ansatzes sollen nur Einkünfte aus Patenten

und aus Rechten an geistigem Eigentum, die Patenten funktional äquivalent sind, d.h. die rechtlich geschützt sind und einen ähnlichen Prüfungs- und Registrierungsprozess durchlaufen, berücksichtigt werden.³⁴

Es soll nur direktes Einkommen aus Rechten an geistigem Eigentum steuerlich begünstigt werden, d.h. Lizenzgebühren, Veräußerungsgewinne und Umsatzerlöse aus Produkten, die auf geistigen Eigentumswerten beruhen (embedded IP income). Länder, die sich dafür entscheiden, solche Umsatzerlöse zu begünstigen, müssen eine konsistente und kohärente Methode implementieren, um den Teil des Einkommens, der dem Recht an geistigem Eigentum zurechenbar ist, von anderem Einkommen zu trennen.³⁵

Berechnung der steuerbegünstigten Einkünfte im Nexus-Ansatz

$$\frac{\text{Qualifizierte Ausgaben für die Entwicklung des geistigen Eigentums}}{\text{Gesamtausgaben für die Entwicklung des geistigen Eigentums}} \times \text{Aus dem Recht an geistigen Eigentum resultierende Gesamteinkünfte} = \text{Steuerbegünstigte Einkünfte}$$

Quelle: Eigene Darstellung basierend auf OECD (2015a).

Abb A 2-3
Download
Daten

Internationale Harmonisierung von Patentboxen

Im November 2012 beauftragte die G20-Gruppe die OECD, Maßnahmen gegen die sogenannte Aushöhlung der Steuerbasis und die Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) zu erarbeiten. Diese Maßnahmen sollten sicherstellen, dass Gewinne von Unternehmen in dem Land besteuert werden, in dem die wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt wird und die Wertschöpfung stattfindet. Das Projekt umfasste einen Aktionsplan mit mehreren Punkten, zu dem u.a. die Problematik der Patentboxen bzw. der Gewährung von Steuervorteilen für Einkünfte aus geistigem Eigentum gehörte. Kernthema war dabei, eine Definition für die wesentliche Geschäftstätigkeit zu erarbeiten, von der in Zukunft steuerliche Sonderregelungen abhängen sollen. Es wurde beschlossen, den Nexus-Ansatz zu verfolgen.³⁶ Die Ergebnisse wurden im Oktober 2015 im Rahmen des Finanzministertreffens der G20 verabschiedet.

Der Nexus-Ansatz beruht auf dem Grundprinzip einer ausgabenorientierten Steuerregelung, bei der Ausgaben und Steuervorteile direkt miteinander verknüpft sind, wie z. B. auch bei der steuerlichen FuE-Förderung. Der Nexus-Ansatz erweitert diesen Grundsatz auf einnahmenorientierte Steuerregelungen. Er erlaubt Staaten, nicht nur Steuervorteile auf die direkt bei der Schaffung des geistigen Eigentums angefallenen Ausgaben zu gewähren, sondern auch auf aus dem Recht am geistigen Eigentum resultierende Einkünfte. Für Letzteres ist allerdings ein direkter Zusammenhang, Nexus, zwischen den steuerbegünstigten Einnahmen und den zu diesen Einnahmen beitragenden Ausgaben erforderlich.³⁷ Um den Zusammenhang zwischen Ausgaben für geistiges Eigentum und Einkünften aus geistigem Eigentum nachzuweisen, müssen Unternehmen, die von Patentboxregelungen profitieren wollen, ihre Ausgaben und Einkünfte, bezogen auf das geistige Eigentum, umfassend nachverfolgen und dokumentieren.³⁸

Für eine detaillierte Beschreibung des Nexus-Ansatzes vgl. Box A 2-2.

Die Expertenkommission hat in ihren vergangenen Jahresgutachten bereits mehrfach die Sorge geäußert, dass sich durch die Einführung von Patentboxregelungen in Europa ein Wettrennen um die günstigsten steuerlichen Bedingungen für Einkünfte aus Rechten an geistigem Eigentum entwickelt.³⁹ Daher hält die Expertenkommission den Nexus-Ansatz für einen Schritt in die richtige Richtung, um zumindest teilweise einen Zusammenhang zwischen Investi-

tionen in FuE und Steuerbegünstigung herzustellen und rein steuerinduzierten Gewinnverlagerungen entgegenzuwirken. Allerdings weist die Expertenkommission darauf hin, dass bei den vorliegenden Ausgestaltungsvorschlägen sehr hohe Anforderungen gestellt werden und ein großer Aufwand bezüglich der Nachverfolgung von Einkünften und Ausgaben auf die Unternehmen zukämen. Darüber hinaus ist es an vielen Stellen schwierig oder sogar unmöglich, die Zurechnung von Ausgaben und Einnahmen zu einem bestimmten Recht am geistigen Eigentum vorzunehmen.

Handlungsempfehlungen

Patentboxen sind grundsätzlich ein weniger geeignetes Instrument, um FuE im Inland zu fördern, da sie nicht an den FuE-Tätigkeiten direkt, sondern an den Einkünften aus Patenten ansetzen. Es besteht die Gefahr, dass nicht patentierbare Forschungsergebnisse sowie nicht kommerziell erfolgreiche FuE-Projekte, die ebenfalls einen Beitrag zur Erhöhung des Wissensstands und der Innovationsfähigkeit liefern können, benachteiligt werden.

- Die Patentbox ist keine gleichwertige Alternative zu einer steuerlichen FuE-Förderung und darf als solche nicht von der Politik dargestellt und verfolgt werden.
- Die Expertenkommission begrüßt die von der G20-Gruppe angestoßene internationale Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS), ist jedoch skeptisch bezüglich der Ausgestaltung des Nexus-Ansatzes. Der aktuelle Vorschlag zur konkreten Umsetzung des Nexus-Ansatzes ist für die Unternehmen mit einem unverhältnismäßig hohen bürokratischen Aufwand verbunden. Hier gilt es, einfachere Regeln zu finden.
- Es wäre vorzuziehen, Patentboxregelungen in Gänze abzuschaffen. Die Expertenkommission empfiehlt der Bundesregierung, darauf im internationalen Kontext hinzuwirken.
- Um FuE in Deutschland zu fördern, hält die Expertenkommission die Einführung einer steuerlichen FuE-Förderung für dringend erforderlich. Deutschland ist eines der wenigen Länder, das bislang keine steuerliche FuE-Förderung anbietet. Daher sieht die Expertenkommission nach wie vor die Notwendigkeit, die Innovationsfinanzierung durch eine steuerliche FuE-Förderung zu unterstützen.