

Besteuerung von immateriellen Wirtschaftsgütern

Die Rolle des rechtlichen Eigentums unter dem DEMPE-Funktionskonzept

Seit der Einführung des DEMPE-Funktionskonzeptes durch die OECD berechtigt das rechtliche Eigentum an immateriellen Werten aus steuerlicher Sicht nicht mehr automatisch zu einem Ertrag, welcher durch diese Werte erwirtschaftet wurde. Das rechtliche Eigentum ist jedoch nach wie vor ein wichtiger Ausgangspunkt für die Zuteilung von immateriellen Werten für steuerliche Zwecke und entfaltet somit eine Signalwirkung für verschiedene Akteure, inklusive Steuerbehörden. Aus diesem Grund ist es für multinationale Konzerne von hoher Relevanz, dass die Vereinnahmung von Erträgen aus immateriellen Werten nach dem DEMPE-Funktionskonzept bestimmt wird und diese im besten Fall auch mit der Zuteilung des rechtlichen Eigentums übereinstimmt.

Depuis l'introduction du concept de fonctions DEMPE par l'OCDE, la propriété juridique d'actifs incorporels ne donne plus automatiquement droit, d'un point de vue fiscal, à un revenu généré par ces actifs. La propriété juridique reste cependant un point de départ important pour l'attribution d'actifs incorporels à des fins fiscales et envoie ainsi un signal fort à divers acteurs, y compris aux autorités fiscales. Il est par conséquent très important pour les entreprises multinationales que la perception des revenus provenant d'actifs incorporels soit déterminée sur la base du concept de fonctions DEMPE et, dans le meilleur des cas, qu'elle concorde avec l'attribution de la propriété juridique.

-
- I. Einführung
 - II. Steuerliche Definition von IP
 - III. Prüfschema für die Vergütung von IP
 - IV. Das DEMPE-Funktionskonzept
 - V. Berechnung der Vergütung von IP
 - VI. Signalwirkung des rechtlichen Eigentums an IP
-

I. Einführung

Um der Verminderung steuerlicher Bemessungsgrundlagen und Gewinnverlagerungen (engl. Base Erosion and Profit Shifting, kurz «BEPS») entgegenzuwirken, hat die OECD insgesamt 15 Aktionspunkte definiert, zu denen auch jeweils im Jahr 2015 finale Aktionsberichte veröffentlicht wurden.¹ Verschiedene Aktionspunkte befassen sich dabei mit Verrechnungspreisen, vor allem die Aktionspunkte 4,7, 8–10 und 13.² Insbesondere dient der Aktionspunkt 8 für den vor-

liegenden Artikel als primäre Referenz, da dieser wichtige Grundlagen zum Thema Verrechnungspreise im Bereich von immateriellen Werten (nachfolgend «IP»³) regelt.⁴ Die für Verrechnungspreise relevanten Bereiche der Aktionspunkte wurden zum grössten Teil mittlerweile auch in die offiziellen OECD Verrechnungspreisgrundsätze⁵ übernommen. Diese wiederum bilden in vielen Ländern eine wichtige Grundlage für spezifische Gesetze zur Regelung von Verrechnungspreissachverhalten. Ein solch direkter Bezug zur Regelung von Verrechnungspreissachverhalten auf Basis der OECD Verrechnungspreisgrundsätze ist auch in der Schweiz von hoher Bedeutung.

Im BEPS-Aktionsbericht zu den Aktionspunkten 8–10 wurde das sog. DEMPE-Funktionskonzept für IP (DEMPE steht für Development, Enhancement, Maintenance, Protection and Exploitation) eingeführt.⁶ Anhand einer Analyse auf Grundlage dieses Konzeptes können letztlich Erträge jeglichen IP steuerlich einzelnen Konzerngesellschaften zugerechnet werden.⁷ So sind Gewinne denjenigen Gesell-

HUBERT STADLER, diplomierter Betriebswirt, Steuerberater, Partner im Transfer Pricing, Zürich.

FABIAN BERR, diplomierter Volkswirt, CFA, Direktor im Transfer Pricing, Zürich.

DOMINIK TOMPAI, M.Sc in Business and Economics, Berater im Transfer Pricing, Zürich.

-
- 1 OECD, BEPS Aktionspunkte, <www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/> (5. Oktober 2015).
 - 2 OECD, BEPS Aktionspunkte, <www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/> (5. Oktober 2015).
 - 3 Für den steuerlich vorgesehenen Umfang/Definition von IP, siehe Kapitel II.
 - 4 OECD, Gewährleistung der Übereinstimmung zwischen Verrechnungspreisergebnissen und Wertschöpfung: Aktionspunkte 8–10: Abschlussbericht 2015, OECD/G20 Projekt Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung, OECD Publishing, Paris 2017.
 - 5 OECD, OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations, OECD Publishing, Paris 2022.
 - 6 OECD Aktionspunkt 8–10 (Fn. 4), Rz. 6.32.

schaften zuzurechnen, welche gemäss DEMPE-Funktionen das sog. wirtschaftliche/funktionelle Eigentum innehaben. Das Konzept stellt somit auf die individuelle Wertschöpfung der einzelnen Gesellschaften im Konzern ab, anstatt (nur) den rechtlichen Eigentümer von IP zu berücksichtigen. So ist es beispielsweise für die Besteuerung nicht (mehr) ausreichend, einer Gesellschaft gewisse Rechte an IP vertraglich zuzusichern oder Patente, Trademarks oder Warenzeichen unter deren Namen zu registrieren.

Das Ziel des Konzeptes ist demnach, die Gewinnverteilung nach den tatsächlich ausgeführten Funktionen, eingesetzten Wirtschaftsgütern und getragenen (bzw. kontrollierten) Risiken der Gesellschaften im Konzern auszugestalten. Um dies zu erreichen, existiert ein in sechs Schritte unterteiltes Schema, um die zu Erträgen berechtigten Konzerngesellschaften zu ermitteln.⁸ Hierdurch soll den Steuerbehörden u.a. die Möglichkeit geboten werden, Verschiebungen von aus IP erzielten Erträgen Einhalt zu gebieten, sofern dies nicht mit einer äquivalenten Übertragung entsprechender Substanz einhergeht.⁹

II. Steuerliche Definition von IP

Eine steuerliche Definition von IP – und somit die Relevanz von IP für steuerliche Zwecke – ist i.d.R. deutlich breiter gefasst als die rechtliche Definition im eigentlichen Sinn, welche meist registrierte IP wie Patente, Marken, Warenzeichen, etc. beinhaltet.¹⁰ Die OECD definiert IP im Ausschlussverfahren als Wirtschaftsgüter, welche weder materieller noch finanzieller Natur sind. Weiterhin müssen Dies zwingend jedoch Wirtschaftsgüter sein, welche «kontrolliert» oder zur kommerziellen Nutzung herangezogen werden können.¹¹ Somit schliesst die Definition von IP sämtliche Wirtschaftsgüter ein, welche bei Verwendung oder Weitergabe zwischen unabhängigen Parteien entschädigt werden würden.¹²

Die Bestimmung der steuerlichen Zuordnung bzw. des wirtschaftlichen/funktionellen Eigentümers erfordert in einem ersten Schritt eine Identifizierung sämtlicher IP innerhalb eines Konzerns gemäss oben genannter Definition. Dies wird i.d.R. durch eine Kategorisierung der IP erleichtert. Eine in der Praxis relevante Einteilung der verschiedenen IP ist die, in den OECD Verrechnungspreisgrundsätzen vorgesehene Kategorisierung in «betriebliche immaterielle Werte» (*trade intangibles*) und «immaterielle Marketingwerte» (*marketing intangible*).¹³ Unter letztere Art von IP fallen z.B. Marken, Firmennamen, Kundenlisten, und -beziehungen. Dagegen fallen unter erstere Art von IP z.B. Know-How, Geschäftsgeheimnisse, Technologie und grundsätzlich jedes IP, das kein immaterieller Marketingwert ist.¹⁴

III. Prüfschema für die Vergütung von IP

Um die Zuordnung des wirtschaftlichen/funktionellen Eigentums an IP auf einzelne Gesellschaften zu erleichtern, beinhaltet der BEPS Aktionsbericht zu den Aktionspunkten 8–10 bzw. auch die OECD Verrechnungspreisgrundsätze ein Schema, bestehend aus sechs Schritten, welches zur Analyse

von konzerninternen Transaktionen herangezogen werden soll, bei denen IP involviert sind.¹⁵ Dieses Schema ist wie folgt aufgebaut:

1. Zu Beginn wird im Konzern genutztes oder übertragenes IP identifiziert. Dabei sollten spezifische, wirtschaftliche Risiken in den Bereichen der Entwicklung, Verbesserung, dem Erhalt, dem Schutz und der Verwertung des IP ebenfalls bereits eruiert werden.
2. In einem zweiten Schritt werden die vertraglichen Vereinbarungen, insbesondere hinsichtlich des rechtlichen Eigentums in Bezug auf das IP identifiziert. Dabei wird auf Verträge, Lizenzvereinbarungen und andere Hinweise in Bezug auf das rechtliche Eigentum abgestellt.
3. Der dritte Schritt befasst sich mit der Eruiierung, welche Konzerngesellschaft im Hinblick auf das in Betracht kommende IP die oben erwähnten DEMPE-Funktionen ausübt, die im nachfolgenden Kapitel genauer erläutert werden. Die in diesem dritten Schritt durchgeführte Funktionsanalyse identifiziert ausserdem diejenigen beteiligten Gesellschaften, welche Wirtschaftsgüter und finanzielle Mittel zur Verfügung stellen und Risiken im Hinblick auf das IP übernehmen. Diese Tätigkeiten könnten jeweils vom rechtlichen Eigentümer übernommen werden, doch muss dies nicht zwangsläufig der Fall sein.¹⁶ In diesem Schritt wird somit das wirtschaftliche/funktionelle Eigentum der beteiligten Konzerngesellschaften am untersuchten IP festgestellt.
4. Anschliessend werden die in Schritt zwei dargelegten vertraglichen Vereinbarungen mit der tatsächlichen wirtschaftlichen Realität verglichen.¹⁷
5. Sofern eine Diskrepanz zwischen den rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen festgestellt werden kann, soll die tatsächliche wirtschaftlich gelebte Realität den vertraglichen Bestimmungen vorgezogen werden. Dieser Ansatz wird *substance over form* genannt.
6. Als letzter Schritt werden für die Geschäftsvorfälle fremdüblichen Preise ermittelt.¹⁸

Anhand dieser sechs Prüfungsschritte soll für die Übertragung und Nutzung von IP innerhalb eines Konzerns festgestellt werden, welche Konzerngesellschaft Anspruch auf die Erträge hat, die durch die Verwertung des IP erwirtschaftet werden. Somit sollen auch Konzerngesellschaften, welche rein rechtlich betrachtet zwar keine Eigentümer des IP sind, aber dennoch wirtschaftliche Beiträge leisten, an-

7 OECD Aktionspunkt 8–10 (Fn. 4), Rz. 6.32.

8 OECD Guidelines 2022 (Fn. 5), Rz. 6.34.

9 OECD Aktionspunkt 8–10 (Fn. 4), Rz. 6.32 ff.

10 Für spezielle Behandlungen kann das Steuerrecht ebenfalls Einschränkungen im Bereich von IP vorsehen, z.B. Patentbox. Jedoch ist dies für dem Umfang dieser Abhandlung nicht relevant und wird somit nicht weiter vertieft.

11 OECD Guidelines 2022 (Fn. 5), Rz. 6.6.

12 OECD Guidelines 2022 (Fn. 5), Rz. 6.6.

13 OECD Guidelines 2022 (Fn. 5), Rz. 6.15 ff.

14 OECD Guidelines 2022 (Fn. 5), Rz. 6.19 ff.

15 OECD Guidelines 2022 (Fn. 5), Rz. 6.34.

16 OECD Guidelines 2022 (Fn. 5), Rz. 6.34 und 6.48.

17 OECD Guidelines 2022 (Fn. 5), Rz. 6.34.

18 OECD Guidelines 2022 (Fn. 5), Rz. 6.34.

gemessen vergütet werden.¹⁹ Andererseits kann es sein, dass Gesellschaften, welche zwar rechtliche Eigentümer von bestimmten IP sind, aufgrund fehlender DEMPE Funktionen jedoch kein finanzielles bzw. steuerliches Anrecht auf entsprechende Erträge aus diesen IP haben.

IV. Das DEMPE-Funktionskonzept

Wie im vorangegangenen Kapitel aufgezeigt, dient das DEMPE-Funktionskonzept dazu, zu eruiieren, welche Funktionen den jeweiligen Konzerngesellschaften im Zusammenhang mit Entwicklung (Development), Verbesserung (Enhancement), Erhalt (Maintenance), dem Schutz (Protection) und der Verwertung (Exploitation) des IP zugeordnet werden können, um anschliessend den demnach zustehenden Anspruch auf Vergütung festlegen zu können. Die einzelnen Teilfunktionen sind auf Basis dieser OECD Definitionen nicht in jedem Fall vollständig voneinander abgrenzbar und können daher teilweise zu einer überlappenden Interpretation führen. Im Folgenden wird versucht, eine Definition für die jeweiligen fünf Teilfunktionen darzulegen:

Die Phase der **Entwicklung** beinhaltet sämtliche mit dem IP in Verbindung stehende Ideen. Ein gutes Beispiel ist die Entwicklung einer Software. Bei der Entwicklung werden Funktionen programmiert und die Benutzeroberfläche erstellt. Der Punkt **Verbesserung** ist grundsätzlich ähnlich zu sehen wie die Entwicklung. Der entscheidende Unterschied zwischen den beiden Funktionen ist, dass die dafür relevanten Aktivitäten zu unterschiedlichen Zeitpunkten in der Laufzeit des IP durchgeführt werden. Des Weiteren unterscheiden sie sich in den dazugehörigen Risiken. So ist bei der (ursprünglichen) Entwicklung normalerweise ein hohes Risiko vorhanden, während bei der Verbesserung, die erst zu einem späteren Zeitpunkt stattfindet, das Risiko in der Regel kleiner ist als bei der Entwicklung.²⁰ Im Beispiel der Entwicklung von Software, wäre das Hinzufügen von weiteren Funktionen zum Programm, wie z.B. eine Schnittstelle zu einer anderen Software, um den Arbeitsfluss zu erleichtern, eine typische Verbesserung.

Der **Erhalt** hat die Aufrechterhaltung des IP-Werts zum Ziel. Bei einem Computerprogramm wäre dies z.B. die Vereinfachung der Benutzeroberfläche oder Korrektur von Programmierfehlern. Die **Schutzfunktion** soll das IP schützen, z.B. vor Rechtsverletzungen. Bei einem Computerprogramm wäre dies z.B. die Durchsetzung eines urheberrechtlichen Anspruchs gegenüber Raubkopien.

Die **Verwertung** umfasst Tätigkeiten, die zur Gewinnerzielung beitragen. Im Beispiel wäre das z.B. die Entwicklung eines Vermarktungsmodells, z.B. betreffend die strategische Entscheidung, ob die Software durch Zahlung eines einmaligen Kaufpreises erworben werden kann oder diese über ein Lizenzmodell mit einer jährlich zu entrichtenden Lizenz angeboten wird.

Ausschlaggebend bei der Zuordnung der DEMPE-Funktionen ist, welche Gesellschaft die Funktionen kontrolliert, d.h. die Gesellschaft, welche die Strategie festlegt, bzw. dazu die Entscheidungskompetenzen hat und die entspre-

chenden Risiken kontrolliert. Gewisse ausführende, nicht strategische, Tätigkeiten in Bezug auf die DEMPE-Funktionen können an andere Konzerngesellschaften (oder auch Dritte) ausgelagert werden. Für diese Tätigkeiten sollen die übernehmenden Gesellschaften eine marktübliche Vergütung erhalten.

V. Berechnung der Vergütung von IP

Das DEMPE-Funktionskonzept hat das Ziel, den wirtschaftlichen/funktionellen Eigentümer des IP zu ermitteln. Neben dem wirtschaftlichen Eigentum gibt es grundsätzlich noch zwei weitere Dimensionen, die einen Anspruch auf eine entsprechende angemessene Vergütung begründen können. Diese bestehen in dem rechtlichen Eigentum sowie der Finanzierungsfunktion, welche in einem ersten Schritt betrachtet werden.

- Vergütung des rechtlichen Eigentums: Besitzt eine Gesellschaft lediglich das rechtliche Eigentum an einem IP und führt keine DEMPE-Funktionen aus, stellt keine Wirtschaftsgüter bereit und trägt bzw. kontrolliert keine Risiken, hat die Gesellschaft nach dem DEMPE-Funktionskonzept keinen Anspruch auf einen Anteil der Erträge des IP. Gegebenenfalls kann der rechtliche Eigentümer einen gewissen Anspruch auf eine Vergütung für einzelne Sachverhalte geltend machen. Beispielsweise kann eine solche Vergütung auf Basis entstandener Kosten entstehen, welche z.B. im Zusammenhang mit der Registrierung eines IP angefallen sind, sowie ggfs. zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlages, sofern diese Funktion von dieser Konzerngesellschaft selbst ausgeführt wird.
- Vergütung der reinen Finanzierungsfunktion: Falls eine Konzerngesellschaft die DEMPE-Funktionen nicht selbst ausführt, jedoch die notwendige Finanzierung bereitstellt, hat diese Anspruch auf eine risikobereinigte Kapitalrendite – nicht aber auf einen Anteil der erwirtschafteten Erträge des IP.

Der nach der Vergütung des rechtlichen Eigentümers und der Finanzierungstätigkeiten verbleibende sog. Residualgewinn steht dem (oder den) wirtschaftlichen/funktionellen Eigentümer(n) zu.

Falls entsprechend eine Konzerngesellschaft rechtlicher Eigentümer ist, die DEMPE-Funktionen ausübt und kontrolliert und sämtliche Kosten trägt (d.h. Finanzierung übernimmt), ist sie zum Einbehalt der gesamten Erträge berechtigt, welche mit der Verwertung des IP erwirtschaftet wurden.

In vielen Konzernen besteht allerdings die Herausforderung, dass DEMPE-Funktionen von mehreren Gesellschaften gleichzeitig ausgeführt werden. Um in diesen Fällen eine angemessene Vergütung für jede beteiligte Gesellschaft zu ermitteln, wird i.d.R. eine Wertschöpfungsbeitragsanalyse durchgeführt, die zum Ziel hat, die Beiträge der beteiligten Gesellschaften an den DEMPE-Funktionen zu ermitteln.

¹⁹ OECD Guidelines 2022 (Fn. 5), Rz. 6.34.

²⁰ Y. HERVÉ/G. SIEGERT, in: A. Vögele (Hg.), Intangibles – Immaterielle Werte, 2. Aufl., München 2021, Rz. 87, 88.

Ein gängiger Ansatz für eine Wertschöpfungsanalyse ist die sog. «Process Contribution Analysis» («PCA»), vor allem wenn eine enge «Verzahnung» zwischen verschiedenen Gesellschaften und ggfs. auch IP in der Wertschöpfungskette besteht.

Eine PCA erfolgt in zwei Schritten:

1. Im ersten Schritt werden die Werttreiber und Prozesse identifiziert, die zu der IP-Schaffung im Konzern beitragen. Die Prozesse werden nach dem Anteil gewichtet, den sie zu den einzelnen Werttreibern beitragen.
2. In einem zweiten Schritt werden die gewichteten Prozesse den einzelnen Konzerngesellschaften zugeteilt. Dafür kann z.B. eine sog. RACI («Responsible, Accountable, Consulted, Informed»)-Analyse verwendet werden.

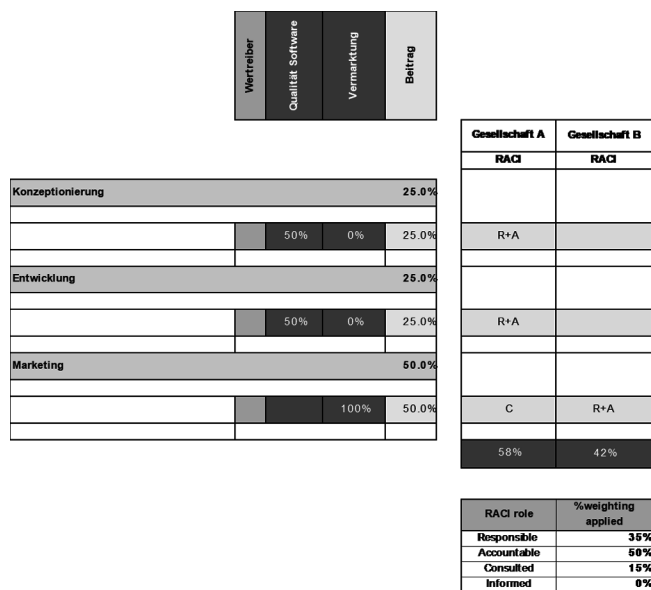
Mithilfe dieser Methode kann der Residualgewinn auf mehrere Konzerngesellschaften, welche die DEMPE-Funktionen ausüben und kontrollieren, anteilmässig aufgeteilt werden.

Als Beispiel soll erneut die Entwicklung von Software als IP herangezogen werden. Zur Simplifikation nehmen wir an, es gibt zwei (gleichwertige) Werttreiber, die Qualität der Software und die Vermarktung der Software, die für den Wert des IP verantwortlich sind, und drei Prozesse, Konzeptionierung der Software, die Entwicklung und das Marketing, die zu den Werttreibern beitragen. Für die einzelnen Werttreiber sollen die Konzeptionierung und Entwicklung gleichermassen zur Qualität der Software beitragen (jeweils 50%) und das Marketing ist der einzige Prozess, der zum Werttreiber Vermarktung beiträgt (daher 100%). Damit ergibt sich für den Prozess Konzeptionierung ein Wertbeitrag zum IP von $50\% / (50\% + 50\% + 100\%) = 25\%$, für die anderen Prozesse mit analoger Berechnung ein Wertbeitrag von 25% für den Prozess Entwicklung bzw. 50% für den Prozess Marketing.

Nehmen wir nun an, der Konzern, der die Software entwickelt hat, hat zwei Gesellschaften. Gesellschaft A der Gruppe ist für die Konzeptionierung und Entwicklung der Software zuständig (Responsible – R) und verantwortlich (Accountable – A). Gesellschaft B ist für das Marketing zuständig und verantwortlich (R+A), zieht jedoch Gesellschaft A zur Beratung bei (Consulted – C), da die Gesellschaft die Expertise zur Funktionalität der Software hat.

Basierend auf einer Gewichtung der einzelnen RACI-Komponenten kann damit für jeden Prozess eine gewichtete Aufteilung zwischen den Gesellschaften berechnet werden. Diese Aufteilung muss für alle Prozesse wiederholt werden, womit am Ende eine Aufteilung des IP-Residualgewinns vorgenommen werden kann.

Die folgende Abbildung illustriert die PCA beispielhaft für die Zuteilung des Residualgewinnes:



VI. Signalwirkung des rechtlichen Eigentums an IP

Wie zuvor erläutert berechtigt das rechtliche Eigentum an IP zu keinem steuerlichen Anspruch auf den (Residual-)gewinn, welcher durch die Nutzung des IP erwirtschaftet wurde. Jedoch dient das rechtliche Eigentum grundsätzlich als Startpunkt für die Ermittlung des wirtschaftlichen/funktionellen Eigentümers (s. auch oben die von der OECD vorgeschlagenen Analyseschritte). Einer Konzentration von rechtlich geschütztem IP in einer Konzerngesellschaft (z.B. Holdinggesellschaft) kommt somit eine wichtige Signalwirkung zu und kann die Wahrscheinlichkeit einer Prüfung durch Steuerbehörden beeinflussen.

Insbesondere in der Schweiz, wo sich Steuersätze in den Kantonen sehr stark unterscheiden, kann es eine Anreizwirkung für Konzerne geben, sämtliches IP und das damit verbundene Gewinnpotential in einer Gesellschaft in einem Kanton mit tieferem Steuersatz zu konzentrieren. Steuerverwaltungen in «Hochsteuernkantonen» (oder auch im Ausland) folgen zunehmend der oben genannten DEMPE-Funktionslogik, und prüfen verstärkt, ob eine solche IP-haltende Gesellschaft (nur) die rechtliche Eigentümerin von IP ist, oder ob diese auch die notwendige Substanz für die Kontrolle der DEMPE-Funktionen aufweist.

Nach dem Prinzip *substance over form* müssen die Gesellschaften, welche Erträge aus der Verwertung des IP erhalten, tatsächliche Substanz, d.h. vor allem das Personal in der Form von Entscheidungsträgern, vorweisen, um die DEMPE-Funktionen zu kontrollieren. Eine vertraglich zgeteilte Kompetenz ist somit nicht mehr ausreichend.

Durch erhöhte Kooperation zwischen Steuerbehörden sowie neuer Instrumente (wie z.B. spontaner Informationsaustausch von Steuervorabentscheiden) und verschiedener konzernweiter Deklarationsverpflichtungen erhalten Steuerbehörden ein bisher ungekanntes Mass an Transparenz, u.a. auch betreffend die Substanz von inländischen sowie ausländischen Gesellschaften. Es ist daher davon auszugehen,

dass eine mögliche Diskrepanz von rechtlicher Zuteilung von IP und der steuerlichen Zuteilung gemäss DEMPE-Funktionalität in immer kürzeren Abständen aufgedeckt und geprüft werden wird.

Eine immer engere Abstimmung zu allen Informationen konzerninterner Werttreiber, bzw. IP, zwischen der in-

ternen Rechts- und Steuerabteilung eines Konzerns ist somit unabdingbar, um das Risiko langwieriger und kostenintensiver Steuerprüfungen (und ggfs. Anpassungen) wo möglich zu reduzieren.

Zusammenfassung

Das DEMPE-Funktionskonzept soll für steuerliche Zwecke die Erträge, welche durch IP erwirtschaftet wurden, gemäss der tatsächlichen Wertschöpfungsbeiträge der Gesellschaften aufteilen. Daher berechtigt das rechtliche Eigentum von IP allein nicht mehr zu einem Anteil des damit erwirtschafteten (Residual-)Gewinnes.

Die Überprüfung der vertraglichen Situation und Identifikation des rechtlichen Eigentümers bleibt jedoch ein erster zentraler Schritt bei jeder Analyse von IP-relevanten konzerninternen Transaktionen. Ebenfalls hat das rechtliche Eigentum eine gewisse Signalwirkung für die Steuerbehörden. Aufgrund der hohen Transparenz zwischen den Steuerbehörden in verschiedenen Ländern ist es für multinationale Konzerne mit Sitz in Ländern wie der Schweiz besonders wichtig, dass das rechtliche Eigentum an IP sich mit dem DEMPE-Funktionskonzept in Einklang befindet oder eine entsprechend tiefere, angemessene, Vergütung alleine für das rechtliche Eigentum festgelegt wird.

Résumé

Le concept de fonctions DEMPE doit, à des fins fiscales, répartir les revenus générés par la propriété intellectuelle (PI) en fonction de la contribution effective des sociétés à la valeur ajoutée. Par conséquent, la propriété juridique de la PI ne donne plus droit, à elle seule, à une part du bénéfice (résiduel) qu'elle génère.

L'examen de la situation contractuelle et l'identification du propriétaire légal demeurent toutefois des premières étapes essentielles de toute analyse de transactions intragroupe en lien avec la PI. De même, la propriété juridique envoie un certain signal aux autorités fiscales. En raison du haut niveau de transparence entre les autorités fiscales de différents pays, il est particulièrement important pour les multinationales basées dans des pays tels que la Suisse que la propriété juridique de la PI soit en accord avec le concept de fonctions DEMPE ou qu'une rémunération équitable et proportionnellement plus faible soit fixée pour la seule propriété juridique.