



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per Email

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT

TEL

E-MAIL

DATUM 19. Februar 2020

BETREFF **Anwendungsregelungen zu § 4j EStG;
Nicht Nexus-konforme Präferenzregelungen im Veranlagungszeitraum 2018**

GZ **IV C 2 - S 2144-g/17/10002**

DOK **2019/1083405**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vom 27. Juni 2017 (BGBl. 2017, S. 2074; BStBl. 2017, S. 46) wurde § 4j EStG eingeführt. Die Regelung sieht nach Maßgabe des § 4j Absatz 3 EStG ein (anteiliges) Abzugsverbot für Aufwendungen aus der Rechteüberlassung vor, soweit die korrespondierenden Einnahmen beim Gläubiger einer niedrigen Präferenzregelung unterliegen. Entspricht diese Präferenzregelung jedoch dem sog. „Nexus-Approach“ der OECD¹, greift das (Teil-) Abzugsverbot insoweit nicht (§ 4j Absatz 1 Satz 4 EStG). Grundlage für die Untersuchung anhand des sog. Nexus-Ansatzes stellt das Kapitel 4 des Abschlussberichts 2015 zu Aktionspunkt 5, OECD (2016) dar.

Nach dem Ergebnis einer Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für den Veranlagungszeitraum (VZ) 2018 hinsichtlich der Nexus-Konformität folgendes:

I. Zur Anwendung des § 4j Absatz 1 Satz 4 EStG

Das anteilige Abzugsverbot nach § 4j Absatz 3 EStG greift, wenn die Einnahmen des Gläubigers einer von der Regelbesteuerung abweichenden, niedrigen Besteuerung in Form

¹ Nexus-Ansatz gemäß Kapitel 4 des Abschlussberichts 2015 zu Aktionspunkt 5, OECD (2016) „Wirksamere Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz“, OECD/G20 Projekt Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung.

einer Präferenzregelung unterliegen und der Gläubiger eine dem Schuldner nahestehende Person im Sinne des § 1 Absatz 2 AStG ist.

§ 4j Absatz 1 Satz 1 und Satz 2 EStG kommen nicht zur Anwendung, wenn § 4j Absatz 1 Satz 4 EStG erfüllt ist. Erfolgt die niedrige Besteuerung der Einnahmen beim Gläubiger aufgrund einer Präferenzregelung, welche dem Nexus-Ansatz gemäß des OECD-Berichts entspricht, findet keine Kürzung der Betriebsausgaben oder Werbungskosten nach § 4j Absatz 3 EStG statt.

Soweit die geleistete Zahlung in einem der unter II. aufgeführten Regelungen, die nicht die Voraussetzungen von § 4j Absatz 1 Satz 4 EStG erfüllt, besteuert wird, führt dies zur Kürzung des Betriebsausgabenabzugs beim Schuldner nach § 4j Absatz 1 Satz 1 i. V. mit Absatz 2 und 3 EStG.

In Fällen in denen Zahlungen im Sinne des § 4j Absatz 1 Satz 1 oder Satz 2 EStG unmittelbar oder mittelbar in Präferenzregelungen besteuert werden, die unter III. als noch nicht abschließend geprüft aufgeführt sind, ist nach § 164 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung zu veranlassen. Gleichwohl ist der Lizenzaufwand als abziehbare Betriebsausgabe zu behandeln, sofern keine Gründe außerhalb von § 4j EStG dem Abzug entgegenstehen.

II. Präferenzregelungen, die im VZ 2018 dem Nexus-Ansatz nicht entsprechen

Für den VZ 2018 wurden nachfolgende Präferenzregelungen festgestellt, die dem Nexus-Ansatz nicht entsprechen. Insoweit ist § 4j Absatz 1 Satz 4 EStG nicht anwendbar, da die aufgeführten Regelungen nicht dem Substanzerfordernis des Nexus-Ansatz entsprechen.

Bei den in der folgenden Tabelle aufgeführten Präferenzregelungen handelt es sich um eine nicht abschließende Aufzählung schädlicher Regelungen, die dem Nexus-Ansatz der OECD nicht entsprechen. Die Regelungen der in dieser Tabelle aufgeführten Länder werden zum größten Teil bis 2021 „auslaufen“. Die betroffenen Staaten haben entweder Nexus-konforme Neuregelungen geschaffen oder ihre als nicht Nexus-konform eingestuften Regelungen aufgehoben. In der Tabellenspalte „Anwendungszeitraum“ wird berücksichtigt, dass die Staaten gemäß den BEPS Vereinbarungen für die nicht Nexus-konformen Regelungen bis zum 30. Juni 2021 Bestandschutz gewähren können. Eine entsprechende Bestandsschutzregelung ist für die Anwendung des § 4j EStG unbeachtlich. Anhand der von der OECD vorgenommenen Untersuchungen konnte festgestellt werden, dass die abzuschaffenden Regelungen nicht Nexus-konform waren bzw. sind. Die Tabelle stellt eine Arbeitshilfe dar und führt alle bislang durch die Finanzverwaltung festgestellten schädlichen Regelungen auf. Es ist zu beachten, dass in manchen Staaten neue, unschädliche

Präferenzregelungen, die dem Nexus-Ansatz im Sinne des § 4j Absatz 1 Satz 4 EStG entsprechen neben den unter II. aufgeführten schädlichen Präferenzregelungen bestehen, die die Bestandschutzregelung bis zum 30. Juni 2021 nutzen. Insoweit ist im Einzelfall zu prüfen, aufgrund welcher Präferenzregelung die Lizenzzahlung beim Gläubiger niedrig besteuert wurde.

Auf Grundlage der von der OECD abgegebenen Einschätzungen einzelner ausländischer Präferenzregelungen wurde folgende Liste zur Anwendung des § 4j EStG erstellt:

Staat	Bezeichnung der Regelung (inoffiziell in Englisch) und Jahr der Einführung	Art der Begünstigung	Begünstigte Personen (Ansässigkeit und Steuersysteme des jeweiligen Staates sind maßgeblich) ²	Begünstigte immaterielle Werte	Anwendungszeitraum
Andorra	Special regime for exploitation of certain intangibles (früher: Companies involved in the international exploitation of intangible assets) 2012	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 80 %. Die Befreiung wird ab 2017 um jährlich 25 % abgeschmolzen. 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 10 %	Körperschaften	Patente, Gebrauchsmuster, Software	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2017 von dieser Regelung profitiert haben, bis 31.12.2020. Keine Bestandschutzregelungen für nach dem 31.12.2016 von verbundenen Unternehmen erworbenen immateriellen Werte.
Aruba	Exempt company	Freistellung von Einkünfte aus immateriellen Werten	Körperschaften	Immaterielle Wirtschaftsgüter	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben.
Barbados	International societies with restricted liability Societies With Restricted Liability (SRL) Act Cap 318B (1996)	Niedriger Steuersatz (0,25 % - 2,5 %)	Gesellschaft (kann als Körperschaft oder Personengesellschaft behandelt werden)	Nutzungsrechte, Urheberrechte an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, Kinofilme oder Werke auf Film, Band oder Vervielfältigungen zur Verwendung in Verbindung mit Radio oder Fernsehen, Patente, Marken, Designs oder Modelle, Pläne, geheime Formeln oder Verfahren,	Bestimmungen gelten bis zum 30.06.2021 für Gesellschaften, die über eine gültige am oder vor dem 30.6.2018 ausgestellte Lizenz verfügen und die bereits begünstigte immaterielle Werte besitzen, die nach dem 17.10.2017 und vor dem 1.07.2018 von einem nicht verbundenen

² Umfasst in der Regel auch in diesem Staat ansässige Betriebsstätten.

				wissenschaftliche Erfahrungen	Unternehmen erworben wurden. Bestimmungen gelten bis zum 31.12.2018 für Gesellschaften, die über eine gültige am oder vor dem 30.06.2018 ausgestellte Lizenz verfügen und die immaterielle Werte besitzen, die nach dem 17.10.2017 von einem verbundenen Unternehmen erworben wurden.
Barbados	International business companies International Business Companies (IBC) Act Cap 77 (1992)	Niedriger Steuersatz (0,25 % - 2,5 %)	Körperschaften	Nutzungsrechte, Urheberrechte an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, Kinofilme oder Werke auf Film, Band oder Vervielfältigungen zur Verwendung in Verbindung mit Radio oder Fernsehen, Patente, Marken, Designs oder Modelle, Pläne, geheime Formeln oder Verfahren, wissenschaftliche Erfahrungen	Bestimmungen gelten bis zum 30.6.2021 für Körperschaften, die über eine gültige am oder vor dem 30.6.2018 ausgestellte Lizenz verfügen und die bereits begünstigte immaterielle Werte besitzen, die nach dem 17.10.2017 und vor dem 1.7.2018 von einem nicht verbundenen Unternehmen erworben wurden Bestimmungen gelten bis zum 31.12.2018 für Körperschaften, die über eine gültige am oder vor dem 30.6.2018 ausgestellte Lizenz verfügen und die immaterielle Werte besitzen, die nach dem 17.10.2017 von einem verbundenen Unternehmen erworben wurden
Belgien	Patent income deduction (Deduction for innovation income) 2008 Art. 205 Abs. 1 – 5 Belgian Income Tax	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 85% 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 29 %	Körperschaften	Patente (nationale, EU- und Nicht-EU-Patente) und ergänzende Schutzzertifikate sowie damit in Zusammenhang stehende Fertigkeiten (Know-How). Explizit ausgeschlossen sind Fertigkeiten, Warenzeichen (Trademarks), Pläne,	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021. Keine Bestandschutzregelungen für nach dem 01.01.2016 von

	Code i.d.F.d. Programm Law vom 27.04.2007 (veröffentlicht am 8.5.2007).			Muster, geheime Rezepturen oder Prozesse, gewerbliche oder wissenschaftliche Erfahrungen.	verbundenen Unternehmen erworbenen immateriellen Werte.
Belize	International business companies 1990 International Business Companies Act	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100% 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 25 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Unternehmen werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Regelung wurde zum 31.12.2018 aufgehoben. Übergangsregelung bis zum 30.6.2021 für vor dem 16.10.2017 gegründete Körperschaften für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 30.06.2018 von dieser Regelung profitiert haben.
Botswana	International financial services center (IFSC) regime Income Tax (Amendments) Act 1999	Niedriger Steuersatz (15 %)	Körperschaften	Geistiges Eigentum, Softwareentwicklung	Regelung wurde zum 31.12.2018 aufgehoben, keine Bestandschutzregelungen
Curacao	Tax exempt company/entity (Curacao investment company) (ab 1.7.2018 werden Tax exempt companies als nicht schädliche Investment companies betrachtet)	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100% 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 22 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Unternehmen werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Regelung wurde zum 01.07.2018 aufgehoben, keine Bestandschutzregelung
Curacao	Export facility company	Niedriger Steuersatz Effektive Höhe der Präferenzbesteuerung: 3,19 % 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 22 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Unternehmen werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Regelung wurde zum 01.07.2018 aufgehoben, keine Bestandschutzregelung
Frankreich	Reduced corporation tax rate on IP income (früher: Reduced rate for long term	Niedriger Steuersatz Effektive Höhe der Präferenzbesteuerung: 15 %	Körperschaften natürliche Personen, bei denen die Lizenzentnahmen aus	Körperschaften: Französische und europäische Patente und patentierbare Erfindungen bzw. Entwicklungen sowie damit in Zusammenhang	Regelung wurde zum 31.12.2018 aufgehoben, keine Bestandschutzregelungen

	capital gains and profits from the licencing of IP rights) 1971 2001		unternehmerischer Tätigkeit resultieren	stehende Weiterentwicklungen, sofern diese als eigenständige Wirtschaftsgüter aktiviert werden können, und industrielle Fertigungsprozesse. Explizit ausgeschlossen sind Fertigkeiten (Know-How), Warenzeichen (Trademarks) und Software. Natürliche Personen: Patente, technische Verfahren, Know-How Explizit ausgeschlossen sind andere geistige Eigentumsrechte (z.B. Markenlizenzen)	
Griechenland	Patent incentive Art. 71 of Law 2842/2010; überarbeitet in Art 71A of Law 4512/2018 (2018)	3-jährige Steuerbefreiung (Erfassung der freigestellten Gewinne in einem Sonderposten mit Rücklageteil)	Körperschaften	Gewinne aus der Veräußerung international anerkannter Patente, Erbringung von Dienstleistungen auf Grundlage der Verwertung eines Patents	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben.
Großbritannien	Patent box 1.4.2013 Part 8A Corporation Taxes Act 2010 i.d.F.d. Finance Act 2012	Niedriger Steuersatz Effektive Höhe der Präferenzbesteuerung: 10 %	Körperschaften	Britische und europäische Patente ³ , ergänzende Schutzzertifikate, Sortenschutz, Zulassungen von medizinischen (einschl. veterinärmedizinischen) Produkten. Ausgeschlossen sind Handelsmarken, Urheberrechte, Entwürfe, Know-How	Letztmals anzuwenden für Körperschaften, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021. Keine Bestandschutzregelungen für nach dem 01.01.2016 von verbundenen Unternehmen erworbenen immateriellen Werte.
Israel	Amended preferred enterprise regime	Ermäßigter KSt-Satz Ermäßigter Steuersatz für Dividenden Effektive Höhe der Präferenzbesteuerung:	Körperschaften	Software, Patente, auch auf Pflanzenzucht, geistiges Eigentum	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.

³ Auch gewisse andere Patente, die in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums erteilt wurden, der ein ähnliches Patentanmeldeverfahren anwendet.

	Encouragement Law 2011	16 % für begünstigtes Einkommen außerhalb der Entwicklungszone A 7,5 % ab 1.1.2017 für begünstigtes Einkommen innerhalb der Entwicklungszone A 20% für Dividenden			Keine Bestandschutzregelungen für nach dem 01.01.2016 von verbundenen Unternehmen erworbenen immateriellen Werte.
Italien	Taxation of income from intangible assets 2014 Paragraphs 37 - 45 of Law no. 190/2014 (2015 Stability Law) In Kraft ab 1.1.2015	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 50 % (ab 2017; 40 % für 2016; 30% für 2015). Befreiung der Veräußerungsgewinne aus immateriellen Werten i.H.v. 100 %. 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 24 %	Körperschaften	Geistiges Eigentum, industrielle Patente, marketingbezogene geistige Eigentumswerte (insb. Trademarks), Pläne, Muster sowie Formeln und Erfahrungen, die aus industrieller, kommerzieller und wissenschaftlicher Tätigkeit hervorgehen, sofern diese rechtlich geschützt sind, Urheberrechtlich geschützte Software	Letztmals anzuwenden für Einkünfte aus marketingbezogenen geistigen Eigentumswerten (insb. Trademarks), die erstmals vor dem 31.12.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Jordanien	Development zones 2008 Development zones Law 2008 Investment Law 30 of 2014	Ermäßigter Steuersatz (5 %)	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte der Unternehmen werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben
Kasachstan	Special economic zones	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100%	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte der Unternehmen werden befreit. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben.
Liechtenstein	IP Box 2011	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 80 % 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 12,5 %	Körperschaften	Patente, Marken, Muster, Gebrauchsmuster, die in ein in- oder ausländisches oder internationales Register eingetragen sind und nach dem 1.1.2011 erworben oder geschaffen worden sind (maßgebend ist Registereintrag). Begünstigt sind auch Erlöse aus Software	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.01.2017 von dieser Regelung profitiert haben, bis zum 31.12.2020.

				sowie wissenschaftlichen und technischen Datenbanken.	
Luxemburg	Partial exemption for income/gains derived from certain IP rights 2007 Art. 50bis LUX Income Tax Law (i.d.F.v. 21.12.2007)	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 80% 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 18 %	Körperschaften und natürliche Personen, bei denen die Lizenzinnehmern aus unternehmerischer Tätigkeit resultieren.	Patente, ergänzende Schutzzertifikate, marketingbezogene geistige Eigentumsrechte, Pläne, Muster, Internet-Domains und urheberrechtlich geschützte Software.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021. Nach dem 31.12.2016 keine Bestandschutzregelungen für nach dem 31.12.2015 von verbundenen Unternehmen erworbenen immateriellen Werte.
Macau (China)	Macau offshore institution	Befreiung der Einkünfte von Unternehmen mit bestimmten Offshore-Aktivitäten i.H.v. 100% 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 12 %	Körperschaften und natürliche Personen, bei denen die Lizenzinnehmern aus unternehmerischer Tätigkeit resultieren.	Sämtliche Einkünfte dieser Unternehmen werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 16.10.2017 von dieser Regelung profitiert haben, bis 31.12.2020.
Malta	Exemption on royalties from patents (auch: Patent box) 2010	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100 % 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 35 %	Körperschaften	Patente	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Malaysia	MSC Malaysia Status 1996	Befreiung für 5 oder 10 Jahre der Einkünfte von Unternehmen im Multimedia-Bereich i.H.v. 70 % bzw. 100 % 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 24 %	Körperschaften ⁴	Sämtliche Einkünfte des Unternehmens werden begünstigt, sofern diese Unternehmen den MSC Malaysia Status halten. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 16.10.2017 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021
Malaysia	Biotechnology industry 2005	Befreiung für 5 oder 10 Jahre der Einkünfte von Unternehmen der Biotechnologie i.H.v. 100 % 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 24 %	Körperschaften ⁵	Sämtliche Einkünfte des Unternehmens werden begünstigt, sofern diese Unternehmen den BioNexus Status halten. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 16.10.2017 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021

⁴ Unternehmen mit MSC Malaysia Status.

⁵ Unternehmen mit BioNexus Status.

Malaysia	Pioneer status - High technology 1986	Befreiung für 5 oder 10 Jahre der Einkünfte von Unternehmen in besonders geförderten Wirtschaftsbereichen i.H.v. 70 % bzw. 100 % (0 % bzw. 7,2 %) 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 24 %	Körperschaften 6	Sämtliche Einkünfte des Unternehmens werden begünstigt, sofern diese Unternehmen den Pioneer Status halten. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 16.10.2017 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021
Malaysia	Principle Hub 2015	Niedriger Steuersatz für bestimmte Unternehmen mit ihrem Hauptsitz in Malaysia (0 %, 5 % bzw. 10 %)	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 16.10.2017 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Mauritius	Global Business License I	Niedriger Steuersatz Effektive Höhe der Präferenzbesteuerung: 3 % (Höhe der effektiven Besteuerung ergibt sich aus Regelkörperschaftsteuersatz i.H.v. 15 % und einer erhöhten Anrechnung auf ausländische Einkünfte auf bis zu 80 %).	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für Körperschaften 16.10.2017 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Mauritius	Global Business License II	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100 % 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 15 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für Körperschaften, die erstmals vor dem 16.10.2017 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021
Mongolei	Free trade zones erste Gesetzgebung 1995	Steuerbefreiung für 5 Jahre	Körperschaften	Immaterielle Wirtschaftsgüter	Aufhebung der Regelung zum 01.01.2020 ohne Bestandschutz
Niederlande	Innovation box 2007 Art. 12b Corporate Income Tax Law	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 80 % 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 25 %	Körperschaften	Patente, Sortenschutz und sonstige immaterielle Werte, für die ein „R&D Statement“ der niederländischen Behörden erteilt wurde.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Panama	City of knowledge technical zone	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte, die im Zusammenhang mit Forschung und	Letztmals anzuwenden bis 27.12.2018, kein Bestandschutz.

⁶ Unternehmen mit Pioneer Status.

	1998	2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 25 %		Entwicklung stehen, werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche aus diesen Aktivitäten resultierenden immateriellen Werte.	
Portugal	Partial exemption for income from patents and other industrial property rights 2014 Art. 50-A IRC (Law No 2/2014)	Befreiung der Einnahmen aus immateriellen Werten i.H.v. 50% 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 21 %	Körperschaften	Patente, Lizenzen, Warenzeichen, und Muster.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Saint Kitts und Nevis	Companies act	Steuerbefreiung für sog. Offshore-Gesellschaften i.H.v. 100 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.01.2019 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Saint Kitts und Nevis	Nevis business corporation	Steuerbefreiung für sog. Offshore-Gesellschaften i.H.v. 100 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.01.2019 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Saint Kitts und Nevis	Nevis LLC	Steuerbefreiung für sog. Offshore-Gesellschaften i.H.v. 100 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.01.2019 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Saint Lucia	International business company	Steuerbefreiung i.H.v. 100 % oder 1 % Einkommensteuer 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 30 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.12.2018 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Saint Lucia	International partnership	Steuerbefreiung i.H.v. 100%	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.12.2018 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Saint Lucia	International trust	Steuerbefreiung i.H.v. 100 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte,

		2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 30 %		werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	die erstmals vor dem 01.12.2018 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Saint Vincent and the Grenadines	International business companies 2007	Steuerbefreiung i.H.v. 100 % oder niedriger Steuersatz 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 32,5 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.01.2019 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Saint Vincent and the Grenadines	International trusts 1996	Steuerbefreiung i.H.v. 100 % 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 32,5 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.01.2019 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
San Marino	New companies regime provided by art. 73, law no. 166/2004	Niedriger Steuersatz Effektive Höhe der Präferenzbesteuerung: 8,5 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Gesellschaften werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 28.06.2018 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021. Die Bestandschutzregelung gilt nicht für immaterielle Werte die nach dem 16. Oktober 2017 von einem verbundenen Unternehmen erworben wurden
San Marino	Regime for high-tech start-up companies under law no. 71/2013 and delegated decree no. 116/2014	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 17 %	Körperschaften	Patente, Software	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 28.06.2018 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021. Die Bestandschutzregelung gilt nicht für immaterielle Werte die nach dem 16. Oktober 2017 von einem verbundenem Unternehmen erworben wurden
Schweiz, Kanton Nidwalden	Lizenzbox 2011	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 80% von der kantonalen und kommunalen Steuer	Körperschaften	Urheberrechte an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme, Patente, Marken,	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.01.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 31.12.2020.

		2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 6 % Zuzüglich nominaler KSt-Regelsteuersatz des Bundes: 8,5 %		Muster oder Modelle, Pläne, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen	
Seychellen	International Trade Zone Seychelles International Trade Zone Act 1995	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100 % 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 30 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Unternehmen werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Für Körperschaften, die über eine gültige am oder vor dem 16.10.2017 ausgestellte Lizenz verfügen, letztmals anzuwenden bis 30.06.2021 für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 16.10.2017 von dieser Regelung profitiert haben.
Seychellen	Companies (Special Licences) Companies (Special Licences) Act 2003	Niedriger Steuersatz (1,5 %)	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Unternehmen werden begünstigt Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für Körperschaften, die am oder vor dem 16.10.2017 gegründet wurden, bis 30.06.2021.
Seychellen	International business companies International business companies Act 1994	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100% 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 30 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Unternehmen werden begünstigt Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Regelung wurde zum 31.12.2018 aufgehoben, keine Bestandschutzregelungen
Singapur	Development and expansion incentive – services (DEI-S)	Niedriger Steuersatz (5 % bzw. 10 %)	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Unternehmen werden begünstigt Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2018 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Singapur	Pioneer incentive	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100 % 2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 17 %	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte dieser Unternehmen werden begünstigt Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2018 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021
Spanien (national)	Partial exemption of income from certain intangible assets 2008	Befreiung der Einnahmen aus immateriellen Werten i.H.v. 50 % (bis 28.09.2013) Befreiung der Einkünfte aus immateriellen	Körperschaften	Patente, Zeichnungen, Pläne, Muster, geheime Formeln, Verfahren und Fertigkeiten (Know-How) Explizit ausgenommen sind Markenzeichen, Literatur, künstlerische	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.

	Art. 23 Corporate Tax Law Roxal Degree 4/2004 and 16/2007	Werten i.H.v. 60% (ab 29.09.2013) 2018: nominaler KSt- Regelsteuersatz: 25 %		und wissenschaftliche Arbeiten, Filme, dingliche Rechte wie z.B. Rechte am Bild, Computerprogramme, industrielle, kommerzielle oder wissenschaftliche Ausrüstung.	
Spanien (Navarra)	Partial exemption of income from certain intangible assets 2008 Art 2 Regional Law 2/2008 Ley Foral 24/1996	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 30 % bzw. 60 % 2018: nominaler KSt- Regelsteuersatz: 28 %	Körperschaften	Patente, Zeichnungen, Pläne, geheime Formeln und Verfahren und Fertigkeiten (Know-How) und marketingbezogene geistige Eigentumswerte. Explizit ausgenommen sind literarische, künstlerische oder wissenschaftliche Werke; Industrieausrüstung; Bildrechte; Computerprogramme	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Spanien (Baskenland)	Partial exemption of income from intellectual or industrial property 2008 Álava-Araba: Norma Foral 14/2008, 37/2013 Bizkaia: Norma Foral 3/1996, 5/2008, 11/2013 Gipuzkoa: Norma Foral 7/1996, 8/2008, 7/1996	Befreiung der Einnahmen aus immateriellen Werten i.H.v. 30% bzw. 60% Explizit ausgenommen sind Veräußerungsgewinne 2018: nominaler KSt- Regelsteuersatz: 26 %	Körperschaften	Patente, Pläne, Muster, geheime Formeln und Verfahren, Fertigkeiten (Know-How) und marketingbezogene geistige Eigentumswerte. Explizit ausgenommen sind Urheberrechte an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme, Bildrechte und Software.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Türkei	Technology Development Zone 2001 Technology Development Zones Law 4691	Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100 % 2018: nominaler KSt- Regelsteuersatz: 22 %	Körperschaften und natürliche Personen, bei denen die Lizenzentnahme n aus unternehmerisc her Tätigkeit resultieren.	Türkische Patente und Software	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 20.10.2017 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.

Ungarn	<p>Hungarian intellectual properties (IP) regime</p> <p>Conditional deductibility of the capital gains from the sale of intangible assets embodying rights to royalties and the deductibility of 50 per cent of the amount of royalties</p> <p>(Auch IP regime for royalties and capital gains oder "Intangible property for royalties and capital gains")</p> <p>2003 geändert 2012</p> <p>Act CLVI 2011 Act XLII 2002</p>	<p>Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 50 %</p> <p>Befreiung der Veräußerungsgewinne aus immateriellen Werten i.H.v. 100 %</p> <p>2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 9 %</p>	Körperschaften	Patente, industrielle Pläne, Fertigkeiten (Know-How), marketingbezogene geistige Eigentumswerte und Urheberrechte	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Uruguay	Benefits under lit S art. 52 del Texto Ordenado 1996 for biotechnology and for software	<p>Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100 %</p> <p>2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 25 %</p>	Körperschaften	Patente, Software	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.01.2018 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Uruguay	Free trade zones 1987 Law 15.921	<p>Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 100%</p> <p>2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 25 %</p>	Körperschaften natürliche Personen	Sämtliche Einkünfte dieser Unternehmen werden begünstigt Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden bis 07.03.2018, Keine Bestandschutzregelung
Zypern	<p>Cyprus Intellectual Property Regime</p> <p>2012</p> <p>Amendment L102(I)/2012 to the Income Tax</p>	<p>Befreiung der Einkünfte aus immateriellen Werten i.H.v. 80%</p> <p>2018: nominaler KSt-Regelsteuersatz: 12,5 %</p>	Körperschaften	Patente, marketingbezogene geistige Eigentumswerte und Urheberrechte	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.07.2016 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.

	Law L118(I)/2002				
--	---------------------	--	--	--	--

Daneben bestehen Präferenzregelungen, deren Überprüfung auf Konformität mit dem Nexus-Ansatz noch andauert. Diese Regelungen sind unter III. aufgeführt.

III. Präferenzregelungen, die im VZ 2018 noch nicht abschließend geprüft wurden

In Fällen in denen Zahlungen im Sinne des § 4j Absatz 1 Satz 1 oder Satz 2 EStG unmittelbar oder mittelbar in Präferenzregelungen, die in der Tabelle zu III. aufgeführt sind, besteuert werden, sollen diese Fälle verfahrensrechtlich offen gehalten werden, bis eine abschließende Prüfung der Nexus-Konformität erfolgt ist. Sie sind daher nach § 164 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung zu veranlassen. Gleichwohl ist der Lizenzaufwand als abziehbare Betriebsausgabe zu behandeln, sofern keine Gründe außerhalb von § 4j EStG dem Abzug entgegenstehen.

Staat	Bezeichnung der Regelung (inoffiziell in Englisch) und Jahr der Einführung	Art der Begünstigung	Begünstigte Personen (Ansässigkeit und Steuersysteme des jeweiligen Staates sind maßgeblich) ⁷	Begünstigte immaterielle Werte	Anwendungszeitraum
Brunei Darussalam	Pioneer services companies Investment Incentive Order 2001	Befreiung der Einkünfte für 8-11 Jahre bzw. 5-10 Jahre für den Finanzsektor	Körperschaften	u.a. Forschung und Entwicklung, Computerdienstleistungen, Industriedesign	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben.
Cook Islands	International companies	Befreiung der Einkünfte von registrierten „International Companies“	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte der Unternehmen werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben.
Dominica	International business companies	Befreiung der Einkünfte von internationalen Unternehmen	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte der Unternehmen werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Letztmals anzuwenden für immaterielle Werte, die erstmals vor dem 01.01.2019 von dieser Regelung profitiert haben, bis 30.06.2021.
Jordanien	Aqaba special economic zone 2001	Ermäßigter Steuersatz (5 %)	Körperschaften	Sämtliche Einkünfte der Unternehmen werden begünstigt. Dies umfasst somit sämtliche immateriellen Werte.	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben
Litauen	Free economic zone taxation regime 1996	Befreiung der qualifizierten Einkünfte von der Körperschaftssteuer (15 %) für die ersten 6 Jahre, dann 50% Steuerermäßigung für die folgenden 10 Jahre	Körperschaften	Einkünfte aus immateriellen Werten	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben. Es handelt sich um eine Sonderregelung für eine strukturschwache Region gem. Kapitel 6 des Abschlussberichts 2015 zu Aktionspunkt 5 OECD (2016).

⁷ Umfasst in der Regel auch in diesem Staat ansässige Betriebsstätten.

		Effektive Höhe der Präferenzbesteuerung: 0 % für die ersten 6 Jahre, dann 7,5 % für die folgenden 10 Jahre			
Paraguay	Investment of capital from abroad Investment of domestic and foreign capital 1990 Law 60/90	Steuervergünstigungen (u.a. Steuerbefreiung auf Transaktionen immaterieller Vermögenswerte)	Körperschaften und natürliche Personen	Marken, Zeichnungen, industrielle Modelle und Verfahren und andere lizenzierbare Formen des Technologietransfers	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben.
Qatar	Free zone at science & technology park	Befreiung der Einkünfte aus Aktivitäten innerhalb der Free Zone	Körperschaften	Forschung und Entwicklung, Produktentwicklung, technische Aktivitäten	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben.
Qatar	Free zone areas	20 Jahre Steuerbefreiung für Einkünfte aus bestimmte Aktivitäten innerhalb der Free Zone	Körperschaften	Technologie, inklusive Forschung und Entwicklung	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben.
Vereinigte Staaten von Amerika	Foreign Derived Intangible Income (FDII) 2018	Teilweise Steuerbefreiung für ausländische Einkünfte Effektive Höhe der Präferenzbesteuerung: 13,125 %	Körperschaften	Sämtliche ausländischen Einkünfte der Gesellschaft werden begünstigt. Dies umfasst somit auch ausländische Einkünfte aus immateriellen Werten.	Regelung wurde bislang noch nicht geändert oder aufgehoben.

Die vorgenannten Listen erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit, da aufgrund der weltweiten Steuergesetzgebung nicht sichergestellt ist, dass alle weltweiten Präferenzregime identifiziert und geprüft wurden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) zum Download bereit.

Im Auftrag