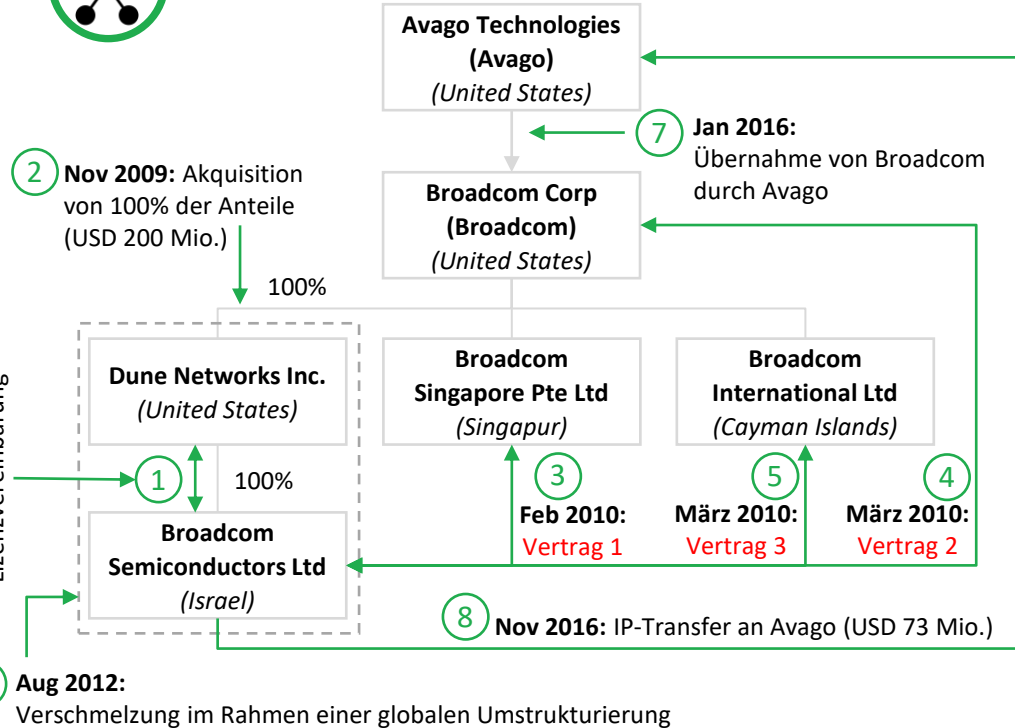


Struktur



Sachverhalt

- Broadcom Semiconductors Ltd (**Broadcom Israel** oder die Gesellschaft – früher: Dune Semiconductors Ltd) produziert & vermarktet Router-Switching-Komponenten.
- [1] Im Jahr **2002** schloss die Gesellschaft mit ihrer Mutter (**Dune Networks Inc.**) eine Lizenzvereinbarung über die Nutzung des IP der Mutter gegen eine Lizenzgebühr ab.
- [2] **November 2009: Broadcom Corporation (Broadcom)** erwarb 100% der Anteile der Muttergesellschaft für USD 200 Mio. => Antrag an die israelische Innovationsbehörde (**IIA**), das entwickelte IP ins Ausland "**verkaufen**" zu dürfen (Antrag genehmigt: USD 15.4 Mio.)
- Nach dieser Akquisition schloss die Gesellschaft **drei Verträge** mit Broadcom und verbundenen Gruppengesellschaften ab:
 - [3] **Vertrag 1:** Vertrag mit **Broadcom Singapore Pte Ltd** über die Erbringung von **Marketing- und Support-DL** (C+ 10%)
 - [4] **Vertrag 2:** Vertrag mit **Broadcom** über die Erbringung von **F&E-DL** (C+8%)
 - [5] **Vertrag 3: Lizenzvertrag** mit Broadcom International Ltd (**Broadcom Cayman**), wonach Broadcom Cayman berechtigt wurde, Produkte, welche auf dem IP der Gesellschaft basieren zu nutzen, weiterzuentwickeln, zu entwerfen und zu verkaufen => **Lizenzgebühr:** Bandbreite 14.1% - 14.7% des Umsatzes von Broadcom Cayman
- [6] **August 2012: Verschmelzung** von **Dune Networks Inc.** und **Broadcom Israel** im Rahmen einer globalen Umstrukturierung der Broadcom-Gruppe => direkte Beteiligung v. Broadcom
- [7 & 8] **November 2016:** nach der Übernahme von Broadcom durch **Avago Technologies (Avago)**, verkauft **Broadcom Israel** ihr (oben beschriebenes) **IP** für **USD 73 Mio.** an Avago

Fragestellung

- Kann die **IP-Transaktion** (siehe Schritt [7]) tatsächlich als "**Verkauf**" qualifiziert werden? Wie ist Transaktion inhaltlich zu qualifizieren (und zu besteuern)?



Urteil

Position der israelischen Steuerbehörde (ITA)

- Die Gesellschaft, welche zuvor in den Bereichen F&E, Produktion, Marketing, Vertrieb sowie Verkauf tätig war, ist **nach Abschluss der drei Verträge im Jahr 2010 funktional auf ein Unternehmen abgeschmolzen** worden, dessen einziges Ziel darin bestand, F&E-Dienstleistungen für Broadcom US zu erbringen => **steuerpflichtiger Verkauf** von Funktionen (functions), Vermögen (assets) und Risiken (risks) [FAR] => **"leere Hülle" in Israel mit vernachlässigbarem FAR-Profil**
- Daher wollte die ITA **zusätzliche Steuern iHv ca. USD 29 Mio.** erheben mit der Begründung, dass der Wert der übertragenen FAR auf dem ursprünglichen Kaufpreis basierend sollte und die vorgenommenen Änderungen am Geschäftsmodell als Verkauf eines Vermögenswertes umqualifiziert werden müsse.

Position der Gesellschaft

- Eine **Umqualifikation** als steuerbare Übertragung von FAR **wäre nur dann angemessen gewesen, wenn die Gesellschaft nach der Übernahme tatsächlich ihre Tätigkeit eingestellt hätte.** I.c. hat Broadcom Israel **aber weiterhin als operatives Unternehmen, Lizenzgeberin sowie Dienstleistungsanbieter existiert**, resp. floriert.
- Ausserdem verkaufte Broadcom Israel mehrere Jahre nach der strittigen Transaktion schliesslich ihr IP und wurde für den dabei erzielten Kapitalgewinn besteuert.
- Den **Vereinbarungen zwischen den Parteien** (wonach weder IP noch andere Wirtschaftsgüter verkauft wurden) **muss volle Gültigkeit zukommen.**

Urteil

- Eine **Änderung des Geschäftsmodells, welche sich für ein Unternehmen insofern positiv auswirkt** als Geschäftstätigkeit, Einkommen, Gewinn sowie Anzahl Mitarbeiter gesteigert werden können, **kann nicht per se als steuerpflichtiger Transfer eines Vermögenswertes eingestuft werden.**
- Soweit es also keine konkreten Hinweise dafür gibt, dass die tatsächlich abgewickelte Transaktion aus wirtschaftlicher Perspektive wesentlich breiter ist als von den Parteien dargestellt (**substance over form**), besteht vonseiten der Steuerbehörden kein Raum für andere Eingriffe als eine allfällige Verrechnungspreiskorrektur (falls und soweit erforderlich).
- Auch wenn die ITA das Instrument der "Reklassifizierung" grundsätzlich nutzen kann, **gilt die allgemeine Regel, dass vertragliche Vereinbarungen zu respektieren sind und Eingriffe daher nur in seltenen Fällen angemessen sind.**
- **"Geschäftsumstrukturierung"** ist **kein Zauberwort**, das man nur auszusprechen braucht und sofort zur Reklassifizierung einer Transaktion zwischen zwei Parteien führt.
- Im Gegensatz zu der vom Steuerpflichtigen vertretenen Position bestätigte das Gericht, dass **sich die ITA für israelische Steuerzwecke in seinen Argumenten bezüglich Geschäftsumstrukturierungen auf die Leitlinien der OECD berufen kann** und dass die entwickelten **FAR-Analysemethoden im Bereich von Umstrukturierungen und Bewertungen angewendet werden können.**
- Allerdings muss diese Anwendung einzelfallbezogen und nicht pauschal oder automatisch erfolgen.



Implikationen

- Eine **allgemeine Annahme und Behauptung der ITA, wonach jede Geschäftsumstrukturierung und Änderung in der Zusammensetzung der Funktionen, Wirtschaftsgüter und Risiken (FAR) zu einem steuerbaren Kapitalgewinn führt, ist nicht akzeptabel.**
- Obwohl der **"Vorher-Nachher"-Ansatz** ein angemessenes Vorgehen für die Identifizierung der unterschiedlichen FAR vor und nach der Umstrukturierung darstellt, ist dieses **Instrument einzelfallbezogen einzusetzen und darf nicht einer schematischen und automatisierten Anwendung weichen.**
- **Wenn es keine konkreten Anhaltspunkte dafür gibt**, dass die tatsächlich abgewickelte Transaktion von der Darstellung der Parteien abweicht (d.h. vorliegend aus wirtschaftlicher Perspektive in der Tat ein Verkauf von Vermögenswerten stattfand), **bleibt kein Raum für einen Eingriff.**
- **Israel ist eine "Startup-Nation" mit einer aktiven M&A-Szene** – jedes Jahr werden zahlreiche israelische Technologieunternehmen von ausländischen MNEs übernommen. Es ist daher nicht verwunderlich, dass Verrechnungspreisaspekte solcher Exits und anderer **Geschäftsumstrukturierungen in den letzten Jahren zunehmend auf dem Radar der israelischen Steuerbehörden** erschienen. Für die lokalen Steuerpflichtigen und erwerbende Muttergesellschaft ist es daher **umso wichtiger, die wirtschaftlichen Gründe geplanter Änderungen im Geschäftsmodell aufzeigen zu können, um das Risiko einer Reklassifizierung als steuerpflichtige Geschäftsumstrukturierung zu minimieren.**

Gteko vs Broadcom – die wichtigsten Unterschiede

- Im Fall von **Gteko** kam der **gesamte wirtschaftliche Vorteil aus der Transaktion Microsoft** zu, während die israel. Gesellschaft als "leere Hülle" zurückblieb und das Geschäft nach der Übernahme dramatisch einbrach.
- Im Fall **Broadcom** konnte die Gesellschaft im Gegensatz dazu nachweisen, dass **aufgrund der drei Verträge mit verbundenen Gruppengesellschaften nach der Übernahme durch Broadcom die Geschäftsaktivitäten in Israel vielmehr ausgebaut, zusätzliche Büroräume angemietet und zusätzliche Mitarbeiter eingestellt werden konnten.**
- Zudem **konnte Broadcom Israel einige Jahre nach den strittigen Transaktionen** das bei ihr verbliebene IP für einen beträchtlichen Betrag an Avago Technologies **verkaufen** (USD 73 Mio.).
- Das Gericht hat mit seiner Entscheidung anerkannt, dass sich die **Geschäftsaktivitäten von Broadcom Israel auf natürlich Weise entwickelt** hatten, d.h. **nicht wesentlich von steuerlichen Motiven getrieben** waren, sondern von wirtschaftlichen Überlegungen getragen wurden.