

EDITORIAL



Georg Kofler

Tax us if you can!

Die „digitale Wirtschaft“ hat sich in den vergangenen Jahren als Motor für Wachstum, Wandel und Wertschöpfung erwiesen und bringt neue Geschäftsmodelle hervor. Die darauf aufbauenden internationalen Großkonzerne haben die weltweiten wirtschaftlichen Machtverhältnisse binnen kürzester Zeit neu geordnet. Die Digitalisierung stellt allerdings die gegenwärtigen Systeme der Einkommens- wie auch der Konsumbesteuerung vor erhebliche Herausforderungen: Die neuen Geschäftsmodelle auf der Basis moderner Informations- und Kommunikationstechnologien mit ihrer Dezentralisierung und Entkoppelung von einer „physischen Präsenz“ offenbaren mögliche Schwachstellen des derzeitigen internationalen Steuerrechts, gerade in Zeiten eines intensiven Steuerwettbewerbs. Die traditionelle internationale Unternehmensbesteuerung knüpft demgegenüber das Recht eines Staates, Gewinne zu besteuern, an die physische Präsenz des Steuerpflichtigen in einem Land durch Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften. Damit bleiben aber mögliche Wertschöpfungsanteile insbesondere aufgrund von Nut-

zerbeiträgen und daraus gewonnener Daten für die Besteuerung im Quellen- oder präziser Marktstaat bisher unberücksichtigt, obwohl sich die Wertschöpfung vielfach aus der Kombination aus Algorithmen, Nutzerdaten, Vertrieb und Wissen ergibt.

Ob vor diesem Hintergrund Anpassungen oder gar ein „Neudenken“ der internationalen Unternehmensbesteuerung erforderlich ist, wurde in den vergangenen Jahren auf internationaler Ebene von OECD, UN und EU intensiv diskutiert.¹ Während sich die OECD aber auch in ihrem Zwischenbericht im März 2018 noch auf keine konkreten Vorschläge festgelegt hat,² wurden Ende März von der EU Kommission – dem politischen Druck folgend – zwei konkrete Richtlinievorschläge mit einem geplanten Inkrafttreten per 1.1.2020 präsentiert:

- Der erste Vorschlag einer „signifikanten digitalen Präsenz“ soll als langfristige Lösung eine gemeinsame Reform der Körperschaftsteuervorschriften der EU-Mitgliedstaaten für digitale Tätigkeiten herbeiführen,³ die letztlich auch in das Projekt der ge-

1 Siehe zusammenfassend zum Stand der Diskussionen mwN *Kofler/Schlager/Mayr*, *Taxation of the Digital Economy: “Quick Fixes” or Long-term Solution?* ET 12/2017, 523 ff, und *Kofler/Schlager/Mayr*, *Taxation of the Digital Economy: A Pragmatic Approach to Short-Term Measures*, ET 2018, 123 ff. Siehe auch insbesondere OECD, *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 – 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Pro-

ject (2015), und den Schlussbericht der Commission Expert Group on Taxation of the Digital Economy, Report (28. Mai 2014).

2 OECD, *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018* (2018).

3 Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz, COM(2018) 147 final (21.3.2018).

meinsamen (konsolidierten) Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage übernommen werden könnte. Bei Unternehmen mit „digitaler Präsenz“ im Inland würde von einer „virtuellen Betriebsstätte“ ausgegangen, wenn – alternativ – deren jährliche Erträge mehr als 7 Mio. Euro in einem Mitgliedstaat betragen, diese mehr als 100.000 Nutzer in einem Steuerjahr in einem Mitgliedstaat haben oder mehr als 3.000 Geschäftsverträgen über digitale Dienstleistungen zwischen dem Unternehmen und gewerblichen Nutzern in einem Steuerjahr abgeschlossen werden. Der Richtlinienvorschlag enthält auch Anhaltspunkte für die Kernfrage der Gewinnzuordnung zu solchen „digitalen Präsenzen“. Da allerdings die Besteuerung von Gewinnen virtueller Betriebsstätten regelmäßig den bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen den EU-Mitgliedstaaten und Drittstaaten (zB den USA) widersprechen würde, hat die EU Kommission auch eine Empfehlung veröffentlicht, in der den Mitgliedstaaten eine entsprechende Anpassung dieser DBA empfohlen wird.⁴

- Der zweite Vorschlag einer „digitalen Dienstleistungssteuer“ bezweckt die von mehreren Mitgliedstaaten als Sofortmaßnahme bzw Übergangslösung geforderte Einführung einer Umsatzsteuer neben der Mehrwertsteuer für gewisse digitale Leistungen.⁵ Die Steuer soll Erträge aus gewissen Tätigkeiten, bei denen die Nutzer eine wichtige Rolle bei der Wertschöpfung spielen, erfassen. Konkret betrifft das insbesondere Erträge aus dem Verkauf von Online-Werbeflächen, der digitalen Vermittlung von Geschäften zwischen Nutzern und der Datenüberlassung. Die Besteuerung würde nur für Unternehmen mit

jährlichen weltweiten Gesamterträgen iHv € 750 Mio. und EU-Erträgen iHv € 50 Mio. gelten. Dadurch würde sichergestellt, dass kleine Unternehmen und Start-ups nicht belastet würden. Der Steuersatz soll 3% der Umsätze betragen und insgesamt jährliche Steuereinnahmen der Mitgliedstaaten von € 5 Mrd. generieren.

Beide Vorschläge haben Vor- und Nachteile und die Diskussion in der OECD zeigt deutlich tiefe Kluft zwischen den Staaten, ob und welcher Handlungsbedarf überhaupt besteht, ob punktuelle Lösungen mehr Schaden als Nutzen bringen würden, welche Effekte die (potentielle) Mehrfachbelastung von Umsätzen und Gewinnen hätten und ob eine isoliert europäische Lösung (speziell im Hinblick auf „digitale Präsenzen“) angesichts der bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen mit Drittstaaten überhaupt effektiv sein kann. Hinzu kommen aber auch finanzwissenschaftliche Fragen, insbesondere die Frage der Überwälzung der „digitalen“ Steuern auf die Kunden und der „Gerechtigkeit“ eines einheitlichen Steuersatzes der digitalen Dienstleistungssteuer, zumal die erwähnten Dienstleistungen gänzlich unterschiedliche Gewinnmargen aufweisen und auch auf verschiedenen Marktstufen angeboten werden. Schließlich bleiben bei den EU-Vorschlägen auch eine Reihe von steuertechnischen Detailfragen offen, speziell bei der präzisen Handhabung einer Gewinnzuordnung zu „digitalen Präsenzen“. Angesichts der überaus tiefgreifenden Kontroversen darf man gespannt sein, wie der politische Prozess im Rat und auf globaler Ebene innerhalb der OECD weiter verlaufen wird und ob die digitalisierte Wirtschaft letztlich auch eine neue materielle Steuerwelt hervorbringen wird.

4 Empfehlung der Kommission vom 21.3.2018 bezüglich der Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz, C(2018) 1650 final (21.3.2018).

5 Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zum gemeinsamen System einer Digitalsteuer auf Erträge aus der Erbringung bestimmter digitaler Dienstleistungen, COM(2018) 148 final (21.3.2018).