

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN
INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43 G
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

Herrn MD Dr. Rolf Möhlenbrock
Leiter Abteilung IV
Bundesministerium der Finanzen
11016 Berlin

per E-Mail: rolf.moehlenbrock@bmf.bund.de

5. März 2019

Mögliche Quellensteuerpflicht gemäß § 50a EStG auf Entgelt für Online-Werbung

Sehr geehrter Herr Dr. Möhlenbrock,

das Vorgehen der bayrischen Finanzverwaltung, Aufwendungen für Online-Werbung im Rahmen der Betriebsprüfung aufzugreifen und einer Quellenbesteuerung zu unterwerfen, sowie die aktuelle Berichterstattung in den Medien nehmen wir zum Anlass, um auf die Dringlichkeit einer zügigen und abschließenden Klärung dieser Thematik zwischen den Finanzbehörden von Bund und Ländern aufmerksam zu machen. Die Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft bewerten die bayrische Rechtsauffassung als nicht gesetzeskonform. Überdies ist bei deutschen Unternehmen eine große Rechtsunsicherheit entstanden, ob in diesen Fällen ein

Quellensteuereinbehalt nach §§ 49, 50a EStG i. V. m. §§ 73a ff. EStDV vorzunehmen ist, zumal rückwirkend auch Altjahre aufgegriffen wurden.

Nach Auffassung der bayrischen Finanzverwaltung handele es sich bei der Erbringung von Onlinewerbung um die „Überlassung der Nutzung von Verfahren“, wodurch diese Leistung in den Anwendungsbereich des § 50a EStG fiele. In der Folge sei ein Quellensteuereinbehalt gemäß §§ 49 Abs. 1 Nr. 9, 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG i. V. m. §§ 73a ff. EStDV vorzunehmen. Diese Rechtsauffassung wurde zudem von einem leitenden Beamten der bayrischen Finanzverwaltung in einem steuerjuristischen Aufsatz bundesweit publik gemacht (Hruschka in DStR 2019, S. 88 ff.). Es besteht daher aus Sicht der deutschen Wirtschaft die Befürchtung, dass diese Ansicht – auch wenn dafür aus unserer Sicht keine ausreichende Rechtsgrundlage vorliegt – über den Einzelfall hinaus bundesweit aufgegriffen wird.

Die von der bayrischen Finanzverwaltung angewandte Rechtsauffassung überzeugt nicht und ist aus unserer Sicht rechtsfehlerhaft: Die betreffenden Sachverhalte der Online-Werbung sind dadurch gekennzeichnet, dass ein ausländischer Portalbetreiber Leistungen an ein inländisches Unternehmen dergestalt erbringt, dass über sein Portal Werbung gegenüber den (potentiellen) Kunden des inländischen Unternehmens im Internet erfolgt. Das werbende inländische Unternehmen kauft hierbei ausschließlich eine Werbedienstleistung ein. Eine Überlassung von Rechten, Software, Algorithmen oder Know-how des Portalbetreibers an den Werbekunden findet nicht statt.¹ Die Rechtsprechung geht diesbezüglich auch nicht von typengemischten Verträgen aus, die ein Dienstleistungselement enthalten, sondern von reinen Werk- bzw. Dienstverträgen.² Auch der Bundesgerichtshof hat mit Urteil vom 22.03.2018 (Az.: VII ZR 72/17) entschieden, dass ein Vertrag über die Anzeige von Bannerwerbung auf einer Website als Werkvertrag gemäß § 631 BGB einzuordnen ist. Die vertragstypische Leistung besteht in der Herbeiführung eines äußerlich wahrnehmbaren Erfolgs (Anzeige der Werbung) und nicht in einer wie auch immer gearteten Nutzungsüberlassung.

Überdies ist nicht entschieden, ob die Überlassung von Know-how durch ausländische Unternehmer überhaupt tatbestandlich zu beschränkt steuerpflichtigen Einkünften nach § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG führt, die der Steuerabzugsverpflichtung nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG unterliegen. Mehr noch: Sogar die Frage, ob die Überlassung von Know-how im Rahmen eines Technologietransfers ohne zeitliche Begrenzung zu beschränkt steuerpflichtigen Einkünften

¹ Hierzu eingehend Diffring/Saft, DB 2019, 387 (388), auch unter Bezugnahme auf die Überlassung von Standardsoftware, Kessler, IStR 2000, S. 70 (77); Hidien, in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Hrsg.), EStG, 150. Aktualisierung, Februar 2005, § 49 Rdnr. J 190 (EDV-Programme).

² Vgl. Diffring/Saft, DB 2019, 387 (388, 390, 394 mit Verweis u. a. auf BFH vom 26. April 2018, III R 25/16, BFH E 261, 549 = DB 2018, 2409 zum Gehalt maschineller Leistungen (Nutzungsüberlassung vs. Dienstleistung: Dienstleistungen können auch maschinell erbracht werden) ebenso bereits Pinkernell, FR 2017, S. 20 (22).

nach § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG führt, ist zurzeit beim BFH unter dem Aktenzeichen I R 18/18, anhängig (Vorinstanz FG München, Urteil vom 14. Mai 2018 – 7 K 1440/17).

Die deutsche Wirtschaft setzt sich für eine leistungsgerechte Besteuerung aller in Deutschland tätigen Unternehmen unabhängig von ihrem Geschäftsmodell ein, sofern ein gesetzlich definierter Anknüpfungspunkt gegeben ist. Allerdings muss im Blick behalten werden, welche Marktteilnehmer tatsächlich für die Besteuerung herangezogen werden. Die Pflicht zum Steuerabzug wird vorliegend nicht die ausländischen Anbieter von Werbeplattformen betreffen, sondern vielmehr diejenigen deutschen Unternehmen, die über diese Plattformen Werbung schalten. In den oben dargestellten und gleichgelagerten Sachverhalten musste die abzuführende Quellensteuer aufgrund der vertraglichen Vereinbarungen regelmäßig zusätzlich zum vereinbarten Werbeentgelt aus eigenen Mitteln entrichtet werden (sog. gross-up-Klauseln), so dass im Ergebnis eine effektive Belastung des inländischen Unternehmens entsteht. Da keinesfalls sichergestellt ist, dass mit einer Steuerabführung spätere Erstattungsansprüche verbunden sind, kann es zu einer massiven finanziellen Belastung kommen, welche die deutschen Unternehmen unmittelbar und mittelbar (z.B. über Kostenänderungen im Handel oder auch im Zuge einer fortschreitenden Monopolisierung im E-Commerce) treffen würde. Selbst bei fehlenden gross-up-Klauseln wäre fraglich, ob die Betreiber von Werbeplattformen einen Quellensteuereinbehalt des deutschen Werbekunden akzeptieren oder aber eine Neubepreisung zulasten des Werbekunden vornehmen würden. Möglich wäre zudem, dass eine Plattform sogar einen Ausschluss von Werbekunden vornimmt. Überdies würde eine rückwirkende Anwendung auf Altfälle zu einer erheblichen, existenzbedrohenden Liquiditätsbelastung führen.

Grundsätzlich erscheint es angesichts der aktuellen internationalen steuerpolitischen Diskussion als falsches Signal, eine Besteuerung ausländischer Portalbetreiber im Wege einer ausufernden, höchst fragwürdigen Auslegung bestehender steuerlicher Vorschriften erzwingen zu wollen. Wie dargestellt, werden regelmäßig die hiesigen Unternehmen die Belastung zu tragen haben. Damit würde ein Marktungleichgewicht zulasten der inländischen Unternehmen geschaffen. In diesem Zusammenhang möchten wir auch darauf hinweisen, dass gerade Deutschland die EU-Kommission gebeten hat, einen Vorschlag für eine Besteuerung von Online-Werbung vorzulegen. Die Rechtfertigung für die Einführung einer Digitalsteuer auf Online-Werbung liegt jedoch gerade darin, dass kein inländisches Besteuerungsrecht an den Einkünften ausländischer Portalbetreiber besteht. Hier sollte ein international abgestimmtes Vorgehen auf Ebene der OECD und des Inclusive Framework abgewartet werden.

Wir möchten Sie darum bitten, auf Bund-Länder-Ebene die aus unserer Sicht fragliche Rechtsauslegung nicht weiter zu verfolgen und dies auch zu kommunizieren.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Dr. Rainer Kambeck



BUNDESVERBAND
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Dr. Monika Wünnemann



ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN
HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Dr. Oliver Perschau



BUNDESVERBAND DEUTSCHER
BANKEN E. V.

Joachim Dahm

Heiko Schreiber



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Dr. Volker Landwehr

Nikolas Malchau



HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND
(HDE) E. V.

Jochen Bohne



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber

