

„Gerechte Besteuerung“ von Google, Facebook & Co.

Prof. Dr. Matthias Valta
Düsseldorfer Vereinigung für Steuerrecht
25.6.2018



Gliederung



- I. Maßstäbe gerechter Besteuerung
 - Steuerrechtfertigung
 - Ansässigkeits- und Quellenstaaten
 - Ertrags- und Konsumsteuern

- II. Die Sondersteuer auf digitale Dienstleistungen (DST)
 - Europarechtskonformität
 - Konformität mit dem Grundgesetz

- III. Die signifikante digitale Präsenz

I. Maßstäbe gerechter Besteuerung
Steuerrechtfertigung



Steuerrechtfertigung

- Dem Grunde nach: Globaläquivalenz:
Steuern als Gegenleistung für das vom Parlament geschnürte Gesamtpaket staatlicher Güter und Leistungen (z.B. Infrastruktur, Rechtspflege, Verteidigung)
- Der Höhe nach: Leistungsfähigkeit



→ Schon im ersten OECD-BEPS-Bericht von 2013 anerkannt
Heute verkürzt „Besteuerung am Ort der Wertschöpfung“,
besser „Besteuerung am Ort der Infrastrukturnutzung“

I. Maßstäbe gerechter Besteuerung
Quelle vs. Ansässigkeit



Quellen- und Ansässigkeitsprinzip als Ausprägungen

- Quelle als konkrete Inanspruchnahme staatlicher Infrastruktur
- Ansässigkeit (idR Wohnort/Unternehmenssitz) als typisierte Inanspruchnahme staatlicher Infrastruktur (Wo werden unternehmerische Entscheidungen typischerweise getroffen, Kapital beschafft etc.) und Auffangposition

Einschränkung des Quellenprinzips u.a. durch Betriebstätten-
schwelle zur Sicherung von:

- Rechtssicherheit und Erkennbarkeit
- Vollziehbarkeit einer Nettobesteuerung
- Effizienz

I. Maßstäbe gerechter Besteuerung
Ertrag- vs. Konsumsteuern



Anwendung der Globaläquivalenz:

- Ertragsteuern decken die staatliche Infrastruktur zur Ermöglichung der Produktion ab
→ Quellenstaaten und Ansässigkeitsstaat als typis. Quellenstaat
- Konsumsteuern decken die staatliche Infrastruktur zur Ermöglichung des Konsums ab
→ Bestimmungslandprinzip: Absatzmarkt

Absatzmarktstaat hat eine Doppelrolle: sein Markt dient dem Abnehmer zum Konsum, dem Lieferanten zur Produktion (Vertrieb).

- Zugriff Absatzmarktstaat auch via Ertragsteuer vertretbar, Beitrag zur Wertschöpfung aber gering, Übermaß droht
- Vgl. Debatte um „location savings“ bei Verrechnungspreisen

II. Die Sondersteuer auf digitale Dienstleistungen
Absatzmarkt Deutschland



Ansässigkeitsstaat:



Google /
Facebook & Co.

Ansässigkeitsstaat als typisierte Quelle
zu Schützen durch CFC,
korrespondierende Besteuerung

„Quellenstaat“ Deutschland:



Produktionsmarkt:
Z.B. Rechtspflege, Sicherheit,
Rahmen für guten Vertrieb

Konsummarkt:
Z.B. Rechtspflege, Sicherheit,
Rahmen für guten Konsum

- Quellenbesteuerung denkbar
- Gewinnabgrenzung analog AOA, Verrechnungspreisgrundsätzen aber kaum relevanter Gewinn zuordenbar
- Effiziente Nettobesteuerung ohne Digitalisierung nicht möglich

- Umsatzsteuer in Deutschland, (nur) sofern entgeltliche Leistung vorliegt.

II. Die Sondersteuer auf digitale Dienstleistungen
Deutschland mehr als ein Absatzmarkt?



Erhöhung des Wertschöpfungsanteils durch Zurechnung
Tätigkeit der Benutzer?

- *You're Not the Customer, You're the Product!*
- Benutzer werden mit „kostenlosen“ Dienstleistungen (Suchmaschine, Programme, Content) bezahlt, deren Aufwand bei Bruttobesteuerung nicht berücksichtigt wird.
- Daten sind einzeln wenig wert, erst die systematisierte Erfassung und Kombination mit anderen Daten durch das Unternehmen sorgt für Wertsprung (str.)

Umkehrung: Sondersteuer auf deutsche Maschinen, die im Ausland stehen und Wartungsdaten nach Deutschland funken?

II. Die Sondersteuer auf digitale Dienstleistungen
Europarechtskonformität - Kompetenz



Indirekte Steuer (Art. 113 AEUV)?

- Abwälzung: werden Google, Facebook und Co gar nicht besteuert, sondern deren Werbekunden?
←→ optionaler Abzug von der KSt, Freigrenze
- Konsumgut: Werbedienstleistungen kein Endverbrauchsgut
- DST aber auch keine Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug
- Indirekte Produktionssteuer nicht von Art. 113 AEUV erfasst
→ Art. 113 AEUV eher (-), aber Maßstababbildung noch unklar

Direkte Steuer (Art. 115 AEUV)?

- Problem mit der Anwendung von DBA

II. Die Sondersteuer auf digitale Dienstleistungen
Europarechtskonformität - Kompetenz



Bedürfnis für Harmonisierung?

- Präventive Harmonisierung zulässig, da nationale Alleingänge konkret möglich

Subsidiarität (Art. 5 Abs. 1, 3 EUV)

(1) Ziele Harmonisierung durch Mitgliedstaaten nicht ausreichend verwirklichtbar (*kulturell-identitärer Teil*)

→ wird vom EuGH nicht eigenständig geprüft (vgl. C-377/98)

(2) sondern wegen Umfang und Auswirkungen auf Unionsebene besser zu verwirklichen? (*föderaler Teil*)

→ Prüfung durch EuGH, bisher aber immer ohne Erfolg

→ Drohende Fragmentierung Binnenmarkt, Rechtsbefolgung

II. Die Sondersteuer auf digitale Dienstleistungen
Europarechtskonformität - Kompetenz



Polit. Kontrolle Subsidiarität durch nat. Parlamente (Protokoll 2)

- Begründungs- und Konsultationspflichten der Kommission vor Vorschlag (Art. 2), Datengrundlage Unionsebene (Art. 5)
- Zuleitung der Entwürfe für Gesetzgebungsakte auch an nationale Parlamente (Art. 4)
- Stellungnahmemöglichkeit der nationalen Parlamente, Kommission muss Stellungnahme berücksichtigen (Art. 6, 7)
- Wenn 1/3 bzw. ¼ aller Parlamente Verstoß gegen Subsidiarität bemängeln („gelbe Karte“), Überprüfungspflicht Kommission mit begründet. Beschluss (Art. 7 Abs. 2)
- Wenn Mehrheit Parlamente Verstoß bemängeln und Kommission keine Änderung vornimmt, kann Rat mit 55% der Stimmen oder EP mit einfacher Mehrheit Gesetzgebungsverfahren beenden (Art. 7 Abs. 3, „orangene Karte“)

II. Die Sondersteuer auf digitale Dienstleistungen
Europarechtskonformität – EU Grundrechte



Mögliche Verstöße gegen EU-Grundrechte:

- Generell: Leistungsfähigkeitsprinzip in noch genauer vom EuGH zu klärender EU-rechtlicher Ausprägung (Art. 20 GrCh) wegen zweifelhafter Abwälzung, Bruttobesteuerung und fehlender Erfassung von Konsumleistungsfähigkeit
- Zu hohe Freigrenze (Art. 20 GrCh)
 - Für Anknüpfung an Rechtsbefolgungskosten zu hoch
 - Schutz vor Auswirkungen Bruttobesteuerung
 - Rechtfertigung durch Netzwerkmarkteffekt? Auch das nächste Google, Facebook fängt einmal „klein“ an.

II. Die Sondersteuer auf digitale Dienstleistungen
Verfassungskonformität Grundgesetz



- Keine Verbrauchsteuer i.S.d. GG, da kein typisches Konsumgut erfasst
- Kein Steuererfindungsrecht des Gesetzgebers (BVerfG Kernbrennstoffsteuer-Entscheidung).
- Aus Sicht GG: Erfordernis einer Ergänzung des Art. 106 GG
- Aus Sicht EU-Recht:
 - Vertragsverletzung bei Nichtumsetzung, keine Exkulpation durch Verfassung
 - Anwendungsvorrang EU-Recht gegenüber Verfassung: nur zu Gunsten des Bürgers oder in Drittwirkungsfällen → hier (-)
 - Aber: Richtlinienkonforme Auslegung Grundgesetz denkbar: Steuererfindungsrecht von Wortlautgrenzen gedeckt
 - gespaltene Auslegung des Art. 105 Abs. 2 GG „übrigen Steuern“: EU könnte Bund Steuererfindungsrecht verschaffen

II. Die Sondersteuer auf digitale Dienstleistungen
Verfassungskonformität Grundgesetz



Verstoß gegen die Verfassungsidentität des Grundgesetzes
(Art. 23 Abs. 1 GG i.V.m. Art. 79 Abs. 3 GG)?

Lissabon-Entscheidung: BVerfGE 123, 267 (361):

- Verstoß, wenn Festlegung über Art- und Höhe der den Bürger treffenden Abgaben **in wesentlichem Umfang** supranationalisiert.
- „Der Deutsche Bundestag muss dem Volk gegenüber verantwortlich über die Summe der Belastungen der Bürger entscheiden.“

III. Die signifikante digitale Präsenz



- (Ergänzende) Weiterentwicklung des Betriebstättenkonzept zur Sicherung der Nettobesteuerung
 - Beschränkung auf digitale Wirtschaft haltbar?
- Feste Geschäftseinrichtung entbehrlich, weil Digitalisierung Wirtschaftstätigkeit für Fiskus transparent macht?
 - Komplexitätsbewältigung bei Digitalisierung des Steuergegenstandes durch Digitalisierung der Besteuerung
 - Grenzen menschlicher Kontrolle