

BITKOM-Stellungnahme

Hinzurechnung von Urheberrechtsabgaben zur gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage nach § 8 Nr. 1 GewStG

5. November 2013

Seite 1

Der Bundesverband Informationswirtschaft, Telekommunikation und neue Medien e.V. vertritt mehr als 2.100 Unternehmen, davon über 1.300 Direktmitglieder mit etwa 140 Milliarden Euro Umsatz und 700.000 Beschäftigten. Hierzu gehören fast alle Global Player sowie 900 leistungsstarke Mittelständler und zahlreiche gründergeführte, kreative Unternehmen. Mitglieder sind Anbieter von Software und IT-Services, Telekommunikations- und Internetdiensten, Hersteller von Hardware und Consumer Electronics sowie Unternehmen der digitalen Medien und der Netzwirtschaft. Der BITKOM setzt sich insbesondere für eine Modernisierung des Bildungssystems, eine innovative Wirtschaftspolitik und eine zukunftsorientierte Netzpolitik ein.

1 Sachverhalt

Das deutsche Urheberrechtsgesetz (UrhG) begründet in §§ 54 ff. für Hersteller von Vervielfältigungsgeräten und von Datenspeichermedien (Gerätehersteller) eine Pflicht zur Vergütung von urheberrechtlich geschützten Inhalten. Damit soll die Vervielfältigung dieser Inhalte durch Verbraucher für private Zwecke abgegolten werden. Anders als es der Gesetzeswortlaut des § 54 Abs. 1 UrhG nahelegt, ist die Vergütung jedoch nicht als Entgelt für eine konkrete Leistung ausgestaltet. Sie wird vielmehr in Form einer pauschalen Abgabe auf Vervielfältigungsgeräte und Speichermedien erhoben (Urheberrechtsabgabe). Sie ist von Herstellern oder Importeuren an die Verwertungsgesellschaften der urheberrechtlichen Inhalte zu entrichten und wird von diesen an die Urheber ausgeschüttet. Die Gerätehersteller nutzen die urheberrechtlichen Inhalte nicht selbst für ihr eigenes Unternehmen, sondern sie sammeln lediglich die gesetzlich normierte Kompensation für die Privatkopien von Endverbrauchern ein und leiten diese an die Verwertungsgesellschaften weiter.

Die Finanzverwaltung hat die Aufwendungen der Hersteller nach §§ 54 ff. UrhG in einzelnen aktuellen Betriebsprüfungen als Entgelt für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten angesehen und sie gemäß § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG der gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage der Gerätehersteller steuererhöhend hinzugerechnet. Dem Vernehmen nach soll dies in Zukunft gängige Praxis der Finanzverwaltung werden.

Aus Sicht des BITKOM ist diese Praxis mit dem Gesetz nicht vereinbar. Sie entspricht nicht dem Gesetzeswortlaut und ist auch durch Sinn und Zweck der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG nicht zu rechtfertigen. BITKOM fordert daher die Finanzverwaltung auf, diese rechtswidrige Besteuerungspraxis einzustellen und zukünftig zu unterlassen. Der in dieser Praxis zum Ausdruck kommende aggressive Steuervollzug ist in die gesetzlich vorgegebenen Grenzen zurückzuführen. Diese Forderung wird nachfolgend eingehend begründet.

Bundesverband
Informationswirtschaft,
Telekommunikation und
neue Medien e.V.

Albrechtstraße 10 A
10117 Berlin-Mitte
Tel.: +49.30.27576-0
Fax: +49.30.27576-400
bitkom@bitkom.org
www.bitkom.org

Ansprechpartner
Thomas Kriesel
Bereichsleiter
Steuern,
Unternehmensrecht,
Mittelstandsfinanzierung
Tel.: +49.30.27576-146
Fax: +49.30.27576-409
t.kriesel@bitkom.org

Präsident
Prof. Dieter Kempf

Hauptgeschäftsführer
Dr. Bernhard Rohleder

Hinzurechnung von Urheberrechtsabgaben zur gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage nach § 8 Nr. 1 GewStG

Seite 2

2 Gewerbsteuerliche Hinzurechnungen

Die Hinzurechnung ertragsunabhängiger Elemente zur Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer nach § 8 Nr. 1 GewStG widerspricht dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Dieser Grundsatz verlangt, dass die Steuerlast danach bemessen wird, was dem Steuerpflichtigen nach Abzug notwendiger Betriebsaufwendungen verbleibt. Die Durchbrechung dieses Prinzips führt im Endeffekt dazu, dass viele wirtschaftlich sinnvolle und gebotene, meist sogar geschäftlich unumgängliche Mittelabflüsse nicht mehr als Betriebsausgaben steuermindernd berücksichtigt werden. Im Extremfall kann es dazu kommen, dass die aufgrund der Hinzurechnungen erhöhte Steuerlast die Gewinne des Unternehmens übersteigt. In einem solchen Fall greift die Besteuerung in die Substanz des Unternehmens ein und mindert sie.

Umso dringlicher ist es, die Hinzurechnung solcher Zahlungen zur gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage als Ausnahme von der steuerlichen Systematik sorgfältig zu begründen. Da die Steuerverwaltung als Eingriffsverwaltung dem strengen Vorbehalt des Gesetzes unterliegt, sind gewerbsteuerliche Hinzurechnungen nur dann vorzunehmen, wenn die gesetzlichen Hinzurechnungstatbestände tatsächlich erfüllt sind. Für Urheberrechtsabgaben ist jedoch nicht ersichtlich, warum deren Zahlung durch die Gerätehersteller ein Tatbestand sein soll, der eine gewerbsteuerliche Hinzurechnung begründet.

3 Tatbestandsvoraussetzungen der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG

Die Hinzurechnung von Urheberrechtsabgaben zur gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage der Gerätehersteller ist nicht durch die gesetzliche Grundlage in § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG gedeckt. Der Tatbestand dieser Vorschrift verlangt eine zeitlich befristete Überlassung von Rechten und schließt eine Hinzurechnung von Lizenzaufwendungen jedenfalls dann aus, wenn das zahlende Unternehmen die erworbenen Rechte Dritten überlässt.

a) Kein Rechtserwerb durch Gerätehersteller

Die Gerätehersteller zahlen die Urheberrechtsabgaben nicht, um erworbene Rechte für ihr Unternehmen zu nutzen, sondern ausschließlich, weil sie gesetzlich hierzu verpflichtet sind. Die Gerätehersteller nehmen kein urheberrechtlich geschütztes Recht oder eine daraus abgeleitete Position für sich in Anspruch. Ihre Funktion im urheberrechtlichen Zusammenhang beschränkt sich darauf, als reine Zahlstelle bei Verkauf ihrer Geräte im Interesse Dritter Urheberrechtsabgaben zu vereinnahmen und im Anschluss weiterzuleiten (**reine „Inkassofunktion“**). Profiteur der gesetzlich eingeräumten Nutzungserlaubnis ist ausschließlich der Endverbraucher, der Vervielfältigungen vornimmt, und nicht der Gerätehersteller, der die Abgaben abzuführen hat.

b) Keine Leistungsbeziehung zu Rechteinhabern

Abgesehen davon, dass die Gerätehersteller kein Urheberrecht für sich erwerben, fehlt es insgesamt an einer Leistungsbeziehung mit dem Rechteinhaber. Diese ist jedoch für das Tatbestandsmerkmal der „Überlassung“ von Rechten im Sinne des § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG erforderlich. Für die Annahme einer Lizenzbeziehung wäre eine separate Vereinbarung über die Nutzung von urhe-

Hinzurechnung von Urheberrechtsabgaben zur gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage nach § 8 Nr. 1 GewStG

Seite 3

berrechtlich geschützten Werken unabdingbare Voraussetzung. Der letztlich nutzungsberechtigte private Endverbraucher erhält sein Nutzungsrecht in Form der legalen Privatkopie nicht aufgrund eines Rechtsgeschäftes, sondern aufgrund der Vorschrift des § 53 UrhG. Die Kompensation des Urhebers hierfür beruht ebenfalls nicht auf einem Rechtsgeschäft, sondern wiederum auf einer gesetzlich normierten Vergütungspflicht (§ 54 Abs. 1 UrhG). Nur weil die Durchsetzung dieses Anspruchs gegen private Endverbraucher in der Praxis als extrem schwierig oder sogar unmöglich angesehen wird, sind die Hersteller von Vervielfältigungsgeräten in die Erhebung der Vergütung eingeschaltet. Die ständige Rechtsprechung des EuGH bestätigt, dass allein der Endnutzer Verpflichteter des Anspruchs auf Kompensation der Privatkopie ist. Solange und soweit jedoch praktische Schwierigkeiten bei seiner Identifizierung bestehen, ist es den Mitgliedsstaaten gestattet, Hersteller und Importeure als nicht betroffene Dritte zur Zahlung heranzuziehen, da diese die Abgabe an den eigentlichen Schuldner weiterbelasten können.¹ Eine Leistungsbeziehung der Urheber und Rechteinhaber entsteht indes weder zu Endnutzern noch zu Geräteherstellern.

c) Keine Rechtsüberlassung durch Rechteinhaber

Die „Überlassung“ eines Rechts im Sinne des § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG setzt nach seiner Wortbedeutung wenn schon keine Leistungsbeziehung, so doch zumindest ein aktives Tun des Rechteinhabers voraus. Die Vergütungspflicht nach § 54 Abs. 1 UrhG beruht jedoch gerade nicht auf der Überlassung eines aus einem Urheberrecht abgeleiteten Rechts. Es liegt vielmehr eine gesetzliche Beschränkung des originär beim Urheber liegenden Vervielfältigungsrechts zugunsten der Endnutzer vor. Der Urheber hat insofern Vervielfältigungen hinzunehmen, überlässt jedoch selbst keine Rechte, sondern erhält für den Eingriff in sein Urheberrecht lediglich eine gesetzlich festgelegte Kompensation.

Anspruchsinhaber der gesetzlichen Kompensation nach §§ 54 ff. UrhG sind zudem die Verwertungsgesellschaften und nicht der Urheber als Inhaber der originären Rechte.

d) Keine zeitliche Beschränkung der Rechtenutzung

Die gesetzlich zugelassene Möglichkeit der Privatkopie für den Verbraucher ist zeitlich nicht befristet. Letztlich gilt sie während der kompletten Lebensdauer des Vervielfältigungsgerätes. Damit fehlt es an einem weiteren Tatbestandsmerkmal des § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG, nämlich an einer zeitlich befristeten Rechtsüberlassung.

e) Eingreifen des Ausnahmetatbestandes

Eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG ist nach dem Gesetzeswortlaut immer dann ausgeschlossen, wenn die aufgrund der geleisteten Aufwendungen erworbenen Rechte Dritten überlassen werden. Zwar werden für die hier zu beurteilende Urheberrechtsabgabe keine Rechte überlassen, sondern nur Zahlungsströme durchgeleitet. Umso mehr müsste jedoch die Ausnahmvorschrift für diese Konstellation gelten, in der die Hersteller nicht für sich selbst, sondern für fremde Rechnung tätig werden. Weder rechtlich noch rein

¹ Vgl. „Amazon“-Entscheidung des EuGH vom 11. Juli 2013, Rn. 23 m.w.N.:
<http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=139407&pageIndex=0&doclang=DE&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=380304>

Hinzurechnung von Urheberrechtsabgaben zur gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage nach § 8 Nr. 1 GewStG

Seite 4

wirtschaftlich betrachtet kommt die Möglichkeit zur Privatkopie den Geräteherstellern in ihrem eigenen Unternehmen zugute. Selbst wenn also die Tatbestandsvoraussetzungen des § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG entgegen der hier dargestellten Auffassung im Falle der Urheberrechtsabgabe für erfüllt gehalten würden, dürfte es aufgrund des Ausnahmetatbestandes nicht zu einer gewerbsteuerlichen Hinzurechnung bei den Geräteherstellern kommen.

4 Sinn und Zweck der gewerbsteuerlichen Hinzurechnungen

Der Gesetzgeber hat die Hinzurechnungstatbestände nach § 8 GewStG geschaffen, um eine Finanzierungsneutralität der Unternehmen bei der Gewerbesteuer zu gewährleisten. Unternehmen, die sich überwiegend fremdfinanzieren und die Finanzierungsaufwendungen bei ihrer steuerlichen Bemessungsgrundlage abziehen können, sollen bei der Gewerbesteuer keine Vorteile gegenüber solchen Unternehmen haben, die sich überwiegend über Eigenkapital finanzieren. Bezüglich der hier betroffenen Hinzurechnung von Urheberrechtsabgaben ist dieser Gesetzeszweck jedoch nicht berührt. Hardware-Hersteller haben keinerlei Möglichkeit, Urheberrechtsabgaben zu umgehen. Sie haben keine Alternative zur Zahlung von Urheberrechtsabgaben, weil es sich um eine Zwangsabgabe handelt. Eine Möglichkeit zur Bilanzierung der mit Zahlung der Urheberrechtsabgabe erlangten Vorteile besteht nicht. Urheberrechtsabgaben stellen auch kein Instrument der Unternehmensfinanzierung dar; denn die gesetzlich zugelassene Möglichkeit der Privatkopie, die mit den Zahlungen abgegolten wird, kommen nicht den Hardware-Herstellern selbst, sondern ausschließlich ihren Kunden zugute. Eine Hinzurechnung von Urheberrechtsabgaben zur Gewerbesteuer der Hersteller lässt sich also auch nicht mit dem Normzweck des § 8 Nr. 1 GewStG begründen.

5 Weitere Erwägungen

a) Wirtschaftliche Sonderbelastung von Geräteherstellern in Deutschland

Die Belastung mit Urheberrechtsabgaben gemäß § 54 UrhG stellt eine wirtschaftliche Sonderbelastung der Gerätehersteller in Deutschland dar, die Gerätehersteller in anderen Staaten in dieser Form nicht trifft. Die zusätzliche Belastung mit Gewerbesteuer erhöht diesen Wettbewerbsnachteil noch einmal erheblich und ist im Lichte des internationalen Standortwettbewerbs ein gravierender Nachteil, der auf die Investitionspolitik der Gerätehersteller fatale Auswirkungen haben könnte.

b) Verursachungszusammenhang von Nutzung und Vergütungspflicht

Bei wirtschaftlicher Betrachtung fungieren die Gerätehersteller als Inkassostelle für einen in der Urheberrechtsabgabe zum Ausdruck kommenden pauschalierten Schadenersatz. Weder können die Gerätehersteller daraus einen eigenen Nutzen ziehen, noch können sie für die Entstehung des zu kompensierenden Eingriffs in Urheberrechte verantwortlich gemacht werden. Vielmehr wird den Geräteherstellern mit der Erhebung der Urheberrechtsabgabe eine Pflicht zum Tätigwerden im Interesse Dritter aufgebürdet. Daraus resultiert bereits ein hoher bürokratischer Aufwand für die Hersteller. Dieses gesetzlich vorgegebene Handeln im Interesse Dritter noch mit einer Steuerverschärfung zu verbinden, entbehrt jeglicher Rechtfertigung.

Hinzurechnung von Urheberrechtsabgaben zur gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage nach § 8 Nr. 1 GewStG

Seite 5

c) Mangelnde Rechtssicherheit

Die Zahlungspflicht der Gerätehersteller nach § 54 Abs. 1 UrhG und insbesondere die Höhe der Urheberrechtsabgabe ist immer wieder gerichtlich angegriffen worden und sehr stark umstritten. Daher existieren für die wenigsten Gerätekategorien feste Vergütungssätze. Infolgedessen wäre auch die Bemessungsgrundlage für eine eventuelle gewerbsteuerliche Hinzurechnung sehr unsicher und müsste ständig angepasst werden. Es könnte sogar zu einer Rückabwicklung hinzugerechneter Abgaben kommen, falls diese im Nachhinein nach unten angepasst werden. Der dadurch verursachte erhebliche Aufwand ist durch die zu erwartenden Mehreinnahmen aufgrund der Hinzurechnung von Urheberrechtsabgaben nicht zu rechtfertigen.