

// Christoph Spengel, Daniel Klein, Christopher Ludwig<sup>1</sup>, Jessica Müller, Raphael Müller, Stefan Weck, Sarah Winter

## EU sollte statt einer Digitalabgabe die indirekten Steuern stärker in den Blick nehmen

Anfang 2021 hat die Europäische Kommission den formalen Prozess zur Entwicklung eines stabilen regulatorischen und steuerlichen Rahmens zur Bewältigung der Herausforderungen der digitalen Wirtschaft wieder aufgenommen. Bereits 2018 wollte die Europäische Kommission eine politische Einigung über einen Richtlinienentwurf für eine Digitalsteuer als „schnelle Lösung“ für eine internationale Steuerreform erzielen. Eine Einigung über den Richtlinienentwurf ist ausgeblieben. Seitdem haben mehrere EU-Mitgliedstaaten den Entwurf der Digitalsteuer als Vorlage für nationale Reformen genutzt. Diese unilateralen Reformen stehen im Widerspruch zum Vorschlag der OECD, die weltweite Unternehmensbesteuerung grundlegend zu reformieren, und den Bemühungen um einen multilateralen Konsens.

Die Europäische Kommission will bei ihrem aktuellen Vorgehen die Entwicklungen auf internationaler Ebene zwar berücksichtigen, empfiehlt aber drei zusätzliche Optionen zur Besteuerung digitaler Unternehmen. Erstens erwägt sie wieder eine Digitalsteuer, also eine Steuer auf Umsätze, die durch bestimmte digitale Aktivitäten in der EU erzielt werden. Zweitens schlägt sie einen Aufschlag auf die Körperschaftsteuer vor, der auf alle Unternehmen angewendet werden soll, die bestimmte digitale Aktivitäten in der EU durchführen. Drittens schlägt sie eine Steuer auf digitale Transaktionen zwischen Unternehmen innerhalb der EU vor.



### HANDLUNGSEMPFEHLUNGEN

- Es ist wichtig, den internationalen Steuerrahmen an die digitalisierte Wirtschaft und neue Geschäftsmodelle anzupassen. Wir appellieren jedoch, keine Maßnahmen einzuführen, die auf eine bestimmte Branche abzielen oder unvorhergesehene Wechselwirkungen mit nationalen Steuergesetzen haben, da dies zu verzerrenden und diskriminierenden Effekten führen würde.
- Eine Bruttoertragsteuer weicht von den konzeptionellen Grundlagen des steuerlichen Rahmens der Unternehmensbesteuerung ab, kann die Komplexität des Steuersystems erhöhen, den Wettbewerb verzerren und die Position der EU-Mitgliedstaaten im internationalen Steuerwettbewerb beeinträchtigen.
- Ein Aufschlag auf die Körperschaftsteuer schafft keinen steuerlichen Nexus am Ort der Wertschöpfung. Eine Steuer auf digitale Transaktionen, die in der EU von Unternehmen zu Unternehmen durchgeführt werden, kann Anreize zur Verlagerung von Wirtschaftstätigkeiten aus der EU schaffen.
- Wir empfehlen, den Fokus auf indirekte Steuern zu richten, um Steuereinnahmen in Marktstaaten zu generieren und um potenziell zu weitgehende und verzerrende Steuerreformen zu vermeiden.

<sup>1</sup> Ansprechpartner

## WIEDERBELEBUNG DES DIGITALSTEUERVORSCHLAGS

Die bereits im März 2018 von der Europäischen Kommission vorgestellte Digitalsteuer ist eine Bruttoertragsteuer auf die Umsätze aus der Erbringung bestimmter digitaler Dienstleistungen. Eine Bruttoertragsteuer weicht von den konzeptionellen Grundlagen der existierenden Unternehmensbesteuerung ab und kann die Komplexität des Steuersystems erhöhen, den Wettbewerb verzerren und die Position der EU-Mitgliedstaaten im internationalen Steuerwettbewerb beeinträchtigen. Die effektive Steuerbelastung einer Bruttoertragsteuer hängt von der Gewinnmarge der Unternehmen ab. Sie ist negativ mit der Profitabilität der Unternehmen korreliert. Betrachtet man beispielsweise ein Unternehmen mit einer Gewinnmarge von zehn Prozent, würde eine Digitalsteuer in Höhe von drei Prozent einem zusätzlichen Gewinnsteuersatz von 30 Prozent entsprechen. Auch wenn Unternehmen die gezahlte Digitalsteuer von der Körperschaftsteuer abziehen könnten, kann ein Unternehmen mit niedriger Marge immer noch eine unverhältnismäßig höhere Steuerbelastung erleiden als ein Unternehmen mit hoher Marge.

Jede Festlegung von Schwellenwerten für die Anwendbarkeit der Digitalsteuer ist immer – zumindest bis zu einem gewissen Grad – willkürlich. Eine Wettbewerbsverzerrung ist denkbar, da ein Wettbewerber, der leicht über den von der EU vorgeschlagenen Schwellenwerten liegt, die Steuer zahlen muss, während ein anderer Wettbewerber, der leicht unter den entsprechenden Schwellenwerten liegt, von der Steuer befreit ist.

Es ist fraglich, ob die Digitalsteuer zu nachhaltigen Staatsfinanzen beiträgt. Die geschätzten jährlichen Steuermehreinnahmen aus der Digitalsteuer in Höhe von 3,9 bis ca. fünf Milliarden Euro in der EU sind ein Tropfen auf den heißen Stein im Verhältnis zu den gesamten Steuereinnahmen von mehr als 6.600 Milliarden Euro in allen 28 EU-Mitgliedstaaten im Jahr 2019.<sup>2</sup> Es ist auch vermessen zu erwarten, dass die zusätzlichen Einnahmen aus einer möglichen neuen Digitalsteuer die Kreditaufnahme- und Rückzahlungskapazitäten der EU unterstützen und die Kosten des 750 Milliarden Euro schweren temporären Konjunkturpakets NextGenerationEU decken werden, um die unmittelbaren wirtschaftlichen und sozialen Schäden zu beheben, die durch die Coronavirus-Pandemie verursacht werden.<sup>3</sup>

Die Europäische Kommission bezeichnet die Digitalsteuer als Übergangslösung, die sich „auf Aktivitäten konzentriert, bei denen eine große Lücke zwischen dem geschaffenen Wert und den Möglichkeiten der Mitgliedstaaten, diesen zu besteuern, besteht – bei denen die Beteiligung der Nutzer und der Beitrag der Nutzer eine zentrale Rolle bei der Wertschöpfung spielen“.<sup>4</sup> Es fehlt jedoch eine Erklärung, warum diese Lücke in Bezug auf Unternehmen, die Dienstleistungen anbieten, die in den Anwendungsbereich der Digitalsteuer fallen, besonders groß sein soll, im Gegensatz zu Dienstleistungen, die vom Anwendungsbereich der Digitalsteuer ausgeschlossen sind. Diese Selektivität behindert die Entwicklung innovativer Geschäftsmodelle und schreckt davon ab, sich auf neue Formen der Wertschöpfung einzulassen.

**Eine Bruttoertragsteuer gefährdet die Profitabilität von Unternehmen.**

**Vordefinierte Schwellenwerte sind arbiträr und verzerren den Wettbewerb.**

**Erwartete Steuermehreinnahmen sind ein Tropfen auf den heißen Stein.**

**Die Sonderbehandlung der Digitalwirtschaft gefährdet Innovationen und Wirtschaftswachstum.**

<sup>2</sup> [https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/gov\\_10a\\_taxag/default/table?lang=en](https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/gov_10a_taxag/default/table?lang=en); Fuest, C., Meier, V., Neumeier, F., & Stöhlker, D. (2018). Die Besteuerung der Digitalwirtschaft and European Commission. (2018). Commission Staff Working Document—Impact Assessment accompanying the document Proposal for a Council Directive laying down rules relating to the corporate taxation of a significant digital presence.

<sup>3</sup> [https://ec.europa.eu/info/strategy/recovery-plan-europe\\_en](https://ec.europa.eu/info/strategy/recovery-plan-europe_en)

<sup>4</sup> European Commission. (2018). Communication from the Commission to the European Parliament and the Council—Time to establish a modern, fair and efficient taxation standard for the digital economy—COM(2018) 146 final.

## AUFSTOCKUNG DER KÖRPERSCHAFTSTEUER UND EINE STEUER AUF DIGITALE TRANSAKTIONEN ZWISCHEN UNTERNEHMEN

Ein Aufschlag auf die Körperschaftsteuer ist nicht geeignet, die Ziele der Europäischen Kommission zur Sicherung der Steuereinnahmen zu erreichen und widerspricht den Anreizen zur Förderung innovativer Aktivitäten. Erstens könnte eine Aufstockung des Körperschaftsteuersatzes nur dann wirksam sein, wenn die Körperschaftsteuer am Ort der Wertschöpfung erhoben würde. Es ist jedoch – wie die Europäische Kommission einräumt – eine der größten Herausforderungen der digitalen Wirtschaft, dass Steuern an anderen Orten als dem Ort der Wertschöpfung gezahlt werden. Nach den derzeitigen Regeln für den Nexus und die Verrechnungspreise wird nur ein kleiner Teil des Gewinns den lokalen Tochtergesellschaften oder Niederlassungen in den Marktstaaten zugerechnet. Daher ist es unwahrscheinlich, dass eine Erhöhung des Steuersatzes auf diese Gewinne zu erheblichen zusätzlichen Steuereinnahmen führt. Zweitens hängen die Körperschaftsteuereinnahmen und die effektive Steuerbelastung der Unternehmen von einem Zusammenspiel von Vorschriften zur steuerlichen Bemessungsgrundlage und dem Steuersatz ab. Ohne eine harmonisierte Bemessungsgrundlage könnte eine Aufstockung des Steuersatzes die Sensibilität der betroffenen Unternehmen in Bezug auf die Standortwahl in den EU-Mitgliedstaaten erhöhen. Drittens ist die größte Herausforderung bei der Besteuerung der digitalen Wirtschaft nicht die Frage des Steuersatzes, sondern eine Frage der Zuordnung der Bemessungsgrundlage. Anpassungen des Steuersatzes gehen daher an der zentralen Herausforderung vorbei. Viertens bieten viele europäische Länder Anreize für Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten, indem sie niedrigere Steuersätze für Erlöse gewähren, die auf innovative Aktivitäten zurückzuführen sind, z.B. Einnahmen aus Patenten oder Lizenzgebühren. Eine Aufstockung des Körperschaftsteuersatzes würde die Wirkung der Patent-Box-Regelungen umkehren.

**Ein Aufschlag des Körperschaftsteuersatzes für alle Unternehmen, die bestimmte digitale Aktivitäten ausüben ist nicht effektiv.**

Eine Steuer auf digitale Transaktionen, die in der EU zwischen Unternehmen getätigt werden, erhöht die Komplexität und bietet Anreize, wirtschaftliche Aktivitäten aus der EU zu verlagern. Erstens erhöht die Differenzierung von Transaktionen je nach Geschäftspartner, Verbraucher oder Unternehmen, die Komplexität der Unternehmensbesteuerung enorm. Zweitens erhöhen die vorgeschlagenen Transaktionssteuern, die nicht an die Verbraucher weitergegeben werden können, die Kosten für digitale Dienstleistungen. Drittens ähnelt die Steuer auf digitale Transaktionen zwischen Unternehmen der Digitalsteuer, wenn die Steuer auf den Bruttotransaktionspreis erhoben werden soll. Folglich werden Unternehmen geneigt sein, die Steuer auf Unternehmenstransaktionen zu vermeiden, indem sie den europäischen Markt verlassen und europäische Verbraucher von außerhalb der EU bedienen.

**Eine Steuer auf digitale Transaktionen, die in der EU zwischen Unternehmen getätigt werden, ist verzerrend.**

## ALTERNATIVVORSCHLÄGE ZUR SICHERUNG DER STEUEREINNAHMEN IN EINER DIGITALISIERTEN WIRTSCHAFT

Als bereits existierendes Mittel zur Besteuerung des Konsums in Marktstaaten wird die Rolle der Mehrwertsteuer in der aktuellen politischen Diskussion erstaunlicherweise kaum berücksichtigt. Dabei stehen, wie in einer Studie für die Europäische Kommission dargestellt, Milliarden an Steuereinnahmen auf dem Spiel, wenn die Verbrauchssteuern nicht angemessen erhoben werden.<sup>5</sup> Eine gründliche Anpassung des Mehrwertsteuerrahmens und die Durchsetzung der Mehrwertsteuer auf digitale Dienstleistungen könnten entscheidend sein, um Steuereinnahmen in den EU-Mitgliedstaaten zu generieren und zu schützen.

**Fokussierung auf Mehrwertsteuer statt auf digitale Steuern**

<sup>5</sup> CASE, & IHS. (2017). Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2017 Final Report (TAXUD/2015/CC/131)

Mit dem jüngsten Steuerreformvorschlag der USA hat die multilaterale Diskussion um die Einführung einer globalen Mindeststeuer und um eine weitreichende Reform des globalen Unternehmensteuersystems nach dem Vorbild des Zwei-Säulen-Ansatzes der OECD an Dynamik gewonnen. In einer globalisierten Wirtschaft ist es vorzuziehen, multilaterale Konsenslösungen mit möglichst vielen Beteiligten zu erreichen. Ein weltweit harmonisiertes Körperschaftsteuersystem kann nationale Barrieren abmildern und den grenzüberschreitenden Handel verbessern. Wenn das System gut konzipiert ist, sichert es zudem allen Ländern einen fairen Anteil an den globalen Steuereinnahmen.

**Eine globale  
Konsenslösung  
ist unilateralen  
Gesetzgebungen  
vorzuziehen.**



## ZEW policy brief

### Autoren/-innen:

*Christoph Spengel* (Universität Mannheim, ZEW Mannheim) · *Daniel Klein* (Universität Mannheim)  
*Christopher Ludwig* (ZEW Mannheim, Universität Mannheim) christopher.ludwig@zew.de  
*Jessica Müller* (Universität Mannheim) · *Raphael Müller* (Universität Mannheim)  
*Stefan Weck* (Universität Mannheim, ZEW Mannheim) · *Sarah Winter* (Universität Mannheim)

**Herausgeber:** ZEW – Leibniz-Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung  
 L 7, 1 · 68161 Mannheim · Deutschland · info@zew.de · www.zew.de · twitter.com/ZEW  
 Präsident: Prof. Achim Wambach, PhD · Geschäftsführer: Thomas Kohl

**Redaktionelle Verantwortung:** Gunter Grittmann · kommunikation@zew.de

**Anmerkung zum Zitieren aus dem Text:** Es ist gestattet, Auszüge aus dem Text in der Originalsprache zu zitieren, insofern diese durch eine Quellenangabe kenntlich gemacht werden.

© ZEW – Leibniz-Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung GmbH Mannheim

**ZEW**

*Leibniz*  
 Leibniz  
 Gemeinschaft