



SOFTWAREAUFTRAGSENTWICKLUNG: ENTSCHÄRFUNGEN BEIM STEUERABZUG

Wird Software von einem Auftragnehmer im Ausland entwickelt, stellt sich die Frage, ob der Auftraggeber im Inland zum Quellensteuerabzug verpflichtet ist. Entscheidend hierfür ist, ob die Softwareauftragsentwicklung als Rechteüberlassung oder aber als Rechtekauf zu qualifizieren ist. Die Finanzverwaltung geht mit Verweis auf eine Änderung der urheberrechtlichen Vorgaben für Sachverhalte nach dem 06.06.2021 unter bestimmten Umständen von einem wirtschaftlichen Rechtekauf aus und verneint in diesen Fällen die Pflicht zum Quellensteuer einbehalt.

HINTERGRUND

Nutzungsvergütungen für die zeitlich befristete Überlassung von urheberrechtlich geschützten Rechten unterliegen, wenn sie an eine nicht im Inland ansässige natürliche oder juristische Person bezahlt werden, dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG in Höhe von 15 % zzgl. Solidaritätszuschlag. Vergütungen für die endgültige Übertragung von Rechten (wirtschaftlicher Rechtekauf) unterliegen dem Steuerabzug nach § 50a EStG mangels zeitlich befristeter Überlassung nicht.

VERTRAGLICHE VEREINBARUNG BEI SOFTWAREAUFTRAGSENTWICKLUNG

Im Falle der Softwareauftragsentwicklung wird statt einer Lizenzvereinbarung regelmäßig ein Kaufvertrag über den Erwerb der Rechte an der Software oder ein Werkvertrag über die auftragsgemäße Fertigstellung einer abnahmefähigen Software geschlossen. Die vertraglichen Vereinbarungen sehen dabei in aller Regel vor, dass der Auftraggeber die in seinem Auftrag entwickelte Software zeitlich und inhaltlich uneingeschränkt einsetzen kann.

In Zusammenhang mit urheberrechtlich geschützter Software ging die Finanzverwaltung bislang davon aus, dass Software aufgrund der Besonderheiten des Urhebergesetzes (UrhG) grundsätzlich nur zeitlich befristet überlassen werden kann (siehe BMF-Schreiben vom 27.10.2017, BStBl. I 2017, S. 1448, Rz. 11), sodass auch Vergütungen im Rahmen einer Softwareauftragsentwicklung nach Finanzverwaltungsauffassung regelmäßig dem Quellensteuerabzug zu unterwerfen waren.

Konkret stand bislang dem Softwareentwickler als Urheber weiterhin eine etwaige finanzielle Beteiligung an seinen Rechten (§ 32a UrhG) sowie die Möglichkeit zu, das Nutzungsrecht unter gewissen Voraussetzungen zurückzurufen (§ 41 UrhG). Infolge einer Änderung des UrhG mit Wirkung für Verträge und Sachverhalte, die nach dem 06.06.2021 geschlossen werden oder entstehen, sind diese Rechtspositionen auf Computerprogramme explizit nicht mehr anwendbar (§ 69a UrhG).

DIE AUFFASSUNG DES BMF

In seinem Schreiben vom 02.08.2022 weist das BMF zunächst darauf hin, dass ein zivilrechtlicher Rechtekauf aufgrund des § 29 Abs. 1 UrhG weiterhin nicht möglich ist. Erstmals erkennt das BMF infolge der Modifizierungen des UrhG jedoch an, dass ein wirtschaftlicher Rechtekauf, der keiner Verpflichtung zum Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG unterliegt, in Zusammenhang mit urheberrechtlich geschützter Software grundsätzlich möglich sein soll.

Ein solcher wirtschaftlicher Rechtekauf kann vorliegen, wenn bei Einräumung umfassender, exklusiver, zeitlich und räumlich unbeschränkter sowie unwiderlicher Nutzungs- und Verwertungsrechte an einer Software dem Urheber keine wirtschaftlich werthaltigen Positionen mehr verbleiben. Das BMF macht in

seinem Schreiben deutlich, dass es für die quellensteuerrechtliche Beurteilung stets auf die vertragliche Ausgestaltung des Einzelfalls ankommt, gibt jedoch einige (nicht abschließende) Regelbeispiele, für die ein wirtschaftlicher Rechtekauf ausgeschlossen sein soll. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang auch, dass ein im konkreten Einzelfall ggf. anwendbares (Urheber-) Recht eines ausländischen Staates bei der Beurteilung ebenfalls zu berücksichtigen ist und einem wirtschaftlichen Rechtekauf entgegenstehen kann.

Setzt der im Ausland ansässige Auftragnehmer für die Entwicklung der Software Arbeitnehmer ein, gelten die Abgrenzungsgrundsätze in gleichem Maße, da urheberrechtlich alle vermögensrechtlichen Positionen eines Arbeitnehmers auf seinen Arbeitgeber übergehen (§ 69b UrhG).

Werden für die Auftragsausführung Subunternehmer eingesetzt, ist auf jeder Stufe zu prüfen, ob ein wirtschaftlicher Rechtekauf vorliegt. Ist dies auf einer Stufe zu verneinen, ist nach Auffassung der Finanzverwaltung für alle nachfolgenden Stufen ebenso kein wirtschaftlicher Rechtekauf gegeben.

Die Regelungen des BMF-Schreibens finden auf alle offenen Fällen Anwendung, bei denen die vertragliche Vereinbarung zur Softwareauftragsentwicklung nach dem 06.06.2021 getroffen wurde bzw. wird. Aus Vereinfachungsgründen sind die Regelungen zudem auf alle Zahlungen anzuwenden, die nach dem 06.06.2021 zufließen, ungeachtet des Zeitpunkts der zugrundeliegenden Vereinbarung oder des Sachverhalts.

AUSWIRKUNGEN FÜR DIE PRAXIS

Auch wenn das BMF mit seinem vorliegenden Schreiben nicht zur Klärung aller Fallkonstellationen führen dürfte, lässt sich dennoch in einer Vielzahl von Fällen eine rechtliche Beurteilung treffen, ob im konkreten

Fall von einem wirtschaftlichen Rechtekauf, der keiner Verpflichtung zum Quellensteuerabzug unterliegt, auszugehen ist. Insbesondere bei der Ausgestaltung noch abzuschließender Verträge sollten die Ausführungen des BMF berücksichtigt werden, um eine möglichst eindeutige steuerliche Würdigung der Vereinbarung sicherzustellen.

Sofern auch unter Berücksichtigung der vom BMF genannten Kriterien nicht von einer wirtschaftlichen Rechteveräußerung, sondern von einer zeitlich befristeten Nutzungsüberlassung auszugehen ist, sind darüber hinaus die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 27.10.2017 (BStBl. I 2017, S. 1448, Rz. 3 ff) zu prüfen. Sofern unter Berücksichtigung der beiden BMF-Schreiben von einer Quellensteuerabzugspflicht auszugehen ist oder aber Zweifel an der Beurteilung bestehen, sollte geprüft werden, ob im Rahmen eines Freistellungsverfahrens eine Entlastung vom Steuerabzug erreicht werden kann.

Explizit nicht übertragbar sein sollen die Ausführungen des BMF auf Schutzrechte, die sich aus anderen Regelungen als dem UrhG ergeben, da sich die maßgeblichen urheberrechtlichen Modifizierungen explizit auf Computerprogramme beschränken.

ANSPRECHPARTNER



Bei Fragen zur Quellensteuerabzugspflicht bei Softwareauftragsentwicklung oder anderen Rechten stehen Ihnen die Ihnen bekannten Ansprechpartner bei Ebner Stolz jederzeit zur Verfügung. Gerne können Sie sich aber auch an unsere Experten im internationalen Steuerrecht wenden.

Herausgeber

Ebner Stolz Mönning Bachem
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte Partnerschaft mbH
www.ebnerstolz.de

Rechtsstand: 04.08.2022

Redaktion

Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535

Diese Publikation enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtig-

keit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Leser dieser Publikation eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

Die Ausführungen unterliegen urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Websites, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.