von **Mag. iur Christoph Engel**

Bundesfinanzhof: Kriterien zur Festlegung der Umsatzsteuer auf Software

Der Bundesfinanzhof (BFH) in München hat in einem interessanten Urteil (25.11.2004, Az. VR 25/04, VR 26/04) Kriterien zur Festlegung des Umsatzsteuersatzes bei der Weitergabe von Software formuliert.

Sachverhalt

Die klagende Partei des Falls war ein Softwareunternehmen, das von zwei Bankhäusern gegründet wurde und überwiegend für diese Individualsoftware entwickelte und betreute. Das Unternehmen trat die aus dem Urheberrecht abgeleiteten Nutzungs- und Verwertungsrechte (vgl. §§ 31 ff., 69a ff. UrhG) für die entwickelte Software regelmäßig an die Banken als „Hauptleistung“ ab; diese gaben die Software teilweise an Schwesterunternehmen und Kooperationspartner weiter. Hierzu wurde an die Muttergesellschaften regelmäßig auch der Quellcode samt umfangreicher Dokumentation weitergegeben.

Das Softwareunternehmen legte hierbei den ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7% (§ 12 Abs. 2 Nr. 7 lit. c UStG 1993/1999) zugrunde. Das Finanzamt besteuerte diese Leistungen jedoch nach dem allgemeinen Steuersatz; hiergegen ging das Unternehmen gerichtlich vor. Die Klage war in der zweiten Instanz erfolgreich.

Aus dem Urteil

Die Richter des BFH befanden, dass hier ein Fall der (von § 12 Abs. 2 Nr. 7 lit. c UStG 1993/1999 begünstigten) Weitergabe von Verwertungsrechten vorlag, da die vollständigen Verwertungsrechte an der Software jeweils an die Mutterunternehmen abgegeben wurden:

> *„Die Überlassung von geschützten Computerprogrammen [ist] nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG 1993/1999 begünstigt, wenn der Urheber oder Nutzungsberechtigte dem Leistungsempfänger die in § 69c Satz 1 Nr. 1 bis 3 UrhG bezeichneten Rechte auf Vervielfältigung und Verbreitung nicht nur als Nebenfolge einräumt […]. Das Verbreitungsrecht ist das Recht, das Original oder Vervielfältigungsstücke des Werkes der Öffentlichkeit anzubieten oder in Verkehr zu bringen (§ 17 Abs. 1, § 69c Nr. 3 UrhG). Inverkehrbringen ist das Heraustreten des Anbietenden aus der internen Sphäre in die Öffentlichkeit […].“*

Hierbei soll es nach Ansicht der Richter unerheblich sein, ob die Weitergabe durch die neuen

Rechtsinhaber an die breite Öffentlichkeit erfolgt oder ob die Software nur an Schwesterunternehmen und Kooperationspartner abgegeben wird:

> *„Ein Heraustreten in die Öffentlichkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass ein Vertrieb an rechtlich selbstständige Schwestergesellschaften oder Kooperationspartner erfolgt. Für die Frage des Inverkehrbringens ist nach der Rechtsprechung des [EuGH] bedeutungslos, ob der Rechtsinhaber und Lizenznehmer demselben Konzern angehören […].*
> *Anders als bei der bloßen Nutzung eines Werkes innerhalb des Wirkungskreises des Leistungsempfängers, z.B. bei nachgeordneten Behörden, die regelmäßig keine Verwertung von geschützten Rechten darstellt […], kann […] der Weitervertrieb von Software an rechtlich selbstständige Konzernunternehmen und an Kooperationspartner eine Verbreitung von eingeräumten Nutzungsrechten darstellen. Vorliegend hat die Klägerin den Leistungsempfängern […] vertraglich Rechte zur Verwertung der von ihr entwickelten Computerprogramme eingeräumt. Beweisanzeichen dafür, dass die Vereinbarung die Leistungsempfänger nicht nur zur Nutzung der Computerprogramme innerhalb des eigenen Wirkungskreises berechtigen sollten, ist deren Überlassung an andere Unternehmer im Konzern und im Kooperationsverbund. Dies ist nach § 69c Satz 1 Nr. 3 UrhG als eine zustimmungsbedürftige Verbreitung des von der Klägerin eingeräumten Urheberrechts an den Computerprogrammen zu beurteilen; denn im Bereich des Urheberrechtsschutzes von Software muss das Computerprogramm für jeden einzelnen Anwender lizenziert werden […]. Bereits die bloße Weitergabe eines Computerprogramms innerhalb eines sog. ‚Intranets‘ oder eines sog. ‚file-sharing-Systems‘ kann eine Verbreitung i.S. der § 17, § 69c Nr. 3 UrhG sein […]. [Die Mutterunternehmen] hätten deshalb die Computerprogramme der Klägerin nicht im Rahmen einer bestimmungsgemäßen Benutzung i.S. des § 69d UrhG ohne Zustimmung der Klägerin als Rechteinhaberin an ihre Schwestergesellschaften und Kooperationspartner weitergeben dürfen, sondern mussten sich für den Weitervertrieb das Verbreitungsrecht i.S. des § 69c Nr. 3 UrhG von der Klägerin einräumen lassen. Dies wurde im Streitfall vereinbart.“*

Darüber hinaus wurde von den Richtern auch festgelegt, wann ein solcher Fall gerade nicht vorliegen soll:

> *„Dagegen ist die bloße zustimmungspflichtige oder zustimmungsfreie Befugnis zur Benutzung des urheberrechtlich gegen unbefugte Verbreitung geschützten Computerprogramms nicht nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG 1993/1999 begünstigt. Wenn der wirtschaftliche Gehalt des Vorgangs nicht auf die Verwertung des Computerprogramms, sondern auf seine Anwendung durch den Leistungsempfänger gerichtet ist, unterliegt der Umsatz dem regelmäßigen Steuersatz […]. Der Urheber eines Computerprogramms kann einem anderen nämlich auch das Recht einräumen, das Werk*

> auf einzelne oder auf alle Arten zu nutzen (§§ 31 bis 41 UrhG). Die Person, die zur Benutzung des Programms berechtigt ist (§ 69d Abs. 1 Satz 1 UrhG), darf ohne besondere Zustimmung des Rechtsinhabers Handlungen zur bestimmungsgemäßen Benutzung des Computerprogramms vornehmen (§ 69d Abs. 1 UrhG). In diesem Rahmen dürfen Vervielfältigungsstücke und Sicherungskopien angefertigt und das Funktionieren des Programms getestet werden (§ 69d Abs. 2 bis 3 UrhG). Einer Einräumung von Vervielfältigungs- und Verbreitungsrechten bedarf es hierfür grundsätzlich nicht."

Kommentar

Die Frage, ob der reguläre oder der ermäßigte Steuersatz anzuwenden sind, hängt also bei der Weitergabe von Software letztlich vom Umfang der eingeräumten Rechte ab:

- **Wird die Software nur zur üblichen Nutzung weitergegeben, so gilt die reguläre Umsatzsteuer.**
- **Wird die Software jedoch samt Verwertungsrechten (insbes. Verbreitungsrechten) abgegeben, so gilt die ermäßigte Umsatzsteuer.**

Unerheblich dürfte hierbei sein, ob es sich um Individual- oder Massensoftware handelt bzw. auf wessen Initiative die Entwicklung erfolgte.

Eine aktuelle Version des UStG ist online einsehbar.

Autor:
Mag. iur Christoph Engel
(freier jur. Mitarbeiter der IT-Recht Kanzlei)