

Neues zur indischen Quellenbesteuerung auf Dienstleistungen

Wegfall der PAN, Umfang erfasster Dienstleistungen, Equalization Levy und Steueranrechnung

Winfried Ruh und Ashishkumar Bairagra*

Das DBA Indien sieht als eines der wenigen deutschen DBA ein Quellenbesteuerungsrecht für Vergütungen für technische Dienstleistungen i. H. von 10 % vor.¹ Dies führt in der Praxis immer wieder zu Überraschungen, insbesondere bei mittelständischen Unternehmen und dies auch vor dem Hintergrund, dass außerhalb Indiens erbrachte Dienstleistungen ebenfalls erfasst werden.² Nachdem die Absenkung des Quellensteuersatzes auf den abkommensrechtlich zulässigen Wert von 10 % seit 2016 nicht mehr an die Vorlage der Permanent Account Number (PAN) geknüpft wird, ist zwar eine gewisse Entschärfung eingetreten. Gleichwohl versucht die indische Finanzverwaltung durch eine extensive Auslegung des Dienstleistungsbegriffs, den Anwendungsbereich der Quellenbesteuerung auszuweiten. Nachdem die indische Rechtsprechung die Einstufung von Online-Werbedienstleistungen als technische Dienstleistungen mangels Personenbezogenheit abgelehnt hat, wurde zum 1.6.2016 die Equalization Levy eingeführt. Diese auf Basis des – noch nicht zur Anwendung empfohlenen – BEPS-Aktionspunktes 1 ausgestaltete „digitale Ausgleichsteuer“ i. H. von 6 % des Umsatzes soll aus indischer Sicht nicht unter das DBA Indien fallen. Die deutsche Finanzverwaltung trägt zu einer übermäßigen Besteuerung der technischen Dienstleistungen bei, indem sie – ungeachtet der regelmäßig auftretenden Quellensteueranrechnungsüberhänge – weiterhin eine Quellensteueranrechnung auf die Gewerbesteuer ablehnt und die für die Anrechnung maßgeblichen ausländischen Einkünfte durch die Einbeziehung von Verwaltungs- und Gemeinkosten bewusst niedrig ansetzt.

Kernaussagen

- ▶ Die Steuererklärungspflicht in Indien bleibt auch nach Wegfall der PAN bestehen.
- ▶ Dienstleistungen ohne qualifiziertes Personal unterliegen nicht dem (abkommenskonformen) Quellensteuerabzug von 10 %. Die Einbeziehung von Dienstleistungen ohne technischen Bezug ist strittig. Eine gerichtliche Klärung der Quellensteueranrechnung auf die Gewerbesteuer ist für die Praxis zur Vermeidung von Anrechnungsüberhängen von hoher Bedeutung.
- ▶ Online-Werbedienstleistungen unterliegen der (potenziell abkommenswidrigen) Equalization Levy mit 6 %.

* Dipl.-Bw. (FH) Winfried Ruh, StB, FBStR, ist Geschäftsführer der bws Graf Kanitz Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft in Freiburg. Ashishkumar Bairagra ist Partner bei M. L. BHUWANIA & CO. LLP in Mumbai, Indien.

¹ Weitere deutsche DBA mit Quellensteuerpflicht für technische Dienstleistungen bestehen mit Ghana, Indonesien, Jamaika, Malaysia, Pakistan, Simbabwe und Vietnam.

² Vgl. hierzu ausführlich Ruh/Beyer, IWB 17/2010 S. 642, 643 [⇒ LAAAD-49359].

maximal 3 % zu begrenzen.⁵⁴ Hinzu kommt, dass die indische Finanzverwaltung den Begriff der technischen Dienstleistung sehr extensiv auslegt und ungeachtet des fehlenden technischen Bezugs auch Rechtsberatungs- oder Marketingdienstleistungen in die Quellenbesteuerung einbezieht. Mangels aktueller Akzeptanz von Verständigungsverfahren durch die indische Finanzverwaltung besteht hier nur die Möglichkeit einer (langwierigen und kostenintensiven) gerichtlichen Klärung in Indien. Auch die deutsche Finanzverwaltung trägt ihren Teil zur Doppelbesteuerung bei, indem sie nur eine eingeschränkte Anrechnung der indischen Quellensteuer auf die Körperschaftsteuer zulässt. Ungeachtet des klaren DBA-Wortlauts lehnt sie eine Quellensteueranrechnung auf die Gewerbesteuer weiterhin ab, was auch nach Umsetzung der ATAD Bestand haben soll – mit der Folge regelmäßiger Anrechnungsüberhänge. Diesbezüglich ist eine gerichtliche Klärung dringend geboten. Es bleibt zu hoffen, dass die deutsche Finanzverwaltung im Rahmen der derzeit stattfindenden Verhandlungen zur Revision des DBA Indien eine deutliche Absenkung des Quellensteuersatzes oder zumindest eine optionale Nettogewinnbesteuerung in Indien durchsetzen kann. Alternativ würde auch die Einführung einer – die Besteuerung deutlich einschränkenden – „Make-Available“-Klausel analog zu anderen indischen DBA⁵⁵ oder aber eine Beschränkung auf in Indien erbrachte Dienstleistungen zu einer Entlastung führen.⁵⁶ Anderenfalls müssen sich deutsche Unternehmen sehr genau überlegen, ob sie Dienstleistungen für indische Auftraggeber überhaupt noch erbringen sollen, sofern die Quellensteuer nicht auf den indischen Leistungsempfänger als Kostenfaktor abgewälzt werden kann. Eine ähnliche Situation besteht bei der zum 1.6.2016 in Indien eingeführten Equalization Levy auf Online-Werbung, die mit 6 % zwar deutlich niedriger ausfällt, die aber mangels Abkommenskonformität in Deutschland nicht auf die Ertragsteuern anrechenbar sein dürfte. Auch hier ist die deutsche Finanzverwaltung aufgerufen, im Rahmen der Abkommensrevision eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, sei es durch deren Einbeziehung in das DBA Indien mit einem geringeren Quellensteuersatz und damit verbundener Anrechnungsmöglichkeit oder durch eine Klarstellung, dass der Quellensteuereinbehalt gegen das DBA verstößt.

AUTOREN



Winfried Ruh,

Dipl.-Bw. (FH), StB, FBISr, ist Gesellschafter-Geschäftsführer der bws Graf Kanitz GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft am Standort Freiburg (Mitglied der Geneva Group International – GGI). Schwerpunkt seiner Tätigkeit ist die Beratung in sämtlichen Fragen des internationalen Steuerrechts, insbesondere auf dem Gebiet der Verrechnungspreisplanung und -dokumentation, der Betriebsstättenbesteuerung sowie des Außensteuerrechts. Er hält Vorträge und publiziert regelmäßig im internationalen Steuerrecht.



Ashishkumar Bairagra

ist Partner der M. L. BHUWANIA & CO. LLP, einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in Mumbai, Indien. Er ist seit 2001 Partner. Schwerpunkt seiner Tätigkeit ist – neben Management Audits und allgemeinen Beratungen – das internationale Steuerrecht, insbesondere auf dem Gebiet Verrechnungspreise, Due Diligence und grenzüberschreitende Unternehmensstrukturierungen. Er ist Global Vice Chairman der International Taxation Practice Group (ITPG) von GGI und zertifizierter Unternehmensberater.

⁵⁴ Vgl. Kaeser, IStR 2014 S. 708, 710 sowie Mitterlehner, SWI 2017 S. 180, 182.

⁵⁵ Eine solche Klausel besteht u. a. bei den indischen DBA mit den USA und Großbritannien; hierzu Pal, Asia-Pacific Tax Bulletin 1/2017, S. 6 ff.

⁵⁶ Vgl. hierzu Kaeser in Festschrift für Wassermeyer, 2015, (Nr. 45), S. 335, 339.