

Grobanalyse des Aufkommens einer Digitalsteuer in Österreich

Update - 1. 4. 2019 -11h

Dr. Dr. Josef Baum

Industrieökonom

Institut für Geographie und Regionalforschung an der Universität Wien

<http://www.josefbaum.at> +43 664 1142298 josef.baum@univie.ac.at

Inhalt

| | |
|--|----|
| Problemlage – Herausforderungen durch die großen Digitalkonzerne | 2 |
| Methodische Vorgangsweise..... | 3 |
| Variante Besteuerung Online-Werbung samt Reduktion Werbeabgabe | 4 |
| Variante 5-%-Steuer auf Online-Werbung..... | 8 |
| Variante Digitalsteuer - analog EU-Richtlinienvorschlag I | 10 |
| Variante Digitale Betriebsstätte - analog EU-Richtlinienvorschlag II | 11 |
| Zusammenfassung | 13 |
| Literatur..... | 14 |
| Anhang: | 15 |

Problemlage – Herausforderungen durch die großen Digitalkonzerne

Den grundlegend neuen Herausforderungen „des Wilden Westens der digitalen Plattformen der letzten zehn bis fünfzehn Jahre“ (so Anabelle Gawer, eine britische Professorin für digitale Ökonomie)¹ wird auch mit neuen Maßnahmen zu begegnen sein. Den großen Digitalkonzernen ist es gelungen, sich weitgehend Regulierungen zu entziehen, die - wie immer unvollkommen - doch für einen Großteil der restlichen Wirtschaft in jahrzehntelangen Auseinandersetzungen erreicht wurden. Tatsächlich passen vor vielen Jahrzehnten geschaffene rechtliche (insbesondere steuerliche) Rahmenbedingungen nicht mehr zur digitalen Wirtschaft. Seit vielen Jahren gibt es dazu Bemühungen und Vorschläge, insbesondere auch im Rahmen der OECD bzw. von BEPS („Base Erosion and Profit Shifting“).

Wesentlich für die Geschäftsmodelle der meisten Plattformen ist die zentralisierte und automatisierte Gewinnung, Analyse, Nutzung, Monopolisierung und der Verkauf von Daten(verknüpfungen) und/oder deren Verwendung für personalisierte (Online)Werbung und/oder zu Erzielung von Einnahmen aus der Vermittlung von Dienstleistungen oder Waren, wobei unterschiedliche Gewichtungen nach Plattfortmtypen bestehen.

Srnicek² weist für den „Plattformkapitalismus“ fünf Plattfortmtypen aus: Werbeplattformen (wie Facebook, Google³), E-Commerce-Plattformen (wie Amazon), Industrie-Plattformen (etwa von Siemens betrieben), Produkt-Plattformen (wie Spotify), „Schlanke“ Plattformen (wie Uber, oder Airbnb; „schlank“ sind diese Plattformen, weil sie durch starkes Outsourcing geprägt sind).

Die EU fokussierte im März 2018 einen EU-Richtlinienvorschlag auf Erträge aus dem Verkauf von Online-Werbeflächen, Erträge aus digitalen Vermittlungsgeschäften, und Erträge aus dem Verkauf von Daten aus Nutzerinformationen, allerdings nur mit einem geringen Steuersatz von 3 %⁴.

Personalisierte Online-Werbung spielt tatsächlich eine besondere Rolle: Mit einem weltweiten Umsatz von 204 Mrd. US-Dollar hat sie 2017 erstmals die TV-Werbung überholt.⁵ Und eine zusätzliche spezielle Besteuerung von (Online-)Werbung ist auch sachlich zu rechtfertigen (auch für Treibstoffe ist Mineralölsteuer zusätzlich zu Umsatz- und Ertragssteuern abzuführen).

¹ Standard (13.11.2018): „Vertrauenswürdigkeit könnte zur Chance für Europa werden“. Interview mit Annabelle Gawer

² Srnicek Nick (2016): Platform Capitalism, (deutsch (2018): Plattformkapitalismus)

³ Hier wird „Google“ durchgehend für den Großkonzern Alphabet, bzw. seine Teile verwendet

⁴ Europäische Kommission (21.3.2018): Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zum gemeinsamen System einer Digitalsteuer auf Erträge aus der Erbringung bestimmter digitaler Dienstleistungen, Brüssel [Richtlinienvorschlag I]

Europäische Kommission (21.3.2018): Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz, Brüssel, 21.3.2018 [Richtlinienvorschlag II]

⁵ Horizont (27. 3. 2018): Internet schubst TV vom Umsatz-Thron, Social Media zieht 2019 an Print vorbei

Fragestellung - Wird der „Wilde Westen der digitalen Plattformen“ durch eine „Digitalsteuer“ gezähmt?

Solange auf das Geschäftsmodell der Internetkonzerne zielende steuerliche Maßnahmen auf EU-Ebene nicht gesetzt werden, kann eine nationale Digitalsteuer oder eventuell in abgespeckter Form eine Verkehrssteuer auf Online-Werbung ein Schritt zu mehr Steuer-Fairness insgesamt sein, um die unfairen Strukturen bei der Steueraufbringung (ansatzweise) zu überwinden.

Dabei stellt sich die Frage, ob die Besteuerung von (Online-)Werbung alleine geeignet ist, real ein „level playing field“ herzustellen.

Wesentlich dabei ist die konkrete Implementierung einer nationalen Digitalsteuer im Sinne der vorliegenden EU-Richtlinienvorschläge bzw. einer Verkehrssteuer auf Online-Werbung. Daraus leitet sich die **Frage nach den unterschiedlichen Dimensionen der Maßnahmenmöglichkeiten auf österreichischer Ebene je nach konkreter Implementierung** ab.

Die Ausgangslage bilden die vorliegenden EU-Richtlinienvorschläge I (Digitalsteuer) und II (Digitale Betriebsstätte) auf der einen Seite sowie bisherige Ankündigungen der österreichischen Bundesregierung für konkrete nationale Maßnahmenvorschläge auf der anderen Seite.

Methodische Vorgangsweise

Im Ministerrat hieß es: „In Anlehnung an den europäischen Vorschlag soll die österreichische Digitalsteuer 3% betragen“⁶. Nach neuen Informationen soll der derzeit ins Auge gefasste Steuersatz 5 % betragen.

Damit wäre dieser Steuersatz dem Satz der Werbeabgabe entsprechend, die in Österreich schon lange auf Werbung über Plakate, in Printmedien und Rundfunk und Fernsehen eingehoben wird, dies ist auch in der derzeitigen Form keine neue Steuer, sondern de facto die – sachlogische - Einbeziehung der Online-Werbung in die Besteuerung von Werbung. Verschiedene Steuersätze für Online- und Nicht-Online-Werbung wären allerdings denkbar.

Als erste Variante, die auch in den Medien kolportiert wurde, dass der Satz für die Werbeabgabe auf 3 % gesenkt wird, und Onlinewerbung (mit Schwellenwerten) nun ebenfalls besteuert wird. Als zweite Variante wird der Fall betrachtet, bei dem die bisherige Werbeabgabe bei 5 % bleibt, und die Online-Werbung als „Digitalsteuer“ zusätzlich mit einem Satz von 5% erfasst wird. Inwiefern der Begriff „Digitalsteuer“ dann jeweils gerechtfertigt, sei zunächst dahingestellt. Als dritte Variante wird die nationale Realisierung des EU-Richtlinienvorschlag I (breite „digital service tax“) auf Österreichebene betrachtet; und viertens eine Lösung analog dem EU-Richtlinienvorschlag II (Einführung einer „digitalen Betriebsstätte“).

Damit ergeben sich **vier** zu untersuchende **Varianten**:

1. Variante **Senkung Werbeabgabe auf 3 % plus Besteuerung Online-Werbung mit 3 %**
2. Variante **5 % Besteuerung von Online-Werbung**
3. Variante **Digitalsteuer** - analog EU-Richtlinienvorschlag I
4. Variante **Digitale Betriebsstätte** - analog EU-Richtlinienvorschlag II

⁶ Bundeskanzleramt (2019): Vortrag an den Ministerrat - Digitale Konzernsteuer 11.1. 19
https://www.bundeskanzleramt.gv.at/documents/131008/1141801/41_14_mrv.pdf/9b624f67-2085-482a-92d2-77fec831f4c

- Daten in Veröffentlichungen zu Werbeausgaben und Umsatzzahlen in einschlägigen Branchenpublikationen, Firmenpublikationen und Medien weichen zum Teil in großem Ausmaß voneinander ab. Daher ist es wichtig eine plausible Konsistenz herzustellen. Für notwendige Abklärungen der Daten wurden ExpertInnenbefragungen durchgeführt. Auf Basis dieser Daten und Interviews sowie ausgewiesener Annahmen wurden auch eigene Berechnungen angestellt.

Angesichts der zu beschreibenden Probleme bei den Daten sollten die ausgewiesenen Zahlen als Richtwerte interpretiert werden.

Variante Besteuerung Online-Werbung samt Reduktion Werbeabgabe

Unter „**Digitale Konzernsteuer**“ heißt es im Vortrag an den Ministerrat vom 11.1. 19⁷: „In Anlehnung an den europäischen Vorschlag soll die österreichische Digitalsteuer 3% betragen. Sie soll für Umsätze im Bereich der Online-Werbung gelten. In Zukunft soll beispielsweise Suchmaschinenwerbung damit der neuen Digitalsteuer unterliegen. Sie soll zudem nur für Konzerne mit einem weltweiten Umsatz von zumindest 750 Mio. Euro anwendbar sein (ausgenommen sind Umsätze aufgrund gesetzlicher Verpflichtung). Als zusätzliche Voraussetzung müssen mindestens 10 Mio. Euro Umsatz in Österreich erzielt werden.“

Die damit vorgezeichneten Eckpunkte zur Besteuerung von Online-Werbung mit drei Prozent bei einem Umsatz von Unternehmen über zehn Millionen in Österreich **UND** über 750 Mio. global lassen zwar Details offen, allerdings kann die Dimension des dadurch bewirkten Aufkommens in etwa abgeschätzt werden. Dies soll im Folgenden gemacht werden.

Zunächst soll festgehalten werden, dass die Online-Werbung 2018 einen Anteil von 14 % an den Gesamtwerbeausgaben von in etwa 5,9 Mrd € umfasste, wobei das Online-Werbe-Segment allerdings hohe Wachstumsraten aufweist.⁸ Allerdings weisen Daten zu Werbeausgaben beträchtliche Unschärfen auf, zunächst weil sie auf Befragungen beruhen, die hochgerechnet werden. Dazu kommt, dass aus Medienbeobachtungen auf Basis von Bruttotarifen Rabatte, und damit tatsächliche Kosten, meist nicht berücksichtigt werden, und schließlich werden Werbestatistiken (in Österreich) von Werbeunternehmen zusammengestellt, und dabei ist zu konstatieren, dass diese Statistiken selbst teilweise wieder Werbecharakter haben.

Nun gibt es in Österreich im wesentlichen zwei Quellen für Daten zur Werbung, und insbesondere zur Onlinewerbung: IAB (Momentum) und Focus. Beide Datenangaben beruhen auf hochgerechneten Interviews (siehe Tabelle 1 und Tabelle 2).

Beim Vergleich der Daten ist das zunächst paradoxe Resultat festzuhalten, dass IAB (Momentum) etwas höhere Beträge ausweist, obwohl es ein Nettokonzept (tatsächliche Zahlungen unter Berücksichtigung von Rabatten) anwendet, während Focus auf Bruttozahlen abstellt (auf Tarifen beruhend, nicht tatsächliche Zahlungen mit Rabatten). Allerdings dürfte die Schere zwischen Brutto- und Nettozahlen im Online-Bereich wesentlich geringer sein, als im Print und Privat-TV-Bereich.

⁷ Bundeskanzleramt (11.1. 2019): Vortrag an den Ministerrat - Digitale Konzernsteuer https://www.bundeskanzleramt.gv.at/documents/131008/1141801/41_14_mrv.pdf/9b624f67-2085-482a-92d2-77feca831f4c

⁸ <https://de.statista.com/themen/2095/marketing-in-oesterreich/>

IAB (Momentum) ist selbst im Onlinesektor tätig, dürfte mehr Zugang zu Online-Werbe-Daten haben, und setzt im Vergleich die Ausgaben für Online-Werbung etwas höher an.

Tabelle 1

| Online-Werbung Österreich 2017, 2018, 2019 (IAB-MOMENTUM) | | | | | | |
|--|-------------------------|--------|--------------|-------------|----------|--------|
| | Nettowerbewert in Mio € | | | | Wachstum | Anteil |
| | 2017 | 2018 | 2018 | 2019 | 2018 | 2018 |
| | | Progn. | | Progn. | | |
| Klassische Online-Werbung | 242,3 | 269,2 | 262,7 | 277,9 | 8,4% | 41,2% |
| Social Media Marketing | 47 | 56,6 | 66,3 | 73,6 | 41,1% | 10,4% |
| Suchwortvermarktung | 192,6 | 199,8 | 200,8 | 205 | 4,3% | 31,5% |
| Affiliate-Marketing | 5,8 | 6,6 | 5,8 | 6,6 | 0,0% | 0,9% |
| Gelbe Seiten-Rubrikenmärkte | 123,9 | 129 | 102,1 | 104 | -17,6% | 16,0% |
| Total | 611,6 | 661,2 | 637,7 | 667,1 | 4,3% | 100,0% |

Zusammengefasst nach: MOMENTUM Spendingstudie 2017 und Prognose 2018,
und MOMENTUM Spendingstudie 2018 und Prognose 2019
<https://www.iab-austria.at/werbespendings-prognose/>
www.leadersnet.at/news/35907.werbespendings-onlinewerbung-legt-auch-2019-weiter-zu.html

Tabelle 2

| Online-Werbung Österreich 2018 (FOCUS) | | |
|---|-----------------------|----------|
| | Werbewert in Mio € | Anteil % |
| Klassische Online-Werbung | 250 | 41,6 |
| Social Media Marketing | 70 | 11,6 |
| Suchwortvermarktung | 140 | 23,3 |
| Mobile Marketing | 63 | 10,5 |
| Video Marketing | 79 | 13,1 |
| Gesamt | 602 | 100 |

Dargestellt nach: FOCUS Werbebilanz 2018, nach Slide 3 und Slide 8.
https://www.wko.at/branchen/informationconsulting/werbung-marktkommunikation/Werbebilanz-und-Werbeprognoese_Focus2019_2018.pdf

Beide Quellen haben eine zum Teil unterschiedliche Systematik. Die „klassische Online-Werbung“ (in beiden Quellen) umfasst Bannerwerbung und dergleichen; hier sind KMUs sehr stark vertreten. Durch die hohen Grenzwerte werden diese nur minimal der Online-Werbebesteuerung unterworfen werden. Dasselbe gilt weitgehend auch für Affiliate- und Rubrikenmärkte, wenngleich hier die zunehmende Werbung auf Amazon nicht berücksichtigt würde. Social Media und Suchwortmarketing sind zwar wiederum nicht 100% Facebook bzw. Google zuzuordnen, aber weitgehend. Auch bei Video-Marketing ist Google über Youtube stark vertreten.

Daten-Zusammenführungen aus beiden Quellen zeigen eine gewisse Konvergenz⁹. Bei Berücksichtigung der unterschiedlichen Systematik sind die Abweichungen der Angaben für Onlinewerbung insgesamt nicht sehr groß. Aus den Tabellen 1 und 2 jeweils zusammengefasste Daten zeigen die Dimensionen der Online-Werbung 2018 auf:

Nicht alle Online-Werbung unter Social Media, Suchwortmarketing sind Google und Facebook zuzuordnen, aber es kann realistisch angenommen werden, dass es um die 95 % sind; auch bei Video- und Mobile Marketing ist Online-Werbung von großen Digitalkonzernen enthalten, allerdings ist hier die Dominanz nicht so groß. Es wird (großzügig) ein Hälfte-Wert angenommen.

IAB-MOMENTUM

Online-Werbung Österreich 2018 insgesamt: 637,7 Mio €;
 Social Media (ist vor allem Facebook): 66,3 Mio €;
 Suchwortmarketing (ist vor allem Google bzw. Alphabet): 200,8 Mio €;
 Social Media- und Suchwortmarketing zusammen: 267,1 Mio €, davon 95 %: **253,5 Mio €**,
 Hier kommt Online-Werbung bei großen Digitalkonzernen zu einem geringen Teil auch in anderen Kategorien vor. Daher ist dieser Wert etwas zu vergrößern.

FOCUS

Online-Werbung Österreich 2018 insgesamt: 602 Mio €
 Social Media (ist vor allem Facebook): 70 Mio €;
 Suchwortmarketing (ist vor allem Google bzw. Alphabet): 140 Mio €;
 Video-Marketing: 79 Mio €
 Social Media- und Suchwortmarketing zusammen: 210 Mio €, davon 95 %: 199 Mio €,
 Social Media- und Suchwortmarketing, + jeweils ½ von Video- und Mobile Marketing:
270 Mio €

Damit sind die grob kalkulierten Werte nach IAB-MOMENTUM, die wie angeführt etwas zu vergrößern sind, den grob kalkulierten Werten nach FOCUS ähnlich.

Dies wird noch durch folgende Berechnungen unterstützt: Im Dezember 2017 gab es global ca. 4,159 Milliarden Internetnutzer, wovon sich 7,695 Millionen in Österreich befanden¹⁰. Das ergibt einen Österreichanteil von 0,185 %. Facebooknutzer gab es danach in Österreich 3,7 Mio, von 2,119 Mrd weltweit. Das ergibt einen Österreichanteil von 0,175 %. Wird der globale Werbeumsatz von Facebook (55 Mrd \$) und Google (116,2 Mrd \$)¹¹ nach den berechneten Österreichanteilen der Internetuser bzw. Facebooknutzer aufgeteilt, ergeben sich für Österreich **282 bzw. 266 Millionen €** zusammengefasster Werbeumsatz von Facebook und Google für Österreich.

In keiner Kalkulation ist es sehr wahrscheinlich, dass derzeit wesentlich mehr als 300 Mio € von der Online-Werbebesteuerung unter den genannten Umsatzgrenzen betroffen wären. Eine abschließende Schätzung ist angesichts der erwähnten Unschärfen der Ausgangsdaten kaum möglich und würde auch auf das Steueraufkommen keine gravierenden Effekte haben.

⁹ ÖWA (2018): Werbebilanz 2017 analysiert erstmals österreichischen Digital-Werbemarkt <http://www.oewa.at/news/100>

IAB (2018): Werbebilanz 2017 <https://www.iab-austria.at/wp-content/uploads/2018/01/FOCUS-Werbebilanz-IAB-2017.pdf>

¹⁰ www.internetworldstats.com,

¹¹ Standard 6.2. 2019

Wobei nähere mögliche Spezifizierungen (etwa Freibeträge) im Gesetzesentwurf zusätzliche Modifikationen ergeben werden. Somit werden auch bei einer konservativeren Sicht und bei einer absehbaren Fortsetzung der überdurchschnittlichen Zunahme¹² der Online-Werbung für 2020 unter den Eckpunkten der Ankündigungen für Maßnahmen **kaum mehr als 330 Mio € der Online-Werbebesteuerung unterzogen, was bei einem Abgabensatz von 3 % ca. 10 Mio € zusätzliches Steueraufkommen ergibt.**

Dies ist eine sehr überschaubare Dimension für eine „Digitale Konzernsteuer“, zumal der Ausgang der Diskussion für die Besteuerung von großen Digitalkonzernen war, dass diese in Europa auch relevant Körperschaftssteuer zahlen sollen wie andere Unternehmen auch, und dann im Vergleich dazu ganz andere Aufkommensdimensionen anzutreffen wären.

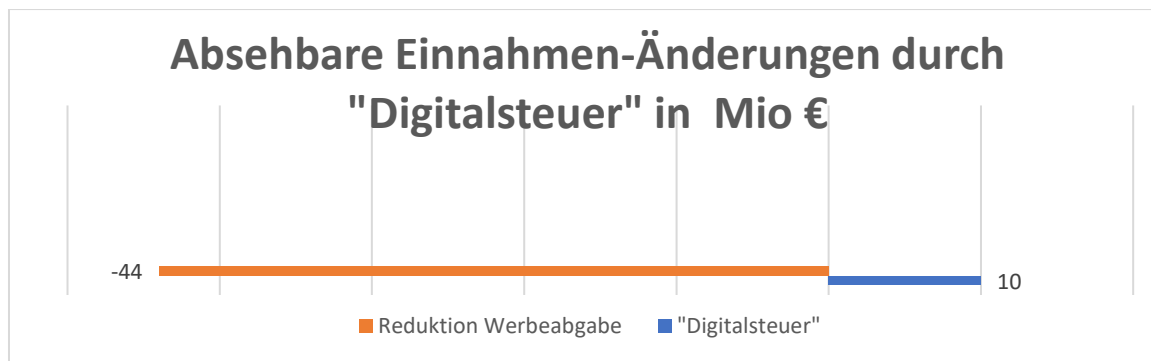
Dazu kommt: Zwar sind die geplanten Grundlagen für eine steuerliche Erfassung der Online-Werbung auch für Firmen ohne Firmensitz in Österreich stringent; aber trotzdem ist nicht absehbar, **wann** Facebook und Google - bei einem gemeinsamen Gewinn von - ca. **52 Milliarden \$** (2018) - nun tatsächlich die **10 Millionen €** zahlen werden, da dies jedenfalls einem starken globalstrategischen Firmenkalkül unterliegt.

Nun wurde aber gleichzeitig eine andere Änderung diskutiert (wenngleich diese im Vortrag an den Ministerrat vom 11.1. 19¹³ nicht inkludiert war):

Den langjährigen Forderungen österreichischer Medienunternehmen entgegenkommend, wurde von Regierungsvertretern seit längerem in den Raum gestellt, gleichzeitig mit der Besteuerung der Online-Werbung den Steuersatz für die Werbeabgabe von 5 % auf 3 % zu senken. Das würde – es ist eine einfache Rechnung - eine 40%ige **Reduktion der bisherigen Einnahmen bei der Werbeabgabe** von zuletzt 110 Mio € (2017) zur Folge haben. Absolut wird diese Reduktion etwa **44 Mio €** betragen.

¹² Die von IAB-MOMENTUM für 2018 angegebene Wachstumsrate für Social Media Marketing von 41,1 % dürfte ein Ausreißer sein, denn für 2017 wurden noch 21% Zuwachs angegeben. Die von IAB-MOMENTUM für 2018 angegebene Wachstumsrate für Suchwortmarketing. Auch die von FOCUS für 2018 angegebene Wachstumsrate für Social Media Marketing von 11,6 % ist weit niedriger. Dazu kommt, dass die Wachstumsraten beim Suchwortmarketing, welches vom Volumen der gesamten Online-Werbung etwa zwei Drittel umfasst, deutlich niedriger sind.

¹³ Bundeskanzleramt (11.1. 2019): Vortrag an den Ministerrat - Digitale Konzernsteuer https://www.bundeskanzleramt.gv.at/documents/131008/1141801/41_14_mrv.pdf/9b624f67-2085-482a-92d2-77feca831f4c

Grafik 1

Wenn die **zusätzlichen Einnahmen** von großen Internetfirmen, so Google und Facebook unmittelbar zahlungswillig sind, **etwa 10 Mio €** betragen (siehe oben), würde sich damit **insgesamt eine Aufkommensänderung (+ 10 Mio – 44 Mio €) von minus 34 Mio €** ergeben (Grafik 1).

In Ergänzung zur Digitalsteuer hat die Bundesregierung auch ein „Digitalpaket“ bzw. ein „Digital-Besteuerungspaket“¹⁴ in den Raum gestellt, dessen Maßnahmen mit einer „Digitalsteuer“ in welcher Form auch immer allerdings nichts zu tun haben:

Konkret soll durch neue **Meldepflichten für Online-Vermittlungs-Plattformen** wie z. B. Airbnb die Steuerehrlichkeit der österreichischen Plattformnutzer besser kontrolliert werden können. Die zweite Maßnahme betrifft die Umsatzsteuer. Da bisher für Paketlieferungen aus EU-Drittstaaten erst dann **Umsatzsteuer** anfällt, wenn der Warenwert 22 Euro übersteigt, und hier viele Pakete, die (vor allem aus China) - entsprechend Stichproben - falsch deklariert sind, um die Umsatzsteuer zu umgehen, wurde von der EU verfügt, dass diese derzeit geltende Umsatzsteuerbefreiung für Einfuhren von geringem Wert (22 Euro) von den Mitgliedstaaten aufzuheben ist. Zusätzlich sollen Online-Plattformen für Zwecke der Umsatzsteuer bei grenzüberschreitenden Lieferungen aus Drittstaaten an Private im Zweifel als Lieferanten gelten. Mit diesen Maßnahmen setzt die Bundesregierung die Beschlüsse auf EU-Ebene in nationales Recht um.

- Wenn nun vor allem chinesische Lieferanten bei Einfuhren von geringem Wert auch Umsatzsteuer abführen, und Airbnb-Vermieter Ortstaxe und andere Steuern begleichen, so ist dies absolut zweckmäßig; eine allfällige Aufrechnung mit den angeführten Maßnahmen bezüglich Werbeabgabe bzw. „Digitalsteuer“ kann aber nicht nachvollzogen werden.

Variante 5-%-Steuer auf Online-Werbung

Gemäß jüngsten Medienberichten¹⁵ plant die Bundesregierung (entgegen dem MRV vom 10. Jänner) eine „Digitalsteuer“ auf Online-Werbung mit einem Steuersatz von 5%. Damit würde

¹⁴ Bundeskanzleramt Vortrag an den Ministerrat - Digitale Konzernsteuer 11.1. 19

¹⁵ <https://derstandard.at/2000100724212/Loeger-plant-Digitalsteuer-von-fuenf-Prozent-fuer-Google-und-Co>

Online-Werbung in gleicher Höhe wie andere Werbeeinnahmen besteuert. Die Frage einer Reduktion des Steuersatzes der bestehenden Werbeabgabe würde sich damit nicht stellen.

Auf Basis der oben dargestellten Daten kann – unter der Annahme, dass auch die im Ministerratsvortrag kolportierten Umsatzgrenzen gleichbleiben – eine Schätzung für eine 5%-Steuer auf Online-Werbung vorgenommen werden. **Bei einer Bemessungsgrundlage von 330 Mio €, würde ein Steuersatz von 5% Mehreinnahmen von ca. 15 Mio € pro Jahr bedeuten.**

In diesem Zusammenhang soll auch auf die **rechtlichen Probleme** im Zusammenhang mit den sehr hoch angesetzten Schwellwerten eingegangen werden (weltweiter Umsatz von zumindest 750 Mio. Euro und 10 Mio. Euro Umsatz in Österreich¹⁶).

Die Tatsache, dass diese Freigrenzen so hoch angesetzt sind, dass de facto Google und Facebook, bzw. große nicht-österreichische Firmen erfasst werden, könnte rechtliche Folgen hinsichtlich Anfechtung bezüglich Diskriminierung haben.

- 2014 beanspruchte die EU-Kommission in Ungarn erfolgreich die Einführung der Werbeabgabe mit sehr hohen Freigrenzen mit der Begründung von ungerechtfertigten Wettbewerbsverzerrungen. Das Gesetz ist derzeit grundsätzlich erst ab ca. 320.000 € Werbeerlösen jährlich wirksam (ursprünglich lag diese Grenze sogar etwa fünfmal so hoch). Dabei wurde allerdings ursprünglich gar nicht auf Google und andere globale Internetkonzerne gezielt, - sie wurden zunächst gar nicht erfasst - sondern auf eine ausländische TV-Gruppe. Inzwischen wurden mehrere Änderungen des Gesetzes notwendig. Dadurch und infolge einer von Anfang an komplizierten Grundkonstruktion wurden in Ungarn bis dato im Ergebnis auch kaum nennenswerte Einnahmen aus der Werbesteuer erzielt,¹⁷ wobei allerdings nicht klar ist, ob dies überhaupt der Hauptzweck des Gesetzes war.
- In diesem Zusammenhang soll kurz auch auf die **bemerkenswerte Konstanz des Aufkommens bei der Werbeabgabe** bei rund 100 Mio € seit fast 20 Jahren hingewiesen werden, während die Werbung wesentlich zugenommen hat: „Der Brutto-Werbeaufwand in Österreich belief sich im Jahr 2017 auf rund 5,5 Milliarden Euro. Damit hat er sich von 2000 bis 2017 mehr als verdoppelt“¹⁸ (2000 lag dieser Wert bei ca. 2,0 Mrd €, 2018 bei 5,9 Mrd €.) Ein Grund dafür ist sicherlich die Verschiebung zur bisher nicht besteuerten Online-Werbung. Allerdings kann dieser Effekt nur eine Teilerklärung sein, denn bei einem Online-Werbe-Anteil von derzeit 14 %, kann dadurch nur zu einem geringen Teil zur Erklärung beigetragen werden. Auch das „Bruttokonzept“ kann nur beschränkt beitragen, denn schon vor zwanzig Jahren wurden Rabatte bei Werbeaufträgen gegeben; wenn auch die Rabatte insgesamt - im Printbereich und im Privat-TV-Bereich - zugenommen haben, können sie auch das Ausmaß nur teilweise erklären. Somit dürfte ein weiterer Grund darin liegen – und diese Vermutung wurde von Praktikern der Finanzverwaltung geäußert -, dass schon seit vielen Jahren nur in bescheidenem Ausmaß der Vollzug der Werbeabgabe nachgeprüft wird, und das Gesetz insofern nicht nachgeschärft worden ist, als Ausweichgeschäfte etwa über Promotion explizit auch einzubeziehen wären.

¹⁶ Bundeskanzleramt (11.1. 2019): Vortrag an den Ministerrat - Digitale Konzernsteuer

¹⁷ OECD (2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. S. 141 <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>

¹⁸ <https://de.statista.com/themen/2095/marketing-in-oesterreich/>

Jedenfalls ist Medienunternehmen, die seit jeher die Abschaffung der Werbeabgabe fordern, insofern durchaus in diesem Sinn schon bisher entgegengekommen worden, weil im Effekt eben das Abgabevolumen durch die Werbeabgabe über fast zwanzig Jahre nominell fast gleich blieb, und real damit signifikant zurückging. Jedenfalls ist dies ein Argument, das eine Senkung des allgemeinen Satzes bei der Werbeabgabe nicht unterstützt.

Variante Digitalsteuer - analog EU-Richtlinienvorschlag I

Aus Sicht der EU-Richtlinienvorschläge I und II der Europäischen Kommission fallen bei digitalen Leistungen der Ort der Besteuerung und der Ort der Wertschöpfung derzeit auseinander, da sich der Beitrag der Nutzer digitaler Schnittstellen zur Wertschöpfung der Besteuerung entzieht.

Der EU-Richtlinienvorschlag I ist als Übergang bis zu einer systematischeren Lösung (EU-Richtlinienvorschlag II) konzipiert und zielt auf Online-Werbung, die Bereitstellung von Online-Marktplätzen und den Verkauf von Nutzerdaten.¹⁹

Wenngleich die Spezifizierung in mancherlei Hinsicht offen ist, kann eine Dimension des Aufkommens einer Besteuerung nach dem Prinzip der Digitalsteuer (EU-Richtlinienvorschlag I) für Österreich grob abgeschätzt werden, da es dazu schon zwei Schätzungen gibt.

Aus Sicht von Österreich wäre eine europäische Lösung zu bevorzugen. Als second best option gibt es mit dem Instrument der verstärkten Zusammenarbeit aber auch nach dem Scheitern einer europaweiten Digitalsteuer die Möglichkeit einer EU-weiten Koordination, z. B. mit Frankreich, Italien und Spanien, die mit 01.01.2020 den Vorschlag der EU-Kommission umsetzen werden.

Konkret liegen Schätzungen für das Aufkommen einer Digitalsteuer (nach dem EU-Richtlinienvorschlag I) für die EU-Ebene bzw. für nationale Ebenen aus dem EU-Evaluierungsprozess bzw. aus einer Studie des Ifo Instituts München vor.

Die Schätzungen des Digitalsteueraufkommens für die EU und einzelne Länder folgten dabei einerseits Top-down-Ansätzen wie auch einem Bottom-up-Ansatz - basierend auf Mikrodaten aus der Orbis-Unternehmensdatenbank. (Diese Datenbank enthält global Informationen zu mehr als 220 Millionen börsennotierten und privaten Unternehmen, Finanzinstituten und Versicherern.)²⁰ Ebenso wurden Geschäftsberichte der umsatzstärksten Unternehmen einschlägiger Branchen ausgewertet.

Nach den Vorschlägen der Europäische Kommission sollen zur Begrenzung der Doppelbesteuerung wie im Fall spezifischer Verbrauchsteuern die Möglichkeit geschaffen werden, die gezahlte Digitalsteuer von der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer

¹⁹ Europäische Kommission (21.3.2018): Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zum gemeinsamen System einer Digitalsteuer auf Erträge aus der Erbringung bestimmter digitaler Dienstleistungen, Brüssel [Richtlinienvorschlag I]

²⁰ Ifo (2018): Die Besteuerung der Digitalwirtschaft Zu den ökonomischen und fiskalischen Auswirkungen der EU-Digitalsteuer. -Studie im Auftrag der IHK für München und Oberbayern. S. 21

abzuziehen.²¹ Je nach konkreten Abzugsmöglichkeiten ergeben sich verschiedene Ausprägungen bei den Schätzungen.

Die Brutto- und Nettoaufkommensschätzungen des Ifo für eine Digitalsteuer²² in Österreich im Rahmen einer EU-weiten Lösung betragen je nach Abzugsregime:

94,7 Mio. € (kein Abzugsmöglichkeiten),
79,3 Mio. € (mittlere Abzugsmöglichkeiten) und
69,0 Mio. € (höhere Abzugsmöglichkeiten)

Damit liegt die (vorsichtigeren) Schätzung eines Digitalsteueraufkommens durch das Ifo - mit der Version ohne Abzugsmöglichkeiten - etwa 20 % unterhalb der Schätzung der Europäischen Kommission,²³ die für Österreich – umgelegt über den BIP-Anteil - ein Aufkommen in der Größenordnung von **120 Mio €** anzeigen würde²⁴.

Da bei einer isolierten Vorgangsweise nicht zu unterschätzende Implementationsprobleme jedenfalls in den ersten Jahren auftreten, soll hier konservativ von einem geringeren Wert ausgegangen werden: Etwa 50 % unter der Schätzung der EU-Kommission und etwa 20% unter der (höheren) Version des Ifo, bzw. entsprechend dem mittleren Ifo-Wert (mit mittleren Abzugsmöglichkeiten): Somit wird hier eine grobe Dimension von **80 Mio €** angegeben.

Variante Digitale Betriebsstätte - analog EU-Richtlinienvorschlag II

Wie angeführt strebt der EU-Richtlinienvorschlag II den Übergang zu einer systematischeren Lösung an, deren Kern die Konstruktion einer „digitalen Betriebsstätte“ darstellt. Danach sollen nach einem Grundsatz eines „digitalen Footprints“ oder einer „digitalen Präsenz“ Steuern prinzipiell dort gezahlt werden, wo der Umsatz erwirtschaftet wird.

Im Artikel 5 (1) des Vorschlags heißt es:²⁵ „Gewinne, die einer signifikanten digitalen Präsenz in einem Mitgliedstaat zuzuordnen sind oder im Zusammenhang mit ihr stehen, unterliegen nur in diesem Mitgliedstaat der Körperschaftsteuer“. Weiters heißt es im Artikel 5 (5): „Zu den wirtschaftlich signifikanten Tätigkeiten, die die signifikante digitale Präsenz über eine digitale Schnittstelle ausübt, zählen unter anderem folgende Tätigkeiten:

- a) Erhebung, Speicherung, Verarbeitung, Analyse, Bereitstellung und Verkauf von Daten auf Nutzerebene;
- b) Erhebung, Speicherung, Verarbeitung und Anzeige nutzergenerierter Inhalte;

²¹ Ifo (2018): Die Besteuerung der Digitalwirtschaft Zu den ökonomischen und fiskalischen Auswirkungen der EU-Digitalsteuer. -Studie im Auftrag der IHK für München und Oberbayern. S.11

²² Ifo (2018): Die Besteuerung der Digitalwirtschaft Zu den ökonomischen und fiskalischen Auswirkungen der EU-Digitalsteuer. -Studie im Auftrag der IHK für München und Oberbayern. S. 27

²³ Ifo (2018): Die Besteuerung der Digitalwirtschaft Zu den ökonomischen und fiskalischen Auswirkungen der EU-Digitalsteuer. -Studie im Auftrag der IHK für München und Oberbayern. S.24

²⁴ European Commission (21.3.2018) Impact assessment accompanying the document proposal for a council directive on a common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services and proposal for a council directive on a common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services. 21 March 2018, SWD(2018) 82 final, Brüssel.

²⁵ Europäische Kommission (21.3.2018): Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz, Brüssel, 21.3.2018 [Richtlinienvorschlag II]

- c) Verkauf von Online-Werbeflächen;
- d) Bereitstellung von Inhalten Dritter über einen digitalen Marktplatz;....“

Die **weiteren Definitionen** der digitalen Dienste im EU-Richtlinienvorschlag II bzw. in dessen Annex sind sehr umfangreich, und auch aufzählend. **Siehe Anhang.**

Es ist ersichtlich, dass neben Online-Werbung etwa auch Software-Downloading, Cloud Computing, Film-Download und Streaming, diverse Vermittlungsdienste und Datenverkauf inkludiert sind.

De facto sind diese Dienste bisher weder in Österreich, noch sonst wo in Europa einer relevanten Gewinnbesteuerung unterworfen. Wichtig ist, dass diese Sektoren schnell wachsen. Erwähnt soll werden, dass Digitalwirtschaft hier keinesfalls identisch mit der ICT-Branche ist.

Zweifellos wäre eine isolierte nationale Umsetzung sehr schwierig, insbesondere für ein kleines Land, wenngleich einzelne Länder weltweit diesen Weg schon gehen²⁶. Im Folgenden werden eben nur Dimensionen angedeutet.

Bei einer groben Abschätzung sind zunächst große Unwägbarkeiten infolge fehlender Spezifizierung einer Steuer, etwa bei der konkreten Ausgestaltung von Schwellwerten, anzutreffen. (Z. B. abhängig von eventuellen Steuerabsetzbeiträgen).

Vorschläge für Schwellwerte sind 7.000.000 € Erlöse, 100.000 User oder 3.000 Geschäftsverträge für digitale Dienste.

Entsprechend der ausführlichen Aufzählung der zu erfassenden digitalen Dienste wäre eine Bottom-up-Berechnung höchst anspruchsvoll und wurde in der Literatur auch nicht angetroffen.

Wichtig ist der Grundsatz, dass die Besteuerung im nationalen KÖSt-Steuerregime erfolgen soll. Dies erleichtert die Abschätzung einer ganz groben Dimension des Aufkommens.

Das **Körperschaftsteueraufkommen im Jahr 2018 betrug in Österreich 9,16 Milliarden Euro**²⁷. Das sind etwa 5 % des gesamten Steueraufkommens.

Entsprechend Analysen der UNCTAD und anderer Studien²⁸ beträgt der **Anteil der Digitalwirtschaft am BIP ca. 5 %**. Bei der plausiblen Annahme, dass die Digitalwirtschaft bisher in Österreich zu einem großen Teil keiner relevanten Gewinnbesteuerung unterlag, weil diese Dienste (siehe Definitionen oben und im Anhang) in der Masse von ausländischen Konzernen ohne Betriebsstätte in Österreich abgewickelt wurden, würden 2018 5 % vom **Körperschaftsteueraufkommen** 458 Mio. ausmachen.

Einerseits gibt es diverse Hinweise, dass in den großen Unternehmen der Digitalwirtschaft überdurchschnittliche Profitraten anzutreffen sind. Andererseits sind durch breite statistische Unschärfen, bisherige (geringe) Erfassungen und absehbare Implementationsprobleme

²⁶ OECD (2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>

²⁷ <http://wko.at/statistik/jahrbuch/budget-steuereinnahmen.pdf>

²⁸ UNCTAD (2017): The Top 100 Digital MNEs, Technical annex to the World Investment Report 2017, United Nations, New York and Geneva

Ifo (2018): Die Besteuerung der Digitalwirtschaft Zu den ökonomischen und fiskalischen Auswirkungen der EU-Digitalsteuer. -Studie im Auftrag der IHK für München und Oberbayern

jedenfalls in den ersten Jahren bei der Anwendung von plausiblen, aber doch neuen Grundsätzen bei der Besteuerung der Digitalwirtschaft konservativere Annahmen naheliegend: Daher wird dieser Wert um ein Drittel reduziert, sodass nach diesem Abschlag **305 Mio €** als ganz **grobe vorsichtige Evaluation einer Dimension des Aufkommens einer Besteuerung nach dem Prinzip der „digitalen Betriebsstätte“** in Österreich angegeben werden kann.

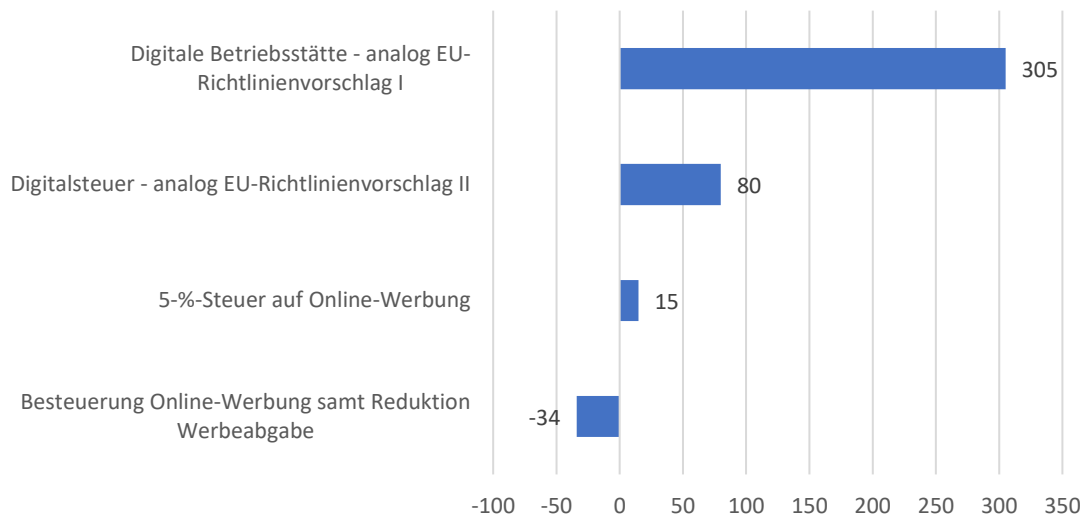
Zusammenfassung

Für die vier untersuchten Varianten einer „Digitalsteuer“ ergeben sich folgende Einnahmensänderungen in Millionen € pro Jahr in Österreich – siehe Grafik 2:

1. Variante **Senkung Werbeabgabe auf 3 % plus Besteuerung Online-Werbung mit 3 %**: minus 34 Mio €
2. Variante **5 % Besteuerung von Online-Werbung**: + 15 Mio €
3. Variante **Digitalsteuer - analog EU-Richtlinienvorschlag I**: + 80 Mio €
4. Variante **Digitale Betriebsstätte - analog EU-Richtlinienvorschlag II**: + 305 Mio €

Grafik 2

Steuerliches Mehraufkommen einer Digitalsteuer
in Millionen € pro Jahr in Österreich



Literatur

- Bundeskanzleramt (11.1. 2019): Vortrag an den Ministerrat - Digitale Konzernsteuer
https://www.bundeskanzleramt.gv.at/documents/131008/1141801/41_14_mrv.pdf/9b624f67-2085-482a-92d2-77feca831f4c
- Copenhagen Economics (2018): The Impact of an EU Digital Service Tax on German Businesses. On Behalf of Bundesverband E-Commerce und Versandhandel Deutschland E.V.
- Copenhagen Economics (2018): The Proposed EU Digital Services Tax: Effects on Welfare, Growth and Revenues. Commissioned by the Computer & Communications Industry Association (CCIA)
- Copenhagen Economics (2019): Future Taxation of Company Profits: What to Do with Intangibles? Commissioned. Commissioned by Svenskt Näringsliv
- Europäische Kommission (21.3.2018): Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zum gemeinsamen System einer Digitalsteuer auf Erträge aus der Erbringung bestimmter digitaler Dienstleistungen, Brüssel [Richtlinienvorschlag I]
- Europäische Kommission (21.3.2018): Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz, Brüssel, 21.3.2018 [Richtlinienvorschlag II]
- European Commission (2014): Commission Expert Group on Taxation of the Digital Economy Report, 28.05.2014
- European Commission (21.3.2018) Impact assessment accompanying the document proposal for a council directive on a common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services and proposal for a council directive on a common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services. 21 March 2018, SWD(2018) 82 final, Brüssel.
- European Commission (21. 3. 2018): Annexes to the Proposal for a Council Directive laying down rules relating to the corporate taxation of a significant digital presence SWD(2018) 81final} {SWD(2018) 82final
- European Commission (21.3.2018): Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE laying down rules relating to the corporate taxation of a significant digital presence. COM(2018) 147 final2018/0072 (CNS)
- European Commission (4 November 2016): State aid: Commission finds Hungarian advertisement tax in breach of EU rules. Press release. http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-3606_en.htm
- FOCUS (2019): FOCUS Werbebilanz 2018 https://www.wko.at/branchen/information-consulting/werbung-marktkommunikation/Werbebilanz-und-Werbeprognose_Focus2019_2018.pdf
- IAB (2017): MOMENTUM Spendingstudie 2017 und Prognose 2018 <https://www.iab-austria.at/wp-content/uploads/2018/03/MOMENTUM-Spendingstudie-2017-und-Prognose-2018-short.pdf>
- IAB (2018): Werbebilanz 2017 <https://www.iab-austria.at/wp-content/uploads/2018/01/FOCUS-Werbebilanz-IAB-2017.pdf>
- Ifo (2018): Die Besteuerung der Digitalwirtschaft Zu den ökonomischen und fiskalischen Auswirkungen der EU-Digitalsteuer. -Studie im Auftrag der IHK für München und Oberbayern
- IHS (2007): Eine ökonomische Analyse der Werbeabgabe
- KPMG (2018) Observations on OECD Interim Paper and EU Commission Digital Tax Proposals https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2018/08/GM-FTS-0440-Digital-Tax-report_V5.pdf

- Leadersnet (11.03.2019): Werbespendings: Onlinewerbung legt auch 2019 weiter zu
www.leadersnet.at/news/35907,werbespendings-onlinewerbung-legt-auch-2019-weiter-zu.html
- OECD/G20 (2014) OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. Action 1: 2015 Final Report
- OECD (2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>
- ÖWA (2018): Werbebilanz 2017 analysiert erstmals österreichischen Digital-Werbemarkt
<http://www.oewa.at/news/100>
- Presse 16.03.2019: Mit Gruppentherapie zur Digitalsteuer
<https://diepresse.com/home/wirtschaft/economist/5596430/Mit-Gruppentherapie-zur-Digitalsteuer>
- Schön, W. (2017). Ten Questions about why and how to tax the digitalized economy. Working Paper No. 2017-11. Max Planck Institute for Tax Law and Public Finance, München.
- Srnicek Nick (2016): Platform Capitalism, (deutsch (2018): Plattformkapitalismus)
- Thiele Clemens (2000): Werbeabgabe und Internet-Besteuerung von Online-Werbung? ÖStZ 2000
- Thiele Clemens (2000): Werbeabgabegesetz: Praxiskommentar
- UNCTAD (2017): The Top 100 Digital MNEs, Technical annex to the World Investment Report 2017, United Nations, New York and Geneva
- Verfassungsgerichtshof (12. Oktober 2017): Beschluss 2025/2016-16
- Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (September 2018):
 Stellungnahme zu den EU -Vorschlägen für eine Besteuerung der digitalen Wirtschaft.
https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Ministerium/Geschaeftsbereich/Wissenschaftlicher_Beirat/Gutachten_und_Stellungnahmen/Ausgewaehlte_Texte/2018-09-27-digitale-Wirtschaft-anl.pdf
- ZEW (2017): Effective tax rates in an enlarged European Union – Final report 2016, Project for the European Commission, TAXUD/2013/CC/12

Anhang:

Definition der digitalen Dienste im EU-Richtlinienvorschlag II

Im Richtlinienvorschlag II der Europäische Kommission vom 21.3.2018 heißt es zu digitalen Dienstleistungen, die einer Besteuerung unterzogen werden sollen im Artikel 3(5):²⁹
 „...a) die Überlassung digitaler Produkte allgemein, z.B. Software und zugehörige Änderungen oder Upgrades; b) Dienste, die in elektronischen Netzwerken eine Präsenz zu geschäftlichen oderpersönlichen Zwecken, z.B. eine Website oder eine Webpage, vermitteln oder unterstützen; c) von einem Computer automatisch generierte Dienstleistungen über das Internet oder ein ähnliches elektronisches Netz auf der Grundlage spezifischer Dateninputs des Dienstleistungsempfängers; d) die Einräumung des Rechts, gegen Entgelt eine Leistung auf einer Website, die als Online-Marktplatz fungiert, zum Kauf anzubieten, wobei die potenziellen Käufer ihr Gebot im Wege eines automatisierten Verfahrens abgeben und die Beteiligten durch eine automatische, computergenerierte E-Mail über das Zustandekommen eines Verkaufs unterrichtet werden; e) Internet-Service-Pakete mit Informationen, in denen die

²⁹ Europäische Kommission (21.3.2018): Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Festlegung von Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung einer signifikanten digitalen Präsenz, Brüssel, 21.3.2018 [Richtlinienvorschlag II]

Telekommunikationskomponente ein ergänzender oder untergeordneter Bestandteil ist, d.h. Pakete, die mehr ermöglichen als nur die Gewährung des Zugangs zum Internet und die weitere Elemente wie etwa Nachrichten, Wetterberichte, Reiseinformationen, Spielforen, Webhosting, Zugang zu Chatlines oder ähnliche Elemente umfassen; f) die in Anhang II genannten Dienstleistungen“.

[Im Anhang heißt es dazu weiter:]³⁰

„List of services referred to in Article 3(5)(f)

- (a) website hosting and webpage hosting,
- (b) automated, online and distance maintenance of programmes,
- (c) remote systems administration,
- (d) online data warehousing where specific data is stored and retrieved electronically,
- (e) online supply of on-demand disc space,
- (f) accessing or downloading software (including procurement/accountancy programmes and anti-virus software) plus updates,
- (g) software to block banner adverts showing, otherwise known as Bannerblockers,
- (h) download drivers, such as software that interfaces computers with peripheral equipment (such as printers),
- (i) online automated installation of filters on websites,
- (j) online automated installation of firewalls,
- (k) accessing or downloading desktop themes,
- (l) accessing or downloading photographic or pictorial images or screensavers,
- (m) the digitised content of books and other electronic publications,
- (n) subscription to online newspapers and journals,
- (o) weblogs and website statistics,
- (p) online news, traffic information and weather reports,
- (q) online information generated automatically by software from specific data input by the customer, such as legal and financial data, (in particular such data as continually updated stock market data, in real time),
- (r) the provision of advertising space including banner ads on a website/web page,
- (s) use of search engines and Internet directories,
- (t) accessing or downloading of music on to computers and mobile phones,
- (u) accessing or downloading of jingles, excerpts, ringtones, or other sounds,
- (v) accessing or downloading of films,
- (w) downloading of games on to computers and mobile phones,
- (x) accessing automated online games which are dependent on the Internet, or other similar electronic networks, where players are geographically remote from one another,
- (y) automated distance teaching dependent on the Internet or similar electronic network to function and the supply of which requires limited or no human intervention, including virtual classrooms, except where the internet or similar electronic network is used as a tool simply for communication between the teacher and student,
- (z) workbooks completed by pupils online and marked automatically, without human intervention.

³⁰ European Commission (21. 3. 2018): Annexes to the Proposal for a Council Directive laying down rules relating to the corporate taxation of a significant digital presence SWD(2018) 81final }
 {SWD(2018) 82final