

# Institut für Urheber- und Medienrecht

---

XV. Symposium zum Film- und  
Medienrecht am Freitag, 6. Juli 2001

# Die Koproduktion

- Gliederung:
  - Grundlagen der Besteuerung von Koproduktionen
    - Aktivierungsverbot für selbstgeschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens
    - Verrechnungsverbot für ausländische Betriebstättenverluste
  - Herstellerbegriff für Koproduktionen im Medienerlass
    - Anerkennung der Koproduktionsgesellschaft/-gemeinschaft als Hersteller
    - Anerkennung des deutschen Koproduktionspartners einer internationalen Koproduktion als Mit-Hersteller
  - Betriebstättenproblematik bei internationalen Koproduktionen
  - Fazit
  - alternative Gestaltungsmöglichkeiten

# Die Koproduktion

- steuerliche Grundlagen
  - Herstellungskosten eines Films können steuerlich sofort abgezogen – und mit sonstigen Einkünften verrechnet werden
  - Grund: Aktivierungsverbot des § 5 Abs. 2 EStG bzw. § 248 Abs. 2 HGB für
    - selbstgeschaffene
    - immaterielle Wirtschaftsgüter
    - des Anlagevermögens

# Die Koproduktion

- Unternehmen 1 wird im Jahr 01 eröffnet, EK 1 Mio.

## Eröffnungsbilanz 01

Akt.	Pass.
Bankkonto 1 Mio.	EK 1 Mio.

- Unternehmen stellt in 01 für 1 Mio. eine Maschine her

## Schlussbilanz 01

Akt.	Pass.
Maschine 1 Mio.	EK 1 Mio.

GuV 01: 1 Mio. Bestandsveränderung – 1 Mio. Aufwand = +/- 0 >  
Unternehmen zahlt keine Steuern

- im Jahr 02: 1 Mio. Erlöse durch den Einsatz der Maschine (ND 10 Jahre) > GuV 02: Erlöse 1 Mio.- Abschreibung 100.000 = 900.000, die zu versteuern sind; **zwischen 360.000 und 550.000 Steuern**

# Die Koproduktion

- Unternehmen 1 wird im Jahr 01 eröffnet, EK 1 Mio.

## Eröffnungsbilanz 01

Akt.	Pass.
Bankkonto 1 Mio.	EK 1 Mio.

- Unternehmen stellt im Rahmen einer dt. KP 01 für 1 Mio. **Film** her

## Schlussbilanz 01

Akt.	Pass.
0	EK 1 Mio.
	<u>- Jahresfehlbetrag 1 Mio.</u>
	0

GuV 01: - 1 Mio. Aufwand > Unternehmen zahlt keine Steuern

- im Jahr 02: 1 Mio. Erlöse durch den Verleih des Films  
> GuV 02: Erlöse 1 Mio.; ./.. Verlustvortrag 1 Mio.  
zu versteuerndes Einkommen 0, **Steuern 0**

# Die Koproduktion

- Problem bei internationaler Koproduktion:

handelt es sich um eine (mitunternehmerische)  
Koproduktionsgesellschaft,

> wird lt. Medienerlass i.d.R. am Sitz des  
ausländischen Koproduktionspartners eine  
Betriebstätte des deutschen Koproduktions-  
partners begründet

# Die Koproduktion

- § 2 a Abs. 1 EStG
  - bis 1998: nach § 2 a Abs. 3 EStG konnten ausländische Betriebstättenverluste in Deutschland steuerlich mit hier erzielten Gewinnen verrechnet werden
  - seit 1999: § 2 a Abs.3 EStG gestrichen > nach § 2 a Abs. 1 EStG können ausländische Betriebstättenverluste nur noch mit Einkünften aus dem gleichen Land und der gleichen Art verrechnet werden

# Die Koproduktion

- Effekt zunächst: nur zeitliche Verschiebung der steuerlichen Verwertung des Betriebstättenverlustes in Gestalt der Herstellungskosten für den Film; Verluste gehen nicht verloren, sondern werden in die Folgejahre vorgetragen
  - Problem: wenn Betriebstätte später (=in der Verwertungsphase) aufgelöst wird, was i.d.R. der Fall ist
    - > Verlust kann u.U. endgültig nicht mehr geltend gemacht werden, wenn keine gegenlaufenden Gewinne aus dem gleichen Land und der gleichen Art generiert werden können;
- wirtsch. Schaden im Beispiel: bis zu € 5,5 – 6 Mio.

# Die Koproduktion

- Vermeidung dieses Ergebnisses im Rahmen der Koproduktion:
  - selbstgeschaffenes immaterielles WG des AV und
  - keine ausländische Betriebstätte
  
- „selbstgeschaffen“ (+), wenn Anerkennung als „Hersteller“

# Die Koproduktion

- unter welchen Voraussetzungen wird Ko-  
produzent vom Medienerlass als Hersteller  
anerkannt ?
  - Koproduktionsgesellschaft/-gemeinschaft  
selbst muss „Hersteller“ sein
  - jeder Koproduzent muss als  
„Mithersteller“ anerkannt werden

# Die Koproduktion

- >Koproduktionsgesellschaft/-gemeinschaft selbst muss Hersteller sein
- wird Film von einem „ausführenden“ Koproduzent im Rahmen der Koproduktion selbst hergestellt, (+)
  - wird Film von Dienstleister hergestellt, wohl (+) wenn
    - alle Rechte zur Herstellung und Auswertung stehen KPG zu
    - während der Produktion begründete Rechte werden KPG eingeräumt
    - alle Maßnahmen der Filmproduktion unterliegen Entscheidung durch die KPG (tatsächliche Verhältnisse maßgebend)
    - KPG muss auch faktisch Weisungen erteilen können
    - Dienstleister erhält fest vereinbartes Honorar und Ersatz der Aufwendungen
    - bei Risikoversicherung ist KPG Versicherungsnehmer
    - hat Produktion schon begonnen, müssen der KPG wesentliche Einflußmöglichkeiten verbleiben
    - wenn Dienstleister Gesellschafter eines Koproduktionspartners: Vereinbarungen wie zwischen fremden Dritten

# Die Koproduktion

- Fonds (=deutscher Koproduktionspartner) muss „Mithersteller“ sein;

Voraussetzung hierfür lt. Medienerlass: es liegt eine

- Koproduktionsgesellschaft (Mitunternehmerschaft)

oder eine

- Koproduktionsgemeinschaft (keine Mitunternehmerschaft, sondern Hilfsgesellschaft)

vor, in deren Rahmen der Film hergestellt wird

# Koproduktion

Koproduktions-  
gesellschaft

zivilrechtlich:  
GbR

steuerrechtlich:  
Mitunternehmerschaft

Koproduktions-  
gemeinschaft

zivilrechtlich:  
Bruchteilsgemeinschaft  
(?)

steuerrechtlich:  
keine  
Mitunternehmerschaft

# Die Koproduktion

- Anerkennung als Mit-Hersteller im Rahmen einer **Koproduktionsgesellschaft** (=Mitunternehmerschaft)
  - Beteiligte bestimmen die Produktion im Rahmen der der Koproduktions-GbR gemeinsam (MU-Initiative)
  - Koproduktionspartner tragen das Produktions- und Auswertungsrisiko gemeinsam (MU-Risiko)
  - entsprechende Verträge werden im Namen der GbR abgeschlossen
- wird die Auswertung von jedem einzelnen Koproduzenten jeweils für besondere Rechte vorgenommen
  - > Mitunternehmerschaft auf Produktionsphase beschränkt

# Die Koproduktion

- Bildung einer **Koproduktionsgemeinschaft** (= keine Mitunternehmerschaft, kein Betriebsstättenproblem)
  1. Koproduktionsgemeinschaft erbringt nach objektiv nachprüfbareren Kriterien lediglich kostendeckend Leistungen für die beteiligten Koproduzenten
  2. der Koproduktionsgemeinschaft als solcher verbleiben nach Beendigung der Filmherstellung keinerlei Verwertungsrechte

# Die Koproduktion

1. Ko.gem. erbringt nach objektiv nachprüfbaren Kriterien lediglich kostendeckend Leistungen für die beteiligten Koproduzenten
  - keine eigene Gewinnerzielungsabsicht
  - BMF-Schreiben vom 30.12.1999 zu „Grundsätzen für die Prüfung der Einkünfteabgrenzung durch Umlageverträge zwischen international verbundenen Unternehmen“ dürfte auf verbundene Unternehmen zur Anwendung kommen;

# Die Koproduktion

- BMF-Schreiben vom 30.12.1999 (BStBl. 1999 I, 1122):
  - Umlagevertrag muss schriftlich abgeschlossen werden
  - und u.a. folgende Mindestanforderungen enthalten:
    - genaue Beschreibung der vertragsgegenständl. Leistungen
    - Ermittlung der umzulegenden Aufwendungen und der Methode der Aufwandserfassung
    - Ermittlung des Nutzens, den die Teilnehmer erwarten
    - Beschreibung, wie der Wert der Leistungsbeiträge der Poolmitglieder ermittelt und im Pool verrechnet wird
    - Art und Umfang der Rechnungskontrolle
    - Bestimmung über die Anpassung an veränderte Verhältnisse

# Die Koproduktion

2. der Koproduktionsgemeinschaft als solcher verbleiben nach Beendigung der Filmherstellung keinerlei Verwertungsrechte
- Aufteilung der Auswertungsrechte
    - bei territorialer Aufteilung (bspw. USA / Europa): getrennte Verwertung wohl (+)
    - bei prozentualer Aufteilung (bspw. 70% / 30%): streitig, ob getrennte Verwertung vorliegt; wohl (-)
  - Beauftragung desselben Verwertungsunternehmens: unschädlich
  - ergänzende Vereinbarungen zum Ausgleich zwischen Ko.Partnern auf schuldrechtlicher Basis: schädlich

# Die Koproduktion

- Anerkennung des Fonds als Mithersteller im Rahmen der Koproduktionsgemeinschaft :
  1. Mitwirkung oder zumindest Mitbestimmung bei den für die Filmherstellung wesentlichen Tätigkeiten auf den Gebieten
    - Organisation,
    - Durchführung,
    - Finanzierung und
    - rechtlichen Maßnahmen

# Die Koproduktion

- Anerkennung des Fonds als Mithersteller im Rahmen der Koproduktionsgemeinschaft :

2. Verträge müssen gewährleisten, dass alle zur Herstellung und Auswertung erforderlichen Rechte der Koproduktionsgemeinschaft zustehen

entstehen Rechte erst während der Produktion

> müssen der Koproduktionsgemeinschaft in vollem Umfang eingeräumt werden

spätere Weitergabe der Verwertungsrechte führt nicht zum Verlust der Mitherstellereigenschaft

# Die Koproduktion

- Anerkennung des Fonds als Mithersteller im Rahmen der Koproduktionsgemeinschaft :

3. Leistungsschutzrecht am Film und das Eigentum am fertigen Filmprodukt stehen der Koproduktionsgemeinschaft zu

4. sofern ausländischer Koproduktionspartner federführender oder ausführender Koproduzent ist, müssen alle für die Filmherstellung wesentlichen Tätigkeiten mit dem Fonds abgestimmt werden

# Die Koproduktion

- Anerkennung des Fonds als Mithersteller im Rahmen der Koproduktionsgemeinschaft :

5. Fonds hat - über die Mittragung des wirtschaftlichen Risikos hinaus - tatsächliche Einflussmöglichkeiten auf den Herstellungsprozess

falls alle Voraussetzungen der Koproduktionsgemeinschaft vorliegen:

> Film = selbstgeschaffenes immaterielles WG des AV  
keine ausl. Betriebstätte, kein Verrechnungsverbot nach § 2 a EStG

# Die Koproduktion

- falls Bildung einer Koproduktionsgemeinschaft nicht in Betracht kommt (bspw. weil ausl. Koproduktionspartner prozentuale Aufteilung der Verwertungserlöse verlangt)

> Mitunternehmerschaft / Koproduktionsgesellschaft

um nicht in das Verrechnungsverbot des § 2 a EStG zu geraten > ausländische Betriebsstätte vermeiden

# Die Koproduktion

- Bildung einer Betriebstätte
  - 12 AO
    - feste Geschäftseinrichtung, die der Tätigkeit des Unternehmens dient oder
    - Stätte der Geschäftsleitung oder
    - Zweigniederlassung oder
    - Geschäftsstelle ...
  - Art. 5 OECD-MA
    - feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird,
    - insbesondere: Ort der Leitung, Zweigniederlassung und Geschäftsstelle ....
    - und: abhängiger Vertreter (Vertreterbetriebsstätte)

# Die Koproduktion

- Bildung einer Betriebstätte lt. Medienerlass
  - Einschaltung eines ausländischen Dienstleisters (-), da keine feste Geschäftseinrichtung, über die der Fonds verfügen kann;  
wenn DL Vollmacht hat, im Namen der KGes Verträge abzuschließen > evtl. Vertreterbetriebstätte
  - Mitunternehmeranteil an Koproduktionsgesellschaft selbst:
    - ME Ziff. 45a: „Der Unternehmensgewinn einer Koproduktionsgesellschaft im Ausland kann gemäß Art. 7 Abs. 1 OECD-MA nur in dem ausländischen Staat besteuert werden. Mit einem Mitunternehmeranteil begründeten inländische Beteiligte im ausländischen Staat eine Betriebsstätte.“

# Die Koproduktion

- ME Ziff. 45a: „Der Unternehmensgewinn einer Koproduktionsgesellschaft im Ausland kann gemäß Art. 7 Abs. 1 OECD-MA nur in dem ausländischen Staat besteuert werden. Mit einem Mitunternehmeranteil begründen inländische Beteiligte im ausländischen Staat eine Betriebsstätte.“
  - „Sitz“ der Personengesellschaft spielt im IStR keine Rolle;
  - Personengesellschaft ist transparent und nicht abkommensberechtigt;
  - besteuert wird i.d.R. nicht die Gesellschaft selbst, sondern der dahinter-stehende Gesellschafter;
  - > nicht der Fonds (i.d.R. GmbH & Co. KG) selbst, sondern jeder Gesellschafter (=Investor) gilt als „Hersteller“, dem ggf. die im anderen Land begründete Betriebsstätte zugerechnet wird;
  - allein die Mitgliedschaft in einer Personengesellschaft begründet m.E. - entgegen dem Wortlaut des ME - keine Betriebsstätte

# Die Koproduktion

- Bildung einer Betriebstätte
  - Ausländischer Koproduktionspartner führt die Produktion selbst aus:
    - wenn die Ausführung auf rein schuldrechtlicher Basis erfolgt  
> Betriebstätte (-)
    - wenn die Ausführung auf gesellschaftsrechtlicher Basis erfolgt  
> Betriebstätte (+)

Abgrenzung schuldrechtliche/gesellschaftsrechtliche Basis:  
nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG grds. von gesellschaftlicher  
Veranlassung auszugehen, im Regelfall also BSt (+)

# Die Koproduktion

- Bildung einer Betriebstätte
  - feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit des Unternehmens dient:
    - bspw. von der Koproduktionsgesellschaft angemietetes Büro; Mitbenutzung ausreichend
  - Zweigniederlassung:
    - nur eingetragene Zweigniederlassungen

# Die Koproduktion

- Bildung einer Betriebstätte
  - Ort der Geschäftsleitung
    - = Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung;  
dort, wo
      - der für die Geschäftsführung maßgebende Wille gebildet wird und
      - alle für die Geschäftsführung nötigen Maßnahmen von einiger Wichtigkeit mit einiger Regelmäßigkeit angeordnet werden
    - Vermeidung durch GF in Deutschland;
    - aber: nach Auffassung 1. Senat BFH kann es auch mehrere Orte der geschäftlichen Oberleitung geben (a.A. 4. Senat) > i.d.R. Betriebstätte (+)

# Die Koproduktion

- **Schlußfolgerung:**
  - **Koproduktionsgemeinschaft**
    - unpraktikabel wg. Verbot der gemeinsamen Auswertung
    - gefährlich wg. zahlreichen Unklarheiten im ME
  - **Koproduktionsgesellschaft**
    - hohes Risiko der Begründung einer ausländischen Betriebsstätte, insbes. wg. unklarer Formulierungen im ME; Verrechnungsverbot des § 2 a Abs. 1 EStG

# Die Koproduktion

- Folgen in der Praxis:
  - Regelungen des Medienerlasses erschweren internationale Koproduktionen in erheblichem Umfang
  - seit Inkrafttreten des Erlasses am 27.03.2001 sind bereits verschiedene internationale Koproduktionen aufgrund der neuen Bestimmungen nicht zustande gekommen
  - es entsteht der Eindruck, dass der Erlaßgeber damit die jahrzehntelange Bemühungen des Gesetzgebers, Koproduktionen zu erleichtern, die sich in zahlreichen bilateralen Koproduktionsabkommen niedergeschlagen haben, vorerst zunichte gemacht hat

# Die Koproduktion

- Gestaltungsmöglichkeiten
  - rein schuldrechtliche Vertragsbeziehungen
    - Fonds bzw. dt. Koproduktionspartner wird Alleinhersteller
    - Verträge mit Studio (=Dienstleister), Distributionsunternehmen des Studios etc. auf schuldrechtlicher Basis
  - kein Produktionsfonds, sondern reiner „Print-and-Advertising“-Fonds
    - Fonds übernimmt nicht die Produktionskosten, sondern „nur“ die P&A-Kosten (ebenfalls sofort abschreibbar)
    - Vorteil: geringeres wirtschaftliches Risiko, der Film ist bereits fertiggestellt

alle Angaben erfolgten nach bestem Wissen und Gewissen,  
jedoch ohne Gewähr