

XV. Münchner Symposium zum Film- und Medienrecht

Der Medienerlaß des Bundesfinanzministeriums Auswirkungen für die Filmindustrie

1. Thema: Bilanzierung und Abschreibung von Filmrechten



Dr. Hans Radau

NÖRR STIEFENHOFER LUTZ

Brienner Straße 28, 80333 München

Tel.: ++49-89-280111

Tel. direct: ++49-89-28628-163

Fax: ++49-89-280110

E-mail: hans.radau@noerr.de

Internet: www.noerr.de

1. Begriffsbestimmung

Abschreibung = Wertminderung von Wirtschaftsgütern

Die Abschreibung bezweckt, daß die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines abnutzbaren Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens auf die Dauer der Verwendung oder Nutzung des Wirtschaftsgutes verteilt werden.

Anlagevermögen = Vermögensgegenstände, die dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb des Unternehmens dauernd zu dienen

Umlaufvermögen = Vermögensgegenstände, die nicht dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb des Unternehmens dauernd zu dienen und die daher in ihrer Höhe und Zusammensetzung einer vergleichweisen raschen Veränderung unterliegen.

1. Begriffsbestimmung

Die handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Abschreibungen

Handelsrecht und Steuerrecht verwenden für Abschreibungen unterschiedliche Begriffe

Abschreibungen					
Handelsrecht	Planmäßige Abschreibungen § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB		Außerplanmäßige Abschreibungen § 253 Abs. 2 Satz 3, As. 3 Satz 1, § 279 Abs. 1 HGB		
Steuerrecht	Absetzung für Abnutzung § 7 Abs. 1 u. 2 EStG	Absetzung für Substanz- verringerung § 7 Abs. 6 EStG	Absetzung für außerge- wöhnliche Abnutzung § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG	Teilwertab- schreibung § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 u. Nr. 3 Satz 2 ESt G	Sonderab- schreibungen, erhöhte Ab- setzungen z.B. § 7d, 7g EStG, § 82a, § 82g u. h EStDV

1. Begriffsbestimmung

Abgrenzung der Absetzung für Abnutzung (AfA) von der Teilwertabschreibung

4 Die AfA ist immer zwingend vorzunehmen unabhängig davon, wie sich der tatsächliche Wert des Wirtschaftsgutes entwickelt hat

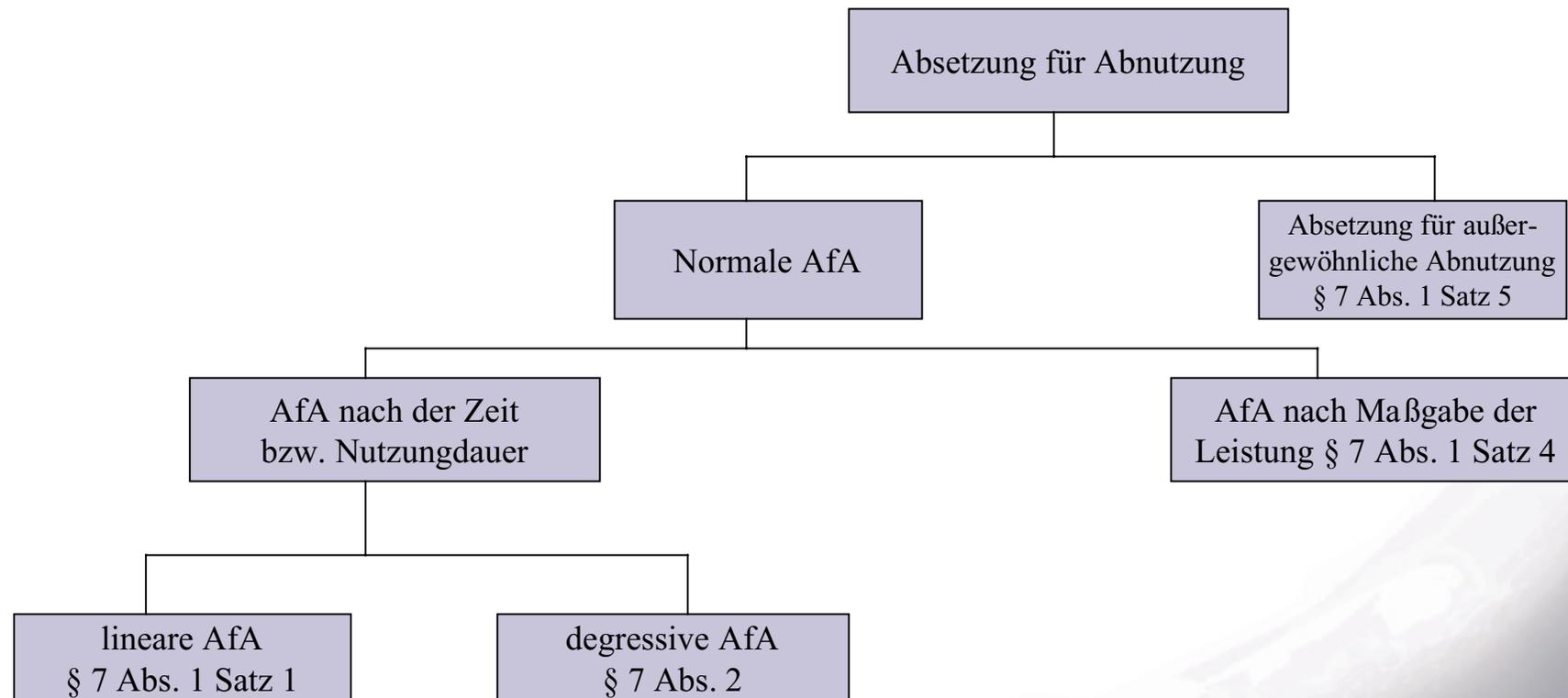
4 Die AfA kommt nur bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern in Betracht

4 Die Teilwertabschreibung kommt nur in Frage, wenn der Wert des Wirtschaftsgutes tatsächlich gesunken ist

4 Teilwertabschreibungen sind bei allen Wirtschaftsgütern (abnutzbar und nicht abnutzbar) möglich

1. Begriffsbestimmung

Die verschiedenen AfA-Methoden



2. Die Regelungsansätze im Medienerlass

Tz20

Zurechnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen

Das Recht des Filmherstellers nach § 94 UrhG ist regelmäßig ein immaterielles Wirtschaftsgut des Anlagevermögens, das dazu bestimmt ist, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen, und zwar insbesondere dann, wenn Filme zur lizenzmäßig zeitlich oder örtlich begrenzten Überlassung bestimmt sind.

Sollen Filmrechte dagegen vollständig und endgültig in einem einmaligen Akt veräußert oder verbraucht werden, so daß sich der Filmhersteller von vornherein der Möglichkeit begibt, seine Rechte mehrmals nutzen zu können, handelt es sich um Umlaufvermögen.

(BFH-Urteil vom 20. September 1995, BStBl 1997 II S. 320)

2. Die Regelungsansätze im Medienerlass

Tz17 Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von Filmrechten beträgt grundsätzlich 50 Jahre (§ 94 Abs. 3 UrhG). Im Einzelfall kann eine kürzere Nutzungsdauer nachgewiesen werden. Dabei sind die zukünftigen Erlöserwartungen zu berücksichtigen.

(vgl. BFH-Urteil vom 19. November 1997, BStBl 1998 II S. 59)

2. Die Regelungsansätze im Medienerlass

Tz38

AfA-Methode für Filmrechte

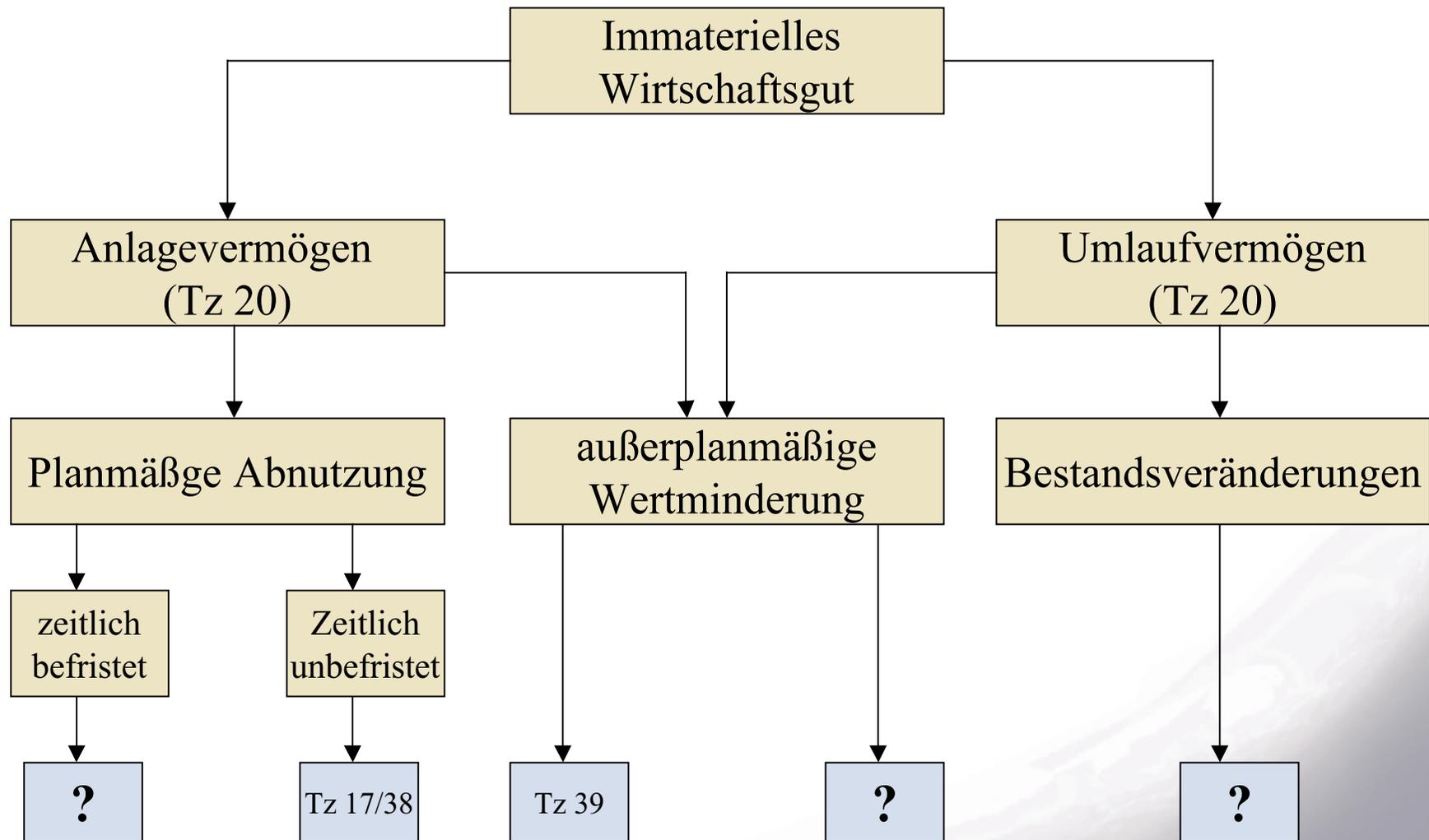
Uneingeschränkt nutzbare Filmrechte sind nach § 7 Abs. 1 EStG über eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (Hinweis auf Tz. 17) linear abzuschreiben. Absetzungen für Abnutzung nach Maßgabe der Leistung oder degressive Absetzungen kommen nicht in Betracht, da diese AfA-Methoden nur für bewegliche Wirtschaftsgüter zulässig sind (§ 7 Abs. 1 Satz 5 und Abs. 2 EStG). Filmrechte stellen hingegen immaterielle Wirtschaftsgüter (R 31a Abs. 1 EStR) dar und gelten folglich nicht als beweglich (vgl. R 42 Abs. 2 EStR).

Tz39

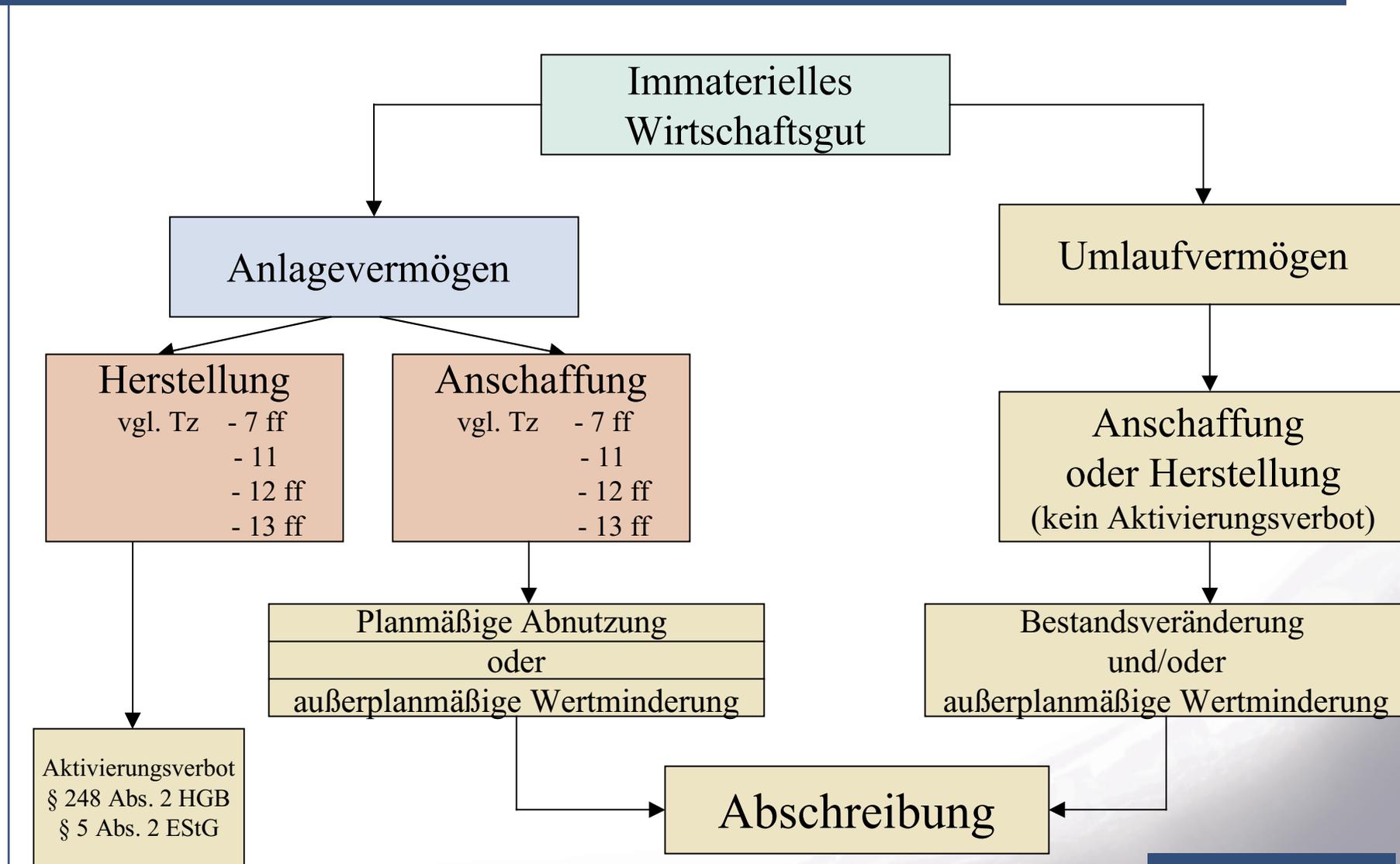
Niedrigerer Teilwert

Der Ansatz eines niedrigeren Teilwerts nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG ist zulässig

2. Die Regelungsansätze im Medienerlass



2. Die Regelungsansätze im Medienerlass



3. Die Bestimmung des Werteverzehrs von Filmrechten

Anlagevermögen

Handelsrecht

- ☞ planmäßige Verteilung der Anschaffungskosten auf die Geschäftsjahre der voraussichtlichen Vermögensnutzung
- ☞ planmäßig = entsprechend vernünftiger kaufmännischer Beurteilung (d.h. jede wirtschaftlich begründbare Abschreibungsmethodik - z.B. linear, degressiv, einspielerlösabhängig - ist zulässig)
- ☞ falls Verkehrswert < Buchwert: außerplanmäßige Abschreibung (zwingend bei voraussichtlich dauernder Wertminderung)
- ☞ keine Wertaufholung (§ 253 Abs. 3 HGB), jedoch grds. Wertaufholungsgebot bei Kapitalgesellschaften (§ 280 Abs. 1 HGB)

Steuerrecht

- ☞ lineare Verteilung der Anschaffungskosten über die voraussichtliche betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (§ 7 Abs. 1 EStG)
- ☞ degressive AfA (§ 7 Abs. 2 EStG) oder leistungs- bzw. verbrauchsabhängige AfA (§ 7 Abs. 1 S. 5 EStG) sind nicht zulässig
- ☞ falls Teilwert < Buchwert: Teilwert-AfA (nur zulässig bei voraussichtlich dauernder Wertminderung)
- ☞ Wertaufholungsgebot (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 EStG)

3. Die Bestimmung des Werteverzehrs von Filmrechten

Umlaufvermögen

Handelsrecht

- ☞ keine planmäßige Abschreibung der Anschaffungs-/Herstellungskosten, sondern Bestandsermittlung und -bewertung nach den Grundsätzen des „Materialverbrauchs“
- ☞ Materialverbrauch = jegliche Minderung des Bestands und/oder Werts des Vorratsvermögens im Rahmen der betrieblichen Leistungserstellung entsprechend vernünftiger kaufmännischer Beurteilung
- ☞ falls Verkehrswert < Buchwert: außerplanmäßige Abschreibung (stets zwingend)
- ☞ keine Wertaufholung (§ 253 Abs. 3 HGB), jedoch grds. Wertaufholungsgebot bei Kapitalgesellschaften (§ 280 Abs. 1 HGB)

Steuerrecht

- ☞ keine planmäßige AfA der Anschaffungs-/Herstellungskosten, sondern Bestandsermittlung und -bewertung nach den Grundsätzen des „Materialverbrauchs“
- ☞ Materialverbrauch = jegliche Minderung des Bestands und/oder Werts des Vorratsvermögens im Rahmen der betrieblichen Leistungserstellung entsprechend vernünftiger kaufmännischer Beurteilung
- ☞ falls Teilwert < Buchwert: Teilwert-AfA (nur zulässig bei voraussichtlich dauernder Wertminderung)
- ☞ Wertaufholungsgebot (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 S.3 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 EStG)

3. Die Bestimmung des Werteverzehrs von Filmrechten

Durchbrechung des Maßgeblichkeitsprinzips der Handelsbilanz für die Steuerbilanz

1. Anlagevermögen

- Grundlegend abweichende Bewertungskonzeptionen für HB und StB
- Durchbrechung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) durch spezielle Abschreibungsregeln (Tz 38/17 Medienerlass; § 7 Abs. 1 EStG)
- Dadurch regelmäßig zwingende Abweichung von HB und StB

2. Umlaufvermögen

- Übereinstimmung der Wertansätze und des Werteverzehrs von Filmrechten in HB und StB möglich bei konsequenter Ausübung der steuerlichen Bewertungswahlrechte auch in der HB

3. Die Bestimmung des Werteverzehrs von Filmrechten

Abweichung HB/StB

Beispiel: Ein Lizenzhändler erwirbt einen Film zur unbegrenzten Ausstrahlung im deutschsprachigen Fernsehen auf dem Gebiet der Bundesrepublik Deutschland zum Preis von € 500.000,--. Der Film wird zutreffend als Anlagevermögen behandelt.

☛ Handelsbilanz:

Planmäßige Verteilung des Kaufpreises (Anschaffungskosten) nach erwarteten Einspielerlösen, z.B. 60 % - 30 % - 10 % (erste/zweite/dritte Ausstrahlung)

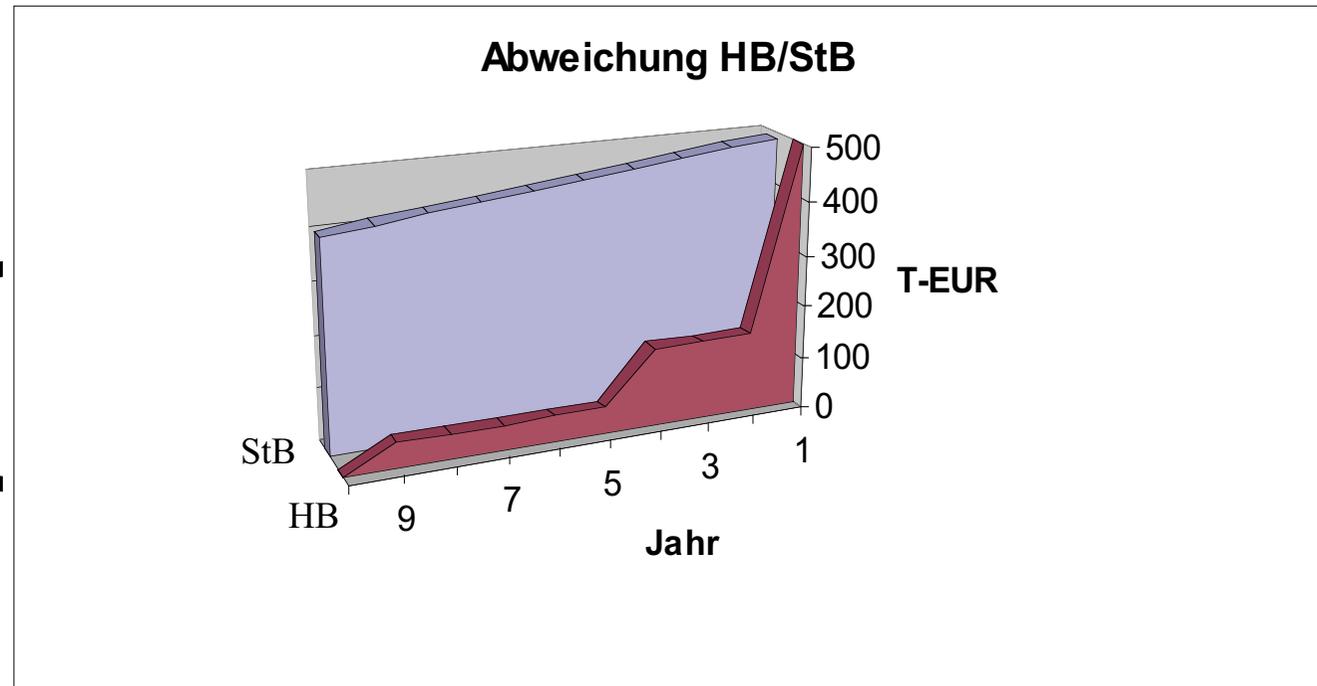
☛ Steuerbilanz:

Lineare Abschreibung über die voraussichtliche betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, nach Tz 17 grundsätzlich 50 Jahre, d.h. 2 % des Kaufpreises p.a. = € 10.000,-- p.a.

3. Die Bestimmung des Werteverzehrs von Filmrechten

Abweichung HB / StB (Beispiel)

Teilwert-AfA (StB)
Wertaufholung (HB)



3. Die Bestimmung des Werteverzehrs von Filmen

Bewertungsgegenstand

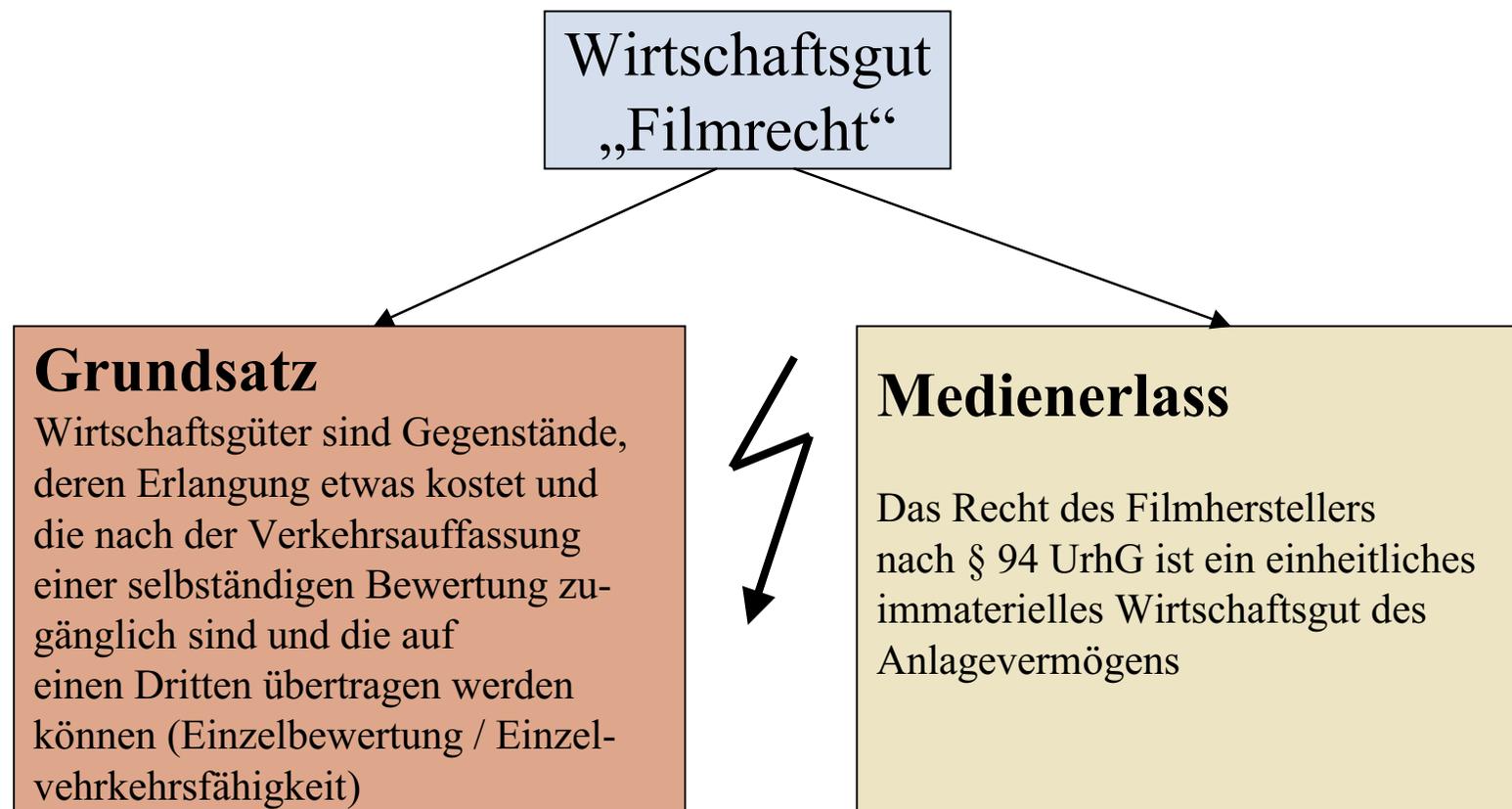
Einheitliches immaterielles
Wirtschaftsgut des Anlage-
vermögens (Tz 38/20)

<oder>
?

Einzelbetrachtung
(„Atomisierung“)

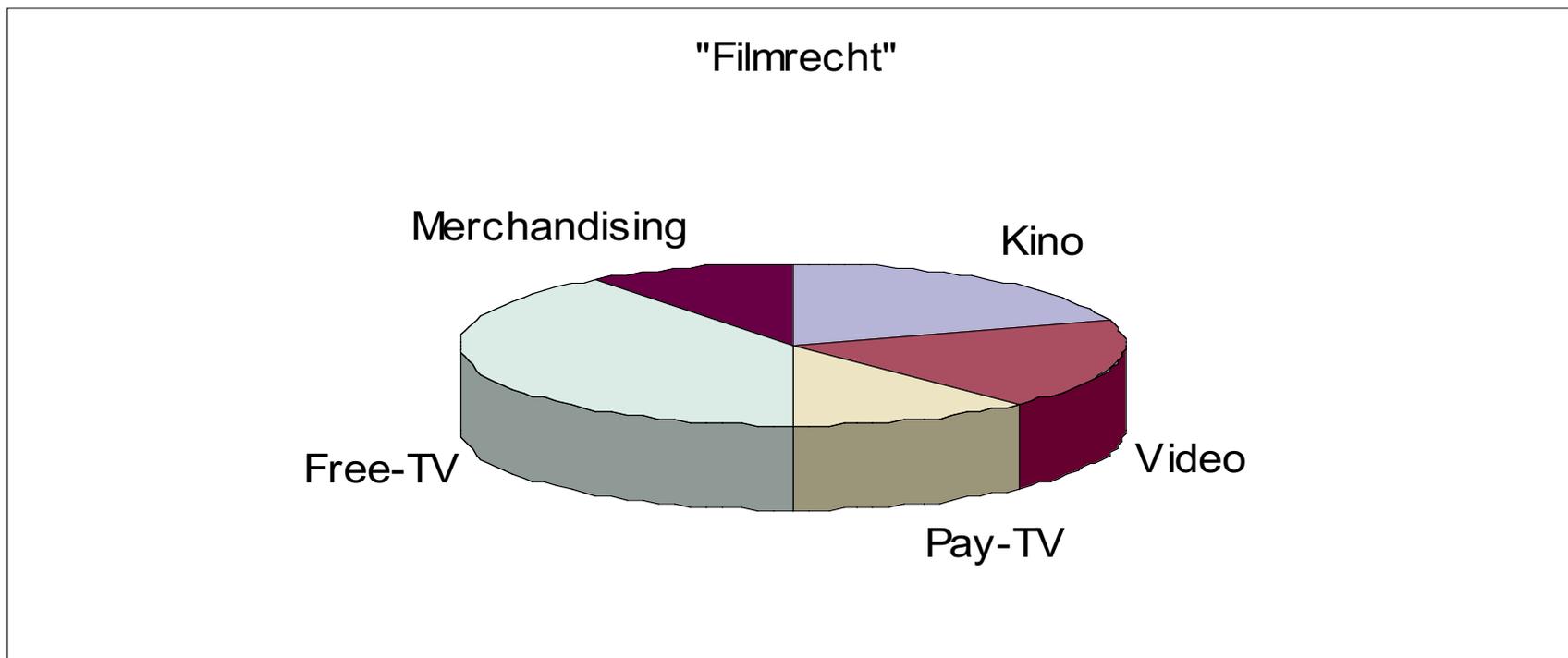
3. Die Bestimmung des Werteverzehrs von Filmen

Bewertungsgegenstand



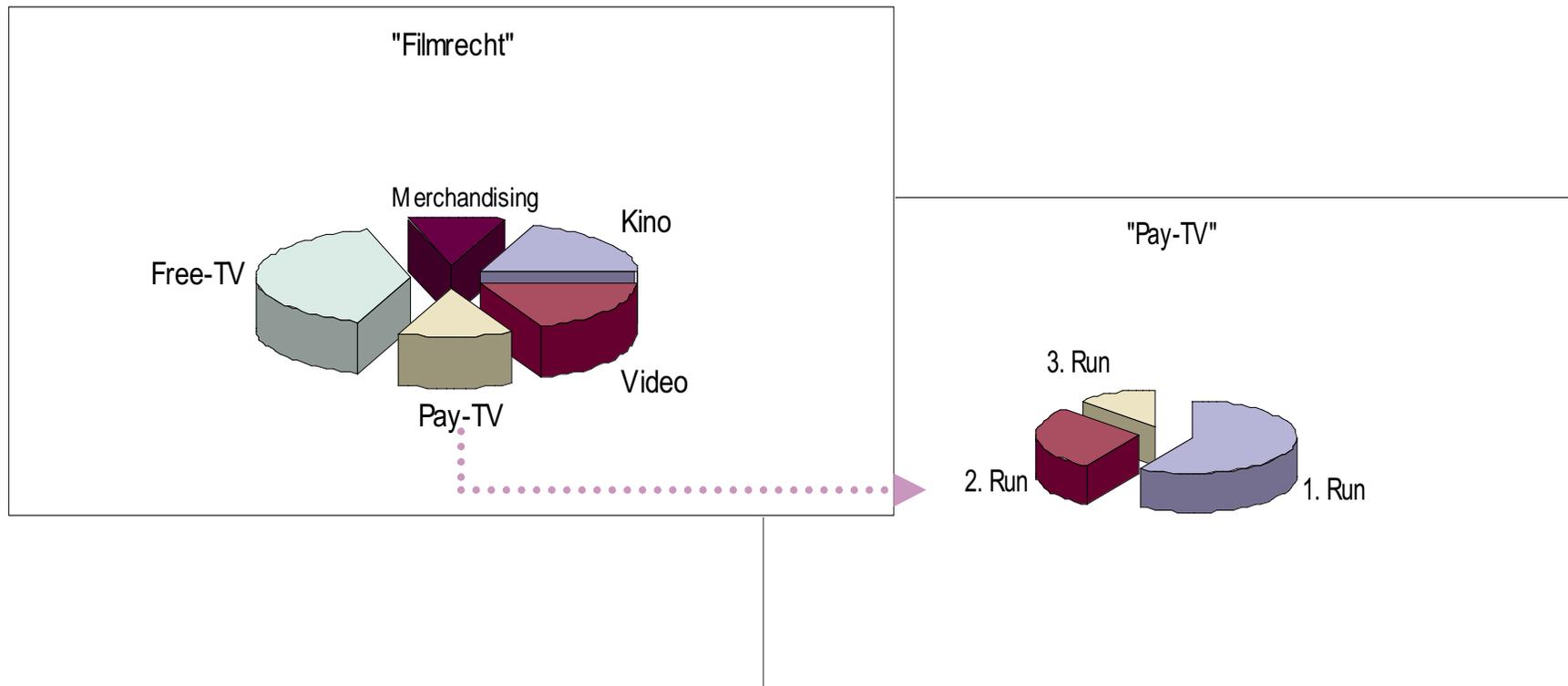
3. Die Bestimmung des Werteverzehrs von Filmen

Bewertungsgegenstand



3. Die Bestimmung des Werteverzehrs von Filmen

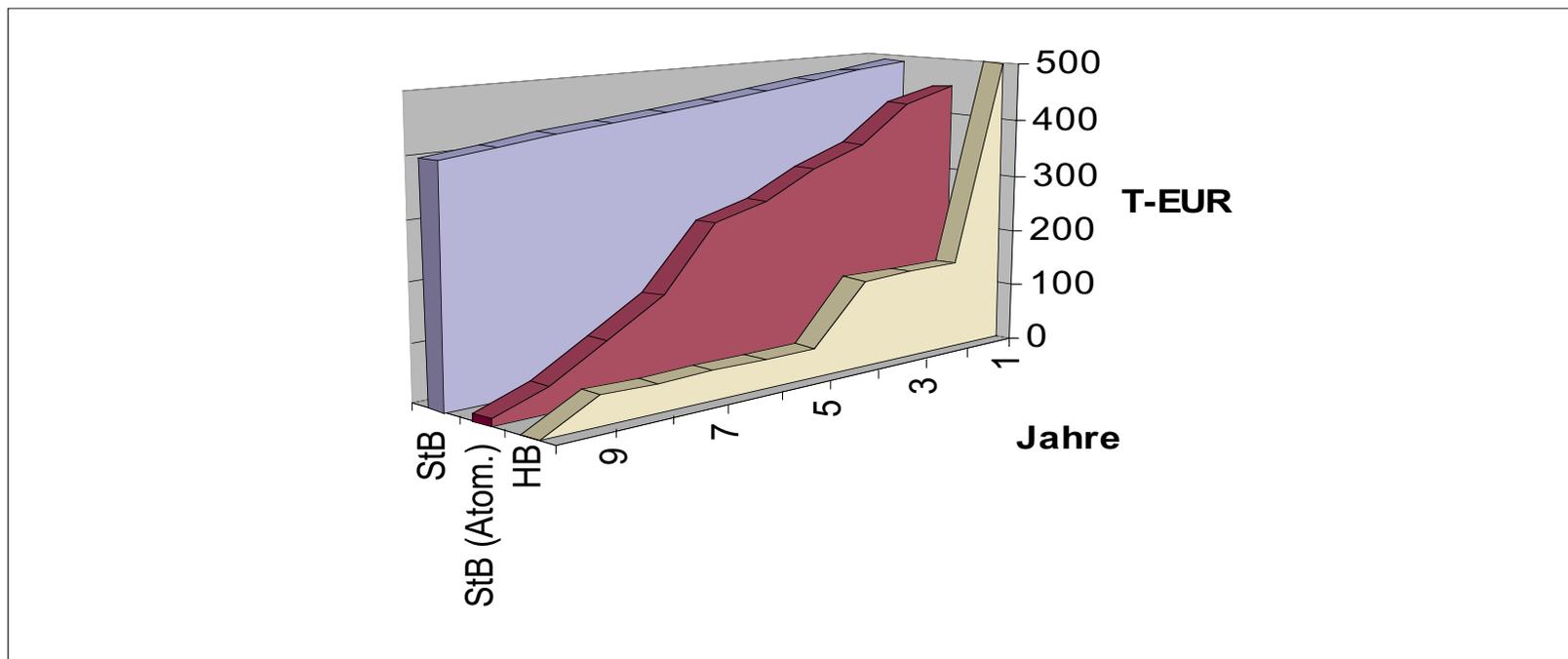
Bewertungsgegenstand



3. Die Bestimmung des Werteverzehrs von Filmen

Bewertungsgegenstand

Werteverzehr unter Berücksichtigung einer typisierten „Atomisierung“ von Auswertungsrechten (abweichend vom Medienerlass)



4. Zusammenfassung

- Der Medienerlass regelt den Bereich „Abschreibung von Filmrechten“ nur ansatzweise und bruchstückhaft.
- Soweit im Medienerlaß Regelungen zu Fragen der „Abschreibung von Filmrechten“ getroffen werden, verstoßen die darin enthaltenen Ansätze gegen allgemein anerkannte Regeln der Bilanzierung.