

1/2019



Finanzbehörde Hamburg
- Steuerverwaltung -

Fach-Info

Abteilungen 51 • 52 • 53

O 1000 - 2019/001 - 52

25.01.2019

Einkommensteuer

1. § 4 EStG - Betriebseinnahmen eines Autors - hier: Ertragsteuerliche
Beurteilung bei Beteiligung des Verlages an den Vergütungsansprüchen
über eine Verwertungsgesellschaft *2
2. § 5 Abs. 1 EStG, § 8 KStG - Steuerliche Behandlung von Genussrechten *2
3. §§ 6, 16 EStG - Neuer Realteilungserlass vom 19.12.2018 *3

* Diese Beiträge werden der Steuerberaterkammer Hamburg bekannt gegeben.

Einkommensteuer

1. § 4 EStG - Betriebseinnahmen eines Autors hier: Ertragsteuerliche Beurteilung bei Beteiligung des Verlages an den Vergütungsansprüchen über eine Verwertungsgesellschaft *

Autoren lassen in der Regel ihre gesetzlichen Vergütungsansprüche (Tantiemen aus Zweitverwertungsrechten) durch die Verwertungsgesellschaft VG Wort wahrnehmen. Dabei vereinnahmt, verwaltet und verteilt VG Wort die gesetzlichen Vergütungsansprüche der Autoren.

Bis zur BGH Entscheidung vom 21.04.2016 (Az. I ZR 198/13) wurden die vereinnahmten Tantiemen hälftig zwischen den Autoren und den Verlagen aufgeteilt. Der BGH hatte im o.g. Urteil jedoch entschieden, dass diese Verteilungspraxis fehlerhaft sei, denn die Tantiemen stünden ausschließlich den Urhebern (Autoren) zu.

Als Reaktion auf das Urteil wurde im Verwertungsgesellschaftengesetz (VGG) im neuen § 27a VGG Autoren die Möglichkeit eingeräumt, ihren Verlag durch ein Zustimmungs- oder Abtretungsverfahren an ihren gesetzlichen Vergütungsansprüchen zu beteiligen.

Auf Bund-/Länder-Ebene wurde nun erörtert, ob beim Autor auch Betriebseinnahmen für den Anteil seiner Vergütungsansprüche, auf die er zugunsten des Verlages verzichtet oder dieser abgetreten hat, vorliegen. Alternativ könnten beim Autor einerseits Betriebseinnahmen in Höhe des vollständigen Vergütungsanspruchs und – in Fällen der Zustimmung/Abtretung – gleichzeitig ein Betriebsausgabenabzug in Höhe des Verlegeranteils anzusetzen sein.

Es wurde beschlossen den Sachverhalt wie folgt ertragsteuerlich zu beurteilen:

Stimmt ein Autor im Rahmen eines sog. Zustimmungs- oder Abtretungsverfahrens nach § 27a VGG der Beteiligung seines Verlages an einem Teil des gesetzlichen Vergütungsanspruches zu, liegt beim Autor nur in Höhe seines Anteils eine Betriebseinnahme vor. Aus Vereinfachungsgründen sind auch vor Geltung des § 27a VGG beim Autor nur Betriebseinnahmen in Höhe der Zuweisung durch die Verlagsgesellschaft zu erfassen.

Az.: S 2143 - 2018/001 - 52

2. § 5 Abs. 1 EStG, § 8 KStG - Steuerliche Behandlung von Genussrechten *

Nach Erörterung und Beschluss auf Bund-/Länder-Ebene bitte ich zum steuerbilanziellen Ausweis von Genussrechtskapital folgendes zu beachten:

1. Genussrechtskapital ist nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG in der Steuerbilanz als Verbindlichkeit anzusetzen.
2. Als Folge der bilanziellen Einordnung des Genussrechtskapitals als Fremdkapital sind Vergütungen auf dieses Kapital grundsätzlich als Betriebsausgaben abzugsfähig. Sie mindern, vorbehaltlich § 8 Abs. 3 Satz 2 2. Alternative KStG, grundsätzlich das Einkommen.

Diesen Beschlüssen liegt die Erkenntnis zugrunde, dass Genussrechte einen schuldrechtlichen Charakter haben.

Die Beschlüsse betreffen allein die Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital bei Genussrechten. Inwieweit diese Verbindlichkeit im Einzelfall anzusetzen ist oder ein Passivierungsverbot besteht, war nicht Gegenstand der Entscheidung und ist nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu beurteilen.

Az.: S 2133 - 2017/001 - 52
S 2742 - 2017/003 - 53

3. §§ 6, 16 EStG - Neuer Realteilungserlass vom 19.12.2018 *

Der Realteilungserlass vom 20.12.16 wurde noch einmal grundlegend überarbeitet und dabei an die neue BFH-Rechtsprechung angepasst.

Gemäß dem BFH-Urteil IV R 31/14 vom 16.03.17, BStBl II nn und den neuen Rn. 1 bis 4 des Erlasses liegt eine Realteilung immer dann vor, wenn

- mindestens ein Mitunternehmer aus einer Mitunternehmerschaft ausscheidet,
- dabei sein Abfindungs-/ Auseinandersetzungsanspruch gegen die übrigen Gesellschafter zumindest teilweise durch Hingabe von anteiligem Gesamthandsvermögen getilgt wird
- und er dieses mitgenommene Betriebsvermögen unmittelbar anschließend in ein eigenes Betriebsvermögen (das kann sein Einzelunternehmen sein oder auch sein SBV bei einer anderen Mitunternehmerschaft, nicht aber sein anteiliges Gesamthandsvermögen bei einer anderen Mitunternehmerschaft) überführt. Dieses aufnehmende Betriebsvermögen kann bereits vorher bestanden haben oder erst anlässlich des Ausscheidens neu gegründet werden (Näheres zum aufnehmenden Betriebsvermögen unter Rn. 12 des neuen BMF-Erlasses).

Die Mitnahme und anschließende weitere betriebliche Verwendung von Wirtschaftsgütern aus seinem SBV bei der „alten“ Mitunternehmerschaft fällt dabei nicht unter § 16 Abs. 3 EStG, sondern unter § 6 Abs. 5 Satz 2 EStG (in der „umgekehrten“ Variante; BMF-Erlass vom 19.12.18, Rn. 5).

Es ist dabei nicht erforderlich, dass die „alte“ Mitunternehmerschaft im Zuge des Ausscheidens des Mitunternehmers ihren Betrieb aufgibt. Setzen die verbleibenden Mitunternehmer ihn fort, liegt eine sog. „unechte“ Realteilung vor, auf die dieselben Grundsätze anzuwenden sind wie auf die „echte“, bei der es zur zivilrechtlichen Auflösung und somit Betriebsaufgabe bei der alten Mitunternehmerschaft kommt.

Unerheblich ist, ob das mitgenommene Betriebsvermögen einen Teilbetrieb (BFH-Urteil III R 49/13 vom 17.09.15, BStBl II 2017, 37), einen Mitunternehmeranteil (bzw. den Teil eines solchen) oder Einzelwirtschaftsgüter (BFH-Urteil IV R 11/15 vom 30.03.17, BStBl II nn) darstellt. Es ist nicht erforderlich, dass jeder Realteiler wesentliche Betriebsgrundlagen des Gesamthandsvermögens erhält (BMF-Erlass vom 19.12.18, Rn. 8).

Az.: S 2242 - 2015/001 - 52