

Urteil vom 08. Mai 2024, XI R 16/20

Zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Zusatzvergütungen für in der Vergangenheit überlassene Urheberrechte

ECLI:DE:BFH:2024:U.080524.XIR16.20.0

BFH XI. Senat

UStG § 1 Abs 1 S 1, UStG § 12 Abs 2 Nr 7 Buchst c, UStG § 17 Abs 1 S 1, UStG § 10 Abs 1 S 2, UStG § 10 Abs 1 S 3, EGRL 112/2006 Art 73, UrhG § 32a, UrhG § 36, UStG VZ 2014, UStG VZ 2015

vorgehend FG Düsseldorf, 26. Mai 2020, Az: 5 K 2892/17 U

Leitsätze

Reichweitenabhängige Zusatzvergütungen an Urheber gemäß § 32a UrhG stehen in direktem und unmittelbarem Zusammenhang zu den Leistungen aus dem ursprünglichen Vertragsverhältnis. Im Falle des § 32a Abs. 2 UrhG stellen sie Entgelte von dritter Seite dar.

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 26.05.2020 - 5 K 2892/17 U wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Beteiligten streiten darüber, ob eine nachträglich vereinbarte reichweitenabhängige Zusatzvergütung für in der Vergangenheit überlassene Urheberrechte (§ 32a des Urheberrechtsgesetzes --UrhG--) als nachträgliche Erhöhung des Entgelts von dritter Seite für eine steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung des Klägers und Revisionsklägers (Kläger) zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage führt.
- 2** Der Kläger ist selbständiger Drehbuchautor. 1998 schloss er einen Filmmanuskriptvertrag mit der A-GmbH & Co. KG (A) über ein Drehbuch für die Filmkomödie "... (Produktion 1). Der Vertrag sah die Zahlung einer Pauschalvergütung von ... DM zuzüglich Umsatzsteuer vor. Im Gegenzug räumte der Kläger der A die umfassenden und exklusiven Bearbeitungs-, Verfilmungs- und Auswertungsrechte an dem Drehbuch ein.
- 3** Die A übertrug die vorgenannten Rechte auf die B-GmbH (B). Diese beauftragte anschließend die A mit der Verfilmung des Drehbuchs. B strahlte Produktion 1 in den Folgejahren mehrfach aus.
- 4** Im Jahr 2000 schloss der Kläger einen Drehbuchvertrag mit der C-GmbH (C) über das Drehbuch für den TV-Zweiteiler "... (Produktion 2). Die C bezahlte dem Kläger eine Pauschalvergütung von 180.000 DM zuzüglich Umsatzsteuer. Im Gegenzug erstellte der Kläger das Drehbuch und übertrug der C die umfassenden und exklusiven Bearbeitungs-, Verfilmungs- und Nutzungsrechte daran.
- 5** C übertrug die Rechte anschließend weiter auf die D-GmbH (D). In dem Entwicklungsvertrag verpflichtete sich D, an die C ein Entgelt für das Drehbuch und die Urheberrechte zu bezahlen. D ließ das Drehbuch anschließend verfilmen und den Film ausstrahlen.
- 6** Im Anschluss an eine Gesetzesänderung schloss im Jahr 2014 die E-GmbH (E) für die Sendergruppe, zu der B und D gehören, mit dem Verband X (X) gemeinsame Vergütungsregeln für fiktionale Produktionen ab, die auch für Altfälle

aus dem Zeitraum vor Abschluss der Regelung gelten sollten. Diese sahen ein Beteiligungs-Modell für Drehbuchautoren vor. Nach Erreichen einer bestimmten Beteiligungsreichweite sowie beim Erreichen weiterer Reichweiten sollten die Autoren jeweils eine Zusatzvergütung erhalten.

- 7** Da die Produktionen 1 und 2 die erforderlichen Kriterien der gemeinsamen Vergütungsregeln erfüllten, stellte der Kläger den Sendern B und D folgende Beträge als nachträgliche Zusatzvergütungen in Rechnung:
1. Rechnung vom 02.10.2014 betreffend den Abrechnungs-Zeitraum bis zum 31.12.2013 für Produktion 2 über einen Betrag von 46.000 €,
 2. Rechnung vom 30.06.2015 betreffend den Abrechnungszeitraum bis zum 31.12.2014 für Produktion 1 über einen Betrag von 4.000 €.
- 8** Die in den Rechnungen aufgeführten Beträge wurden von B und D an den Kläger bezahlt. Die Zahlungen erfolgten unter Hinweis auf eine Entscheidung des Finanzamts Y vom 30.12.2015 ohne Umsatzsteuer.
- 9** Der Kläger meldete die Zahlung auf die Rechnung vom 02.10.2014 in seiner Umsatzsteuer-Jahreserklärung für das Jahr 2014 nicht als (nachträgliches) Entgelt für einen steuerbaren Umsatz an.
- 10** Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) folgte dieser Auffassung nicht, sondern ging im Umsatzsteuerbescheid für 2014 vom 12.10.2015 davon aus, dass es sich um ein Bruttoentgelt für einen steuerbaren und steuerpflichtigen Umsatz handele. Es wendete zunächst den Regelsteuersatz (19 %) auf einen aus dem Bruttobetrag errechneten Nettobetrag an. Dagegen legte der Kläger Einspruch ein.
- 11** In seiner Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2015 folgte der Kläger der Auffassung des FA und bezog die Zahlung von brutto 4.000 € in Höhe des Nettobetrags in die von ihm erklärten Lieferungen und sonstigen Leistungen zu 7 % ein. Die Steuererklärung galt mit dem Tage des Eingangs beim FA als Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Gegen diese Steuerfestsetzung legte der Kläger ebenfalls fristgemäß Einspruch ein.
- 12** Mit Einspruchsentscheidung vom 19.09.2017 setzte das FA die Umsatzsteuer für 2014 herab und wies die Einsprüche im Übrigen als unbegründet zurück. Die Teilstattgabe beruhte darauf, dass das FA die nachträgliche Zusatzvergütung von brutto 46.000 € dem ermäßigten Steuersatz von 7 % unterwarf. Im Übrigen ging das FA weiter davon aus, dass es sich bei den nachträglichen Zusatzvergütungen um Entgelte von dritter Seite im Sinne von § 10 Abs. 1 Satz 3 des Umsatzsteuergesetzes in der in den Streitjahren geltenden Fassung (UStG a.F., nunmehr § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG) handele.
- 13** Das Finanzgericht (FG) wies die Klage mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2020, 1883 veröffentlichten Urteil vom 26.05.2020 - 5 K 2892/17 U ab. Das FA habe die Zahlungen von B und D zu Recht der Umsatzsteuer unterworfen und mit dem ermäßigten Steuersatz besteuert. Entgegen der Auffassung des Klägers handele es sich bei den betreffenden Zahlungen um ein Entgelt von dritter Seite im Sinne von § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG a.F. Maßgebend sei, dass der Dritte für die Leistung des Klägers an A und C gezahlt habe und der Kläger die Zahlungen hierfür erhalten habe, so dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Leistung des Klägers und der Zahlung durch B und D bestehe. Ob die Zahlung des Dritten zugleich Teil eines anderen Geschäftsvorganges sei, sei unerheblich. Bei den Ansprüchen aus § 32 Abs. 1 Satz 3, § 32a Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Satz 1 UrhG, auf denen die nachträglichen Zusatzvergütungen beruhten, handele es sich um vergütungsergänzende Ansprüche, die auf dem ursprünglich abgeschlossenen Vertragsverhältnis basierten. Vor diesem Hintergrund lasse sich § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG im Ergebnis als Fall eines gesetzlich angeordneten Entgelts von dritter Seite begreifen.
- 14** Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts. Er ist der Auffassung, dass die Zahlungen kein Entgelt von dritter Seite darstellten und daher nicht umsatzsteuerbar seien. Es fehle im Streitfall am direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Zahlung von B und D und der Leistung des Klägers an A und C. Die Zahlungen an den Urheber nach § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG stellten allein eine angemessene Beteiligung am wirtschaftlichen Nutzen seines Werkes dar, ohne dass die Zahlungen zugleich ein umsatzsteuerrechtliches Entgelt für seine Leistung wären. § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG normiere einen gesetzlichen Anspruch, der unabhängig von einem Vertragsverhältnis zwischen dem Urheber und dem Dritten bestehe. Dieses Verständnis ergebe sich auch aus dem Wortlaut des § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG (hier des Begriffes "Haftung" und der Formulierung "unmittelbar nach Maßgabe des Absatzes 1") und der Entstehungsgeschichte. Aus den Gesetzesmaterialien (BTDrucks 14/8058, S. 19) ergebe sich, dass die Zahlungen nach § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG nicht an den Vertrag und die Leistung zwischen dem Urheber und dessen Vertragspartner anknüpfen. Es bestehe daher kein direkter und unmittelbarer Zusammenhang,

sondern nur eine angemessene Beteiligung der Urheber. Dem stehe nicht die Auffassung des Bundesgerichtshofs (BGH) entgegen, der nachträgliche Zusatzvergütungen nach § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG als erhöhtes Honorar für die Einräumung der Nutzungsrechte durch den Urheber an den Vertragspartner ansehe (vgl. BGH-Urteil vom 20.02.2020 - I ZR 176/18, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung --HFR-- 2020, 650 - Das Boot II); denn das Entgelt sei nicht nach nationalen, zivilrechtlichen, sondern nach unionsrechtlichen, umsatzsteuerrechtlichen Maßstäben zu bestimmen.

- 15** Die nachträglichen Zusatzvergütungen seien außerdem mit der österreichischen Folgerechtsvergütung für Werke der bildenden Künste vergleichbar, die nach dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) Kommission/Österreich vom 19.12.2018 - C-51/18, EU:C:2018:1035 nicht steuerbar sei.
- 16** Ebenso ergebe sich dies auch aus dem EuGH-Urteil SAWP vom 18.01.2017 - C-37/16, EU:C:2017:22. Danach stehen Abgaben, die von Geräteherstellern und Importeuren bestimmter Geräte an die SAWP zu zahlen sind, nicht den Leistungen der Urheber gegenüber. Die Abgaben würden --wie auch im Streitfall-- lediglich dem "gerechten Ausgleich", nicht aber einem Leistungsaustausch dienen.
- 17** Auch das EuGH-Urteil Baštová vom 10.11.2016 - C-432/15, EU:C:2016:855 spreche für die Ansicht des Klägers. Danach sei ein Preisgeld, das von Unwägbarkeiten abhängig sei, kein Entgelt, weil diese einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Überlassung des Pferdes und dem Erhalt des Preisgeldes ausschließen. Auch die nachträgliche Zusatzvergütung nach § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG unterliege erheblichen Unwägbarkeiten, so dass auch hier nicht von einer Leistung gegen Entgelt gesprochen werden könne.
- 18** Des Weiteren ergebe sich aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), dass eine eigene Verpflichtung des Dritten ein Entgelt von dritter Seite ausschließe (vgl. BFH-Urteile vom 20.02.1992 - V R 107/87, BFHE 167, 567, BStBl II 1992, 705; vom 24.02.1972 - V R 90/68, BFHE 105, 190, BStBl II 1972, 558).
- 19** Der Kläger beantragt,
die Vorentscheidung aufzuheben und die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2014 und 2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.09.2017 dahingehend zu ändern, dass die Umsatzsteuer für 2014 um 3.009,35 € und die Umsatzsteuer für 2015 um 261,68 € herabgesetzt wird,
hilfsweise,
das Verfahren auszusetzen und dem EuGH folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:
1. Stellt eine Zahlung nach § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG, die ein Dritter an den Urheber zu leisten hat, ohne dass der Dritte Leistungen unmittelbar von dem Urheber erhalten hat, ein Entgelt (von dritter Seite) im Sinne von Art. 73 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem dar, wenn der Dritte die Zahlung aufgrund einer gesetzlichen Regelung zu leisten hat, weil er Nutzungsrechte von einem Erwerber übertragen bekommen hat, der mit dem Urheber einen Vertrag geschlossen hat, dessen vereinbarte Gegenleistung aus ex-post-Sicht aufgrund des besonderen Erfolgs des urheberrechtlichen Werks in einem auffälligen Missverhältnis zu den Erträgen und Vorteilen aus der Nutzung des Werkes steht?
 2. Sind die Grundsätze des EuGH-Urteils Kommission/Österreich vom 19.12.2018 - C-51/18, EU:C:2018:1035 zum urheberrechtlichen Folgerecht auf eine wie unter Ziff. 1 geschilderte Zahlung nach § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG an einen Urheber, der nicht bildender Künstler ist, sein Nutzungs- und Verwertungsrecht jedoch ebenfalls einem bildenden Künstler vergleichbar vollumfänglich übertragen hat, übertragbar mit dem Ergebnis, dass auch diese Zahlung nicht der Mehrwertsteuer zu unterwerfen ist?
 3. Sind die Erkenntnisse aus dem Urteil des EuGH SAWP vom 18.01.2017 - C-37/16, EU:C:2017:22, in dem der EuGH entschieden hat, dass eine Zahlung für einen "gerechten Ausgleich" kein Entgelt für eine Leistung ist, auch auf Fälle anwendbar, in denen eine wie unter Ziff. 1 geschilderte Zahlung nach § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG zu leisten ist?
 4. Sind die Grundsätze aus dem Urteil des EuGH Baštová vom 10.11.2016 - C-432/15, EU:C:2016:855 auch auf Fälle anwendbar, in denen es nicht um die Zahlung von Preisgeldern, sondern um andere Gelder geht, die nur gezahlt werden müssen, wenn besondere Umstände eintreten, die erheblichen Unwägbarkeiten unterliegen?
- 20** Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 21** Der Senat hat am 19.10.2023 den Beteiligten mitgeteilt, dass er die Revision einstimmig für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich halte. Hierauf hat der Kläger mit Schreiben vom 29.02.2024 auf eine seiner Ansicht nach abweichende Verwaltungsauffassung im Königreich Belgien und im Königreich Spanien hingewiesen.

- 22** In Belgien vertrete die Finanzverwaltung bereits seit dem Jahr 2003 die Auffassung, dass sogenannte Folgerechtsvergütungen nicht umsatzsteuerbar seien; diese Vergütungen stellten keine Gegenleistung für eine Lieferung von Gegenständen dar. In Spanien habe die Finanzverwaltung ebenfalls zu vergleichbaren Sachverhalten entschieden, dass es sich nicht um einen umsatzsteuerbaren Umsatz handele, da der Anspruch auf Auszahlung einer Vergütung für die mehrfache Übertragung oder Vervielfältigung von Urheberrechten nicht zu einem umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch führe. Die betroffenen Autoren erbrächten ihre (ursprünglichen) Leistungen nicht zu dem Zweck, diese Vergütungen zu erhalten; denn hinsichtlich der zusätzlichen Zahlung bestehe keine Rechtsbeziehung, innerhalb derer eine Leistung gegen Entgelt erbracht werde. Zweck der Zahlung an die Autoren sei allein eine Kompensation für die erneute Verwendung ihrer Werke; es handele sich um eine Art Entschädigung, da sich die Autoren gegen die erneute Verwendung nicht zur Wehr setzen könnten.
- 23** Auch im Streitfall habe der Kläger --als Urheber-- nach der erstmaligen Übertragung der Rechte keinerlei Einfluss darauf gehabt, ob --und in welchem Ausmaß-- sein Werk weiterverwertet wird. Eine Vertragsbeziehung, innerhalb derer die im Streitfall zu beurteilenden nachträglichen Zusatzvergütungen ausgezahlt worden wären, habe nicht bestanden. Die Leistungen der auszahlenden Sender an den Kläger seien gerade nicht innerhalb der zwischen ihm und seinen Vertragspartnern bestehenden Rechtsbeziehungen geflossen, sondern hätten einzig den Zweck erfüllt, ihn angemessen für die Nutzung der von ihm geschaffenen Werke zu entschädigen und ihm eine angemessene Beteiligung am wirtschaftlichen Nutzen seines Werkes zukommen zu lassen.

Entscheidungsgründe

II.

- 24** Die Revision ist unbegründet; sie ist daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht angenommen, dass die nachträglichen Zusatzvergütungen Entgelt von dritter Seite sind. Die Bemessungsgrundlage für die steuerpflichtigen Umsätze des Klägers an A und C hat sich durch die Zahlungen von B und D gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG geändert und war deshalb in den Streitjahren zu berichtigen.
- 25** 1. Bei den streitigen Zahlungen von B und D handelt es sich auch --wie das FG zu Recht erkannt hat-- um Entgelt von dritter Seite im Sinne von § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG a.F. für einen im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG steuerbaren Umsatz.
- 26** a) Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Ein steuerbarer Umsatz liegt dabei vor, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Leistung bildet (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Urteile vom 05.08.2010 - V R 54/09, BFHE 231, 289, BStBl II 2011, 191, Rz 12; vom 22.04.2015 - XI R 10/14, BFHE 250, 268, BStBl II 2015, 862, Rz 18; vom 22.02.2017 - XI R 17/15, BFHE 257, 169, BStBl II 2017, 812, Rz 22; vom 11.12.2019 - XI R 13/18, BFHE 268, 262, BStBl II 2020, 296, Rz 17 f.; s.a. EuGH-Urteile Apple and Pear Development Council vom 08.03.1988 - C-102/86, EU:C:1988:120, Rz 11; Mohr vom 29.02.1996 - C-215/94, EU:C:1996:72; Landboden-Agrardienste vom 18.12.1997 - C-384/95, EU:C:1997:627). Der Leistungsempfänger muss identifizierbar sein; er muss einen Vorteil erhalten, der zu einem Verbrauch im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems führt (vgl. BFH-Urteile vom 07.07.2005 - V R 34/03, BFHE 211, 59, BStBl II 2007, 66, unter II.1.; vom 29.10.2008 - XI R 76/07, BFH/NV 2009, 795, unter II.2.a; vom 15.04.2015 - V R 46/13, BFHE 250, 253, BStBl II 2015, 947, Rz 39; vom 14.01.2016 - V R 63/14, BFHE 253, 279, BStBl II 2016, 360, Rz 14; vom 06.04.2016 - V R 12/15, BFHE 253, 475, BStBl II 2017, 188, Rz 26; vom 22.02.2017 - XI R 17/15, BFHE 257, 169, BStBl II 2017, 812, Rz 22).
- 27** b) Dabei war in den Streitjahren nach nationalem Recht Entgelt alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer (§ 10 Abs. 1 Satz 2 UStG). Gemäß § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG a.F. gehört "zum Entgelt [auch], was ein anderer als der Leistungsempfänger dem Unternehmer für die Leistung gewährt". Unionsrechtlich war und ist Besteuerungsgrundlage alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Lieferer oder Dienstleistende für diese Umsätze vom Abnehmer oder Dienstleistungsempfänger oder von einem Dritten erhält oder erhalten soll, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Umsätze zusammenhängenden Subventionen (vgl. dazu auch EuGH-Urteile Office des produits wallons vom 22.11.2001 - C-184/00, EU:C:2001:629; Kommission/Schweden vom 15.07.2004 - C-463/02, EU:C:2004:455, Rz 34; BFH-Urteil vom

22.02.2017 - XI R 17/15, BFHE 257, 169, BStBl II 2017, 812, Rz 24). Auch in den Streitjahren war bereits der Wert der Gegenleistung unter Berücksichtigung der Perspektive des Leistenden zu ermitteln (vgl. BFH-Urteil vom 10.12.2020 - V R 34/18, BFHE 272, 167, BStBl II 2021, 576, Rz 38).

- 28** aa) Für die Annahme einer Leistung "gegen Entgelt" ist danach nicht erforderlich, dass die Gegenleistung vom Leistungsempfänger erbracht wird. Sie kann auch von einem Dritten erbracht werden (vgl. EuGH-Urteile Loyalty Management UK und Baxi Group vom 07.10.2010 - C-53/09 und C-55/09, EU:C:2010:590, Rz 56; Dixons Retail vom 21.11.2013 - C-494/12, EU:C:2013:758, Rz 35; BFH-Urteile vom 18.02.2016 - V R 46/14, BFHE 253, 421, BStBl II 2023, 771, Rz 20 f.; vom 22.02.2017 - XI R 17/15, BFHE 257, 169, BStBl II 2017, 812, Rz 25).
- 29** bb) Entscheidend dafür, ob eine Zahlung "für die Leistung" beziehungsweise "für die Umsätze" gewährt wird beziehungsweise der Leistende sie hierfür erhält, ist nach der Rechtsprechung des EuGH und des BFH, dass zwischen Leistung und Gegenleistung ein unmittelbarer Zusammenhang besteht (vgl. EuGH-Urteile Tolsma vom 03.03.1994 - C-16/93, EU:C:1994:80, Rz 13 f.; SAWP vom 18.01.2017 - C-37/16, EU:C:2017:22, Leitsatz 2, m.w.N.; BFH-Urteile vom 16.10.2013 - XI R 39/12, BFHE 243, 77, BStBl II 2014, 1024, Rz 32; vom 15.04.2015 - V R 46/13, BFHE 250, 253, BStBl II 2015, 947, Rz 39; vom 22.02.2017 - XI R 17/15, BFHE 257, 169, BStBl II 2017, 812, Rz 26; vom 31.05.2017 - XI R 2/14, BFHE 258, 191, BStBl II 2017, 1024). Diese Grundsätze gelten sinngemäß auch für die Beurteilung der Frage, ob die Zahlung eines Dritten für eine bestimmte Leistung des Leistenden gewährt wird beziehungsweise, ob der Leistende die Zahlung für diese Leistung erhält (vgl. EuGH-Urteil Le Rayon d'Or vom 27.03.2014 - C-151/13, EU:C:2014:185, Rz 29, 35; BFH-Urteile vom 19.10.2001 - V R 75/98, BFH/NV 2002, 547, unter II.3.c; vom 22.07.2010 - V R 14/09, BFHE 231, 273, BStBl II 2012, 428, Rz 26; vom 16.10.2013 - XI R 39/12, BFHE 243, 77, BStBl II 2014, 1024, Rz 33 und 34; vom 22.02.2017 - XI R 17/15, BFHE 257, 169, BStBl II 2017, 812, Rz 26; vom 31.05.2017 - XI R 2/14, BFHE 258, 191, BStBl II 2017, 1024, Rz 28; BFH-Beschluss vom 29.03.2007 - V B 208/05, BFH/NV 2007, 1542, unter II.1.). Es kommt nicht darauf an, dass die Zahlung des Dritten zugleich Teil eines anderen Geschäftsvorganges ist (vgl. BFH-Urteile vom 19.10.2001 - V R 48/00, BFHE 196, 376, BStBl II 2003, 210, unter II.3.c; vom 16.10.2013 - XI R 39/12, BFHE 243, 77, BStBl II 2014, 1024, Rz 34).
- 30** 2. Nach diesen Grundsätzen hat das FG zu Recht angenommen, dass die Zahlungen von B und D an den Kläger (nachträgliche) Entgelte von dritter Seite im Sinne des § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG a.F. für umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige sonstige Leistungen darstellen.
- 31** a) Das FG hat dahinstehen lassen, ob die Zahlungen der Sender unmittelbar auf der Grundlage des § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG oder zur Abwendung eines solchen Anspruchs aufgrund eines aus den gemeinsamen Vergütungsregeln der E ableitbaren Anspruchs erfolgt seien. In beiden Fällen bestehe ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang im Sinne der obengenannten Rechtsprechung. Der Unmittelbarkeitszusammenhang resultiere daraus, dass Zahlungen auf der Grundlage des § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG, auch wenn sie von einem Dritten geleistet werden, zivilrechtlich ein zusätzliches Entgelt für die Einräumung der Nutzungsrechte darstellen und damit umsatzsteuerrechtlich für die Leistung des Unternehmers (hier des Klägers) an den Leistungsempfänger (hier A und C) gezahlt werden.
- 32** b) Dies ist frei von Rechtsfehlern.
- 33** aa) Geht man mit dem FG davon aus, dass der Anspruch des Klägers aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen der E und dem X folgen könnte, beruht der Anspruch des Klägers auf der vertraglichen Einräumung von Rechten, die sich aus dem Urheberrechtsgesetz ergeben, an A und C. Aus den gemeinsamen Vergütungsregeln der E ergibt sich, dass --auch für Altfälle aus dem Zeitraum vor Abschluss der Regelung-- nach dem Erreichen einer bestimmten Beteiligungsreichweite sowie beim Erreichen weiterer Reichweiten die jeweiligen Autoren eine bestimmte Zusatzvergütung erhalten sollen. Derartige erfolgsabhängige Entgelte sind in die Bemessungsgrundlage des Umsatzes einzubeziehen (vgl. BFH-Urteile vom 13.02.2019 - XI R 1/17, BFHE 263, 560, BStBl II 2021, 785; BFH-Beschlüsse vom 25.07.2018 - XI B 103/17, BFH/NV 2019, 299; vom 30.03.2021 - V B 63/20 (AdV), BFH/NV 2021, 1212), und zwar --wie sich aus § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG bereits in den Streitjahren ergab-- auch dann, wenn sie nachträglich von dritter Seite gewährt werden (vgl. auch EuGH-Urteil Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA [Mehrwertsteuer - Mitglied eines Verwaltungsrats] vom 21.12.2023 - C-288/22, EU:C:2023:1024, Rz 40, zu nachträglichen gewinnabhängigen Tantiemen). Die Einräumung des Anspruchs durch E beruhte im Sinne des EuGH-Urteils Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA [Mehrwertsteuer - Mitglied eines Verwaltungsrats] vom 21.12.2023 - C-288/22, EU:C:2023:1024 auf vorhersehbaren Festsetzungsmodalitäten; außerdem war die Einräumung des Anspruchs frei von Unwägbarkeiten und hatte für sich

genommen bereits einen Wert (vgl. EuGH-Urteil Finanzamt X [Leistungen des Inhabers eines Stalls] vom 09.02.2023 - C-713/21, EU:C:2023:80, Rz 46 ff.).

- 34** bb) Nichts anderes gilt, wenn der Anspruch auf die Zahlung unmittelbar auf der Grundlage des § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG besteht. Auch dann stehen nach der Rechtsprechung des BGH, der sich der Senat anschließt, die Zahlungen im unmittelbaren Zusammenhang mit den Leistungen des Klägers. Dem Urheber wird durch § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG ermöglicht, den Dritten entweder auf (erstmaligen) Abschluss eines ergänzenden Vergütungsvertrags oder unmittelbar auf Zahlung in Anspruch zu nehmen (vgl. BGH-Urteil vom 28.02.2017 - I ZR 46/16, Zeitschrift für Urheber- und Medienrecht 2017, 251 Rz 29 - Derrick). Damit wird auch die gemäß § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG zu zahlende weitere angemessene Beteiligung der Sache nach für die (mittelbare) Einräumung urheberrechtlicher Verwertungsrechte im Sinne von § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG geleistet (BGH-Urteil vom 20.02.2020 - I ZR 176/18, HFR 2020, 650, Rz 184 - Das Boot II) und es besteht ein Anspruch des Urhebers gegen den Dritten auf Zahlung von Umsatzsteuer (vgl. auch BGH-Urteil vom 01.04.2021 - I ZR 9/18, Monatsschrift für Deutsches Recht 2021, 895, Rz 127 - Das Boot III). Der unmittelbare Zusammenhang mit den Leistungen des Klägers wird auch daran deutlich, dass die Feststellung eines auffälligen Missverhältnisses (§ 32a Abs. 1 Satz 1 UrhG) einen Vergleich der ursprünglich vertraglich vereinbarten und gegebenenfalls nach § 32 UrhG korrigierten Vergütung mit einer auf den Zeitpunkt der Entscheidung berechneten angemessenen Vergütung für die Erträge und Vorteile aus der Nutzung des Werkes erfordert (vgl. Kotthoff in Dreyer/Kotthoff/Meckel/Hentsch, Urheberrecht, 4. Aufl., § 32 UrhG, Rz 17).
- 35** 3. Dem steht die Rechtsprechung des EuGH nicht entgegen.
- 36** a) Aus dem EuGH-Urteil Kommission/Österreich (vom 19.12.2018 - C-51/18, EU:C:2018:1035) lässt sich keine andere Erkenntnis herleiten. Nach dieser Entscheidung unterliegen die Vergütungen von sogenannten Folgerechten für Werke der bildenden Künste nach österreichischem Recht nicht der Umsatzsteuer. Wie aber aus den Rz 54 bis 56 der vorgenannten EuGH-Entscheidung zu entnehmen ist, unterliegt die Nutzung und Verwertung anderer Werke durch Urheber der Umsatzsteuer. Dies findet seine Rechtfertigung darin, dass die Folgerechtsvergütung keine nachträgliche Entgelterhöhung für die Erstvergütung darstellt, sondern auf einem eigenständigen Gesetzesanspruch beruht (vgl. Herbert, Zeitschrift für das gesamte Mehrwertsteuerrecht 2019, 192, 193). In der Bundesrepublik Deutschland ist dieser Folgerechtsanspruch gesondert in § 26 UrhG verankert. Die Vorschrift setzt die Richtlinie 2001/84/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27.09.2001 über das Folgerecht des Urhebers des Originals eines Kunstwerks um. Die Schaffung des § 26 UrhG soll dabei den Künstler an Wertsteigerungen seines Werkes teilhaben lassen, was vorher kaum möglich war (vgl. Dreyer in Dreyer/Kotthoff/Meckel/Hentsch, Urheberrecht, 4. Aufl., § 26 UrhG, Rz 7). § 32a UrhG ist dagegen ein Anspruch, der aus dem ursprünglichen Veräußerungsgeschäft folgt (s. oben unter II.2.b bb).
- 37** b) Auch die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache SAWP (vom 18.01.2017 - C-37/16, EU:C:2017:22) steht der Besteuerung der Zahlungen im vorliegenden Streitfall nicht entgegen. Nach dieser Entscheidung stehen die Abgaben, die von Geräteherstellern und Importeuren dieser Geräte in Polen an die SAWP (vergleichbar der deutschen VG Wort) zu zahlen sind, nicht den Leistungen der Urheber gegenüber. Grund hierfür ist, dass die Gerätehersteller und Importeure keine rechtlichen Beziehungen zu den Rechteinhabern hatten. Im Streitfall hingegen ermöglicht es § 32a Abs. 2 Satz 1 UrhG dem Kläger unter anderem, den Dritten auf Abschluss eines ergänzenden Vergütungsvertrags in Anspruch zu nehmen. Während dort kein Rechtsverhältnis ersichtlich war, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht wurden, ist dies vorliegend aufgrund der Übertragungskette Kläger - A/C - B/D der Fall.
- 38** c) Der erkennende Senat weicht mit dieser Entscheidung auch nicht --wie der Kläger in seinem Schreiben vom 29.02.2024 meint-- von dem Urteil des EuGH in der Rechtssache Tolsma (vom 03.03.1994 - C-16/93, EU:C:1994:80) ab. Das für eine Leistung gegen Entgelt erforderliche Rechtsverhältnis besteht aus den unter II.2.b genannten Gründen.
- 39** d) Auch ein Widerspruch zum EuGH-Urteil Bařtová vom 10.11.2016 - C-432/15, EU:C:2016:855 besteht aus den unter II.2.b genannten Gründen sowie den EuGH-Urteilen Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA [Mehrwertsteuer - Mitglied eines Verwaltungsrats] vom 21.12.2023 - C-288/22, EU:C:2023:1024, Rz 40 und Finanzamt X [Leistungen des Inhabers eines Stalls] vom 09.02.2023 - C-713/21, EU:C:2023:80, Rz 46 ff. nicht. Die Zahlungen von B und D erfolgten weder aus freien Stücken noch zufallsabhängig, sondern aufgrund vorhersehbarer Festsetzungsmodalitäten.
- 40** e) Soweit der Kläger ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH mit der Begründung anregt, dass die Verwaltungsauffassungen in Belgien und in Spanien zu den sogenannten Folgerechtsvergütungen von der

Auffassung des Senats abwichen und dies zu einer Vorlagepflicht an den EuGH führe, folgt der Senat dem nicht. Der Folgerechtsvergütung liegt eine andere rechtliche Situation zugrunde (vgl. EuGH-Urteil Kommission/Österreich vom 19.12.2018 - C-51/18, EU:C:2018:1035, Rz 54). Die Verwaltungsauffassung in Spanien und Belgien betrifft nicht nachträgliche Zusatzvergütungen von Drehbuchautoren.

- 41** 4. Die Zahlungen von B und D haben, was das FG stillschweigend bejaht hat, zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage der Übertragungen an A und C im Sinne des § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG geführt, da sich das ursprüngliche Entgelt durch Zahlungen von Dritten erhöht hat. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG gilt nicht nur für den Fall der Minderung, sondern auch im Falle der Erhöhung der Bemessungsgrundlage; die Berichtigung ist im Jahr der Erhöhung vorzunehmen (vgl. BFH-Urteile vom 18.09.2008 - V R 56/06, BFHE 222, 162, BStBl II 2009, 250, unter II.1.a; vom 10.04.2019 - XI R 4/17, BFHE 264, 382, BStBl II 2019, 635, Rz 31; vom 26.06.2019 - V R 64/17, BFHE 264, 542, BStBl II 2019, 640, Rz 22 ff.; Abschn. 17.1 Abs. 2 Satz 4 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses). Dies hat das FA in den angefochtenen Bescheiden beachtet.
- 42** 5. Ebenso zutreffend erweist sich, dass das FA mit der Einspruchsentscheidung den ermäßigten Steuersatz des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG auf beide Umsätze angewendet hat.
- 43** 6. Mögliche anderweitige Rechtsfehler der angefochtenen Bescheide sind weder vorgetragen noch sonst ersichtlich.
- 44** 7. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de