

Inhaltsverzeichnis

A. Einleitung	1
I. Bedeutung des Themas und Problemstellung	1
II. Gang der Untersuchung	5
B. Grundlagen.....	7
I. Immaterialgüterrechte	7
1. Begriffliche Eingrenzung.....	7
2. Bilanzrechtliche Abgrenzung.....	8
a. Materielle, immaterielle und finanzielle Güter	8
b. Immaterialgüterrechte	9
aa. Allgemein.....	9
bb. Abgrenzung zu wirtschaftlichen Werten und rein wirtschaftlichen Vorteilen	9
3. Die Untersuchungsobjekte	10
a. Gewerbliche Schutzrechte	10
aa. Überblick.....	10
bb. Patent- und Geschmacksmusterrecht	11
(1) Patentrecht.....	11
(2) Gebrauchsmusterrecht.....	12
(3) Sonderfall: Erfindungen von Arbeitnehmern	13
cc. Geschmacksmusterrecht	13
dd. Markenrecht	14
b. Urheberrecht und urheberrechtliche Leistungsschutzrechte	15
c. Lizenzen.....	17
II. Die Rechnungslegungssysteme.....	19
1. Das HGB	19
a. Einführung	19
b. Bedeutung der nationalen Rechnungslegungsvorschriften	19
c. Aufbau des Regelungssystems.....	19
d. Zweck der Rechnungslegung	21
e. Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB)	23
f. Vorschriften für die Bilanzierung von Immaterialgüterrechten	25
2. Die IFRS	25
a. Einführung	25

b. Bedeutung der IFRS.....	26
c. Aufbau des Regelungssystems.....	29
aa. Grundlagen.....	29
bb. Framework	29
cc. IFRS-Standards	30
dd. Interpretationen	30
ee. Weitere Verlautbarungen.....	31
ff. Füllung von Regelungslücken.....	31
d. Zweck der Rechnungslegung.....	32
e. Rechnungslegungsgrundsätze	32
f. Vorschriften für die Bilanzierung von Immaterialgüterrechten	34
 C. Ansatz von Immaterialgüterrechten („Bilanzierung dem Grunde nach“).....	35
I. Ansatz nach dem HGB	35
1. Überblick.....	35
2. Abstrakte Aktivierungsfähigkeit: Erfüllung der Vermögensgegenstandsdefinition	35
a. Grundlagen.....	35
b. Selbstständige Verkehrsfähigkeit.....	37
aa. Allgemein.....	37
bb. Konkrete Einzelveräußerbarkeit	37
cc. Abstrakte Einzelveräußerbarkeit.....	38
dd. Selbstständige Verwertbarkeit.....	39
ee. Einzelvollstreckbarkeit	40
c. Gesamtverkehrsfähigkeit, bilanzielle Greifbarkeit und selbstständige Bewertbarkeit (steuerrechtliche Aktivierungskonzeption).....	41
d. Kritische Würdigung unter Berücksichtigung des BilMoG.....	44
aa. Zusammenfassung der bisherigen Ergebnisse	44
bb. Modifikation des Vermögensgegenstands begriffs	46
cc. Erweiterung um zusätzliche Kriterien	52
3. Konkrete Aktivierungsfähigkeit.....	55
a. Grundlagen.....	55
b. Ansatzwahlrecht und Ansatzverbot für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, § 248 Abs. 2 HGB	55
aa. Überblick.....	55
bb. Anwendungsvoraussetzungen von § 248 Abs. 2 HGB	57

(1) Immaterialität	57
(a) Abgrenzung bei Verbundgütern	57
(aa) Funktion der körperlichen Komponente	58
(bb) Wirtschaftliches Interesse	59
(cc) Wertrelation der Komponenten	60
(dd) Anzahl der Vervielfältigungen	61
(ee) Kombination der Kriterien	61
(b) Besonderheiten bei unmittelbarem Zusammenhang mit der Herstellung, Beschaffung oder Nutzung einer Sachanlage	62
(2) Einordnung als selbst geschaffen	62
(3) Anlagevermögen	66
cc. Anwendungsbereich des neuen Ansatzverbotes in § 248 Abs. 2 S. 2 HGB	66
dd. Besonderheiten des Ansatzes von immateriellen Vermögensgegenständen in der Entstehung	68
(1) Allgemein	68
(2) Abgrenzung Förschung und Entwicklung	68
(3) Festlegung des Aktivierungszeitpunktes	71
(4) Zusammenfassung	78
ee. Ausübung des Ansatzwahlrechts und Ansatzstetigkeit	78
c. Besonderheiten beim Erwerb im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses oder einer Gruppe von Vermögensgegenständen	80
d. Wirtschaftliche Zurechnung des Vermögensgegenstandes	82
4. Der Ansatz ausgewählter Immaterialgüterrechte	83
a. Gewerbliche Schutzrechte	83
aa. Patente, Gebrauchs- und Geschmacksmuster	83
bb. Marken	87
b. Urheberrechte und urheberrechtliche Leistungsschutzrechte	88
aa. Urheberrechte	88
bb. Leistungsschutzrechte	90
c. Lizizenzen	92
II. Ansatz nach den IFRS	97
1. Überblick	97
2. Abstrakte Aktivierungsfähigkeit: Erfüllung der Definitionskriterien eines immateriellen Vermögenswertes	97
a. Grundlagen	97

b. Nicht monetär und ohne physische Substanz.....	98
c. Identifizierbarkeit.....	100
d. Verfügungsmacht des bilanzierenden Unternehmens	101
e. Bestehen eines künftigen wirtschaftlichen Nutzens	101
3. Konkrete Aktivierungsfähigkeit.....	102
a. Allgemeine Ansatzvoraussetzungen	102
aa. Wahrscheinlichkeit des Nutzenzuflusses	102
bb. Verlässliche Bewertbarkeit der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.....	105
b. Lockerung der allgemeinen Ansatzvoraussetzungen für bestimmte Erwerbsvorgänge.....	106
aa. Separater Erwerb.....	106
bb. Erwerb im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses oder einer Gruppe von Vermögenswerten.....	107
c. Besondere Ansatzvoraussetzungen für selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte/Immaterialgüterrechte.....	110
aa. Einordnung als selbst geschaffen.....	111
bb. Abgrenzung Forschung und Entwicklung	111
cc. Ansatzverbot für selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte in der Forschungsphase	113
dd. Ansatzvoraussetzungen für selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte in der Entwicklungsphase	113
ee. Ansatzverbot für bestimmte selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte.....	118
4. Der Ansatz ausgewählter Immaterialgüterrechte	119
a. Gewerbliche Schutzrechte	119
aa. Patente, Gebrauchs- und Geschmacksmuster	119
bb. Marken	124
b. Urheberrechte und urheberrechtliche Leistungsschutzrechte	126
aa. Urheberrechte.....	126
bb. Leistungsschutzrechte	127
c. Lizenzen.....	130
5. Ansatz von Immaterialgüterrechten in den IFRS-SME im Überblick	132
III. Ansatzvorschriften in zusammenfassender Gegenüberstellung	133

D. Bewertung von Immaterialgüterrechten	
(„Bilanzierung der Höhe nach“)	137
I. Bewertung nach dem HGB	137
1. Überblick.....	137
2. Erstbewertung im Zeitpunkt des Zugangs (Zugangsbewertung)	138
a. Grundlagen.....	138
b. Derivativer Erwerb von Immaterialgüterrechten	138
aa. Separater entgeltlicher Erwerb.....	138
bb. Erwerb durch Tausch	141
cc. Unentgeltlicher Erwerb.....	142
dd. Erwerb im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses oder einer Gruppe von Vermögensgegenständen	143
ee. Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts unter Berücksichtigung der Besonderheiten von Immaterialgüterrechten	145
(1) Überblick.....	145
(2) Vorgaben des Gesetzgebers für allgemein anerkannte Bewertungsmethoden i.S.v. § 255 Abs. 4 S. 2 HGB	145
(3) Berücksichtigung der Werttreiber von Immaterialgüterrechten	147
(4) Kritische Würdigung der Eignung von Bewertungsverfahren zur anforderungsgerechten Bewertung von Immaterialgüterrechten.....	150
(a) Marktpreisorientierte Verfahren	150
(b) Kostenorientierte Verfahren	151
(c) Kapitalwertorientierte Verfahren	151
(aa) Unmittelbare Cashflow-Prognose	152
(bb) Lizenzpreisanalogie	152
(cc) Mehrgewinnmethode	153
(dd) Residualwertmethode	154
(d) Ergebnis und weitere Objektivierung des Ergebnisses	154
c. Selbst geschaffene Immaterialgüterrechte	157
aa. Begriff der Herstellungskosten	157
bb. Zu berücksichtigender Zeitraum	160
cc. Nachträgliche Herstellungskosten	162
3. Folgebewertung.....	164
a. Grundlagen.....	164

b. Planmäßige Abschreibung	164
aa. Begrenzung der Nutzungsdauer	164
bb. Bestimmung der betriebsindividuellen Nutzungsdauer	165
cc. Sonderfall Marken	169
dd. Abschreibungsplan	170
ee. Beginn der Abschreibung	171
c. Außerplanmäßige Abschreibung	172
aa. Ablauf	172
bb. Der niedrigere beizulegende Wert	173
cc. Wertminderungsgründe	174
dd. Dauerhafte Wertminderung	175
ee. Wertaufholung	176
II. Bewertung nach den IFRS	177
1. Überblick	177
2. Erstbewertung im Zeitpunkt des Zugangs (Zugangsbewertung)	177
a. Grundlagen	177
b. Derivativer Erwerb von Immaterialgüterrechten	177
aa. Separater entgeltlicher Erwerb	177
bb. Erwerb durch Tausch	179
cc. Unentgeltlicher Erwerb	179
dd. Erwerb im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses oder einer Gruppe von Vermögensgegenständen	180
ee. Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts (<i>fair value</i>)	181
(1) Bis Ende 2012 gültige Vorschriften nach IAS 38.39 ff	181
(2) Änderungen durch die Einführung von IFRS 13	184
c. Selbst geschaffene Immaterialgüterrechte	187
d. Nachträgliche Aufwendungen	188
3. Folgebewertung	190
a. Grundlagen	190
b. Anschaffungskostenmodell, IAS 38.74	190
c. Neubewertungsmodell, IAS 38.75 ff	191
d. Planmäßige Abschreibung	191
aa. Begrenzung der Nutzungsdauer und ihre Bestimmung	191
bb. Planmäßige Abschreibung bei begrenzter Nutzungsdauer eines Immaterialgüterrechts	194
e. Außerplanmäßige Wertminderung – Wertminderungstest nach IAS 36	197
aa. Ablauf im Überblick	197

bb. Wertminderungstest für einzelne Vermögenswerte.....	198
(1) Bewertungsanlässe	198
(2) Ermittlung des erzielbaren Betrages	201
(a) Zwei Möglichkeiten zur Bestimmung.....	201
(b) Nettoverkaufswert	202
(aa) Bis Ende 2012 gültige Vorschriften nach IAS 36.25 ff.....	202
(bb) Änderungen durch die Einführung von IFRS 13.....	204
(c) Nutzungswert.....	205
(aa) Grundsätze.....	205
(bb) Ermittlung des künftigen Cashflows	207
(cc) Ermittlung des Diskontierungszinssatzes	208
cc. Besonderheiten des Wertminderungstests im Rahmen einer zahlungsmittelgenerierenden Einheit (ZGE)	210
(1) Anwendungsbereich.....	210
(2) Abgrenzung einer ZGE	211
(3) Ermittlung des erzielbaren Betrages und des Buchwertes einer ZGE	214
(4) Erfassung des Wertminderungsaufwands einer ZGE.....	215
dd. Wertaufholung	215
4. Bewertung von Immaterialgüterrechten nach den IFRS-SME im Überblick	216
III. Bewertungsvorschriften in zusammenfassender Gegenüberstellung	217
E. Ausweis und Angabepflichten.....	223
I. Ausweis und Angaben im Jahresabschluss nach HGB	223
II. Ausweis und Angaben im Jahresabschluss nach den IFRS	227
F. De lege ferenda Empfehlungen	231
I. Überblick.....	231
II. Definition eines Vermögensgegenstandes bzw. Vermögenswertes.....	231
III. Vereinfachung des Ansatzes von Immaterialgüterrechten	232
IV. Abschaffung des Ansatzverbotes für bestimmte selbst geschaffene Immaterialgüterrechte und ihre Bewertung	236
V. Ansatzwahlrecht oder Ansatzpflicht bei selbst geschaffenen immateriellen Gütern	237

1. HGB	237
2. IFRS	238
VI. Nachaktivierung von Herstellungskosten bei Selbsterstellung.....	239
VII. Konkretisierung der Regelungen für die Bewertung zum beizulegenden Zeitwert (<i>fair value</i>).....	243
G. Schlussbetrachtung und Ausblick.....	245
Literaturverzeichnis	249