

Leseprobe zu



M. Schmidt/A. Prinz

**BiRUG in der Praxis**

Erläuterungen und Materialien

2016, 320 Seiten, Monographie / Praxisbuch / Ratgeber, 16 x 24cm

ISBN 978-3-504-24325-8

54,80 €

## Zweiter Teil Erläuterungen zu den einzelnen Gesetzesänderungen

### A. Einzelabschluss

#### § 241a

#### Befreiung von der Pflicht zur Buchführung und Erstellung eines Inventars

<sup>1</sup>Einzelkaufleute, die an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr als **jeweils 600 000**<sup>1</sup> Euro Umsatzerlöse und **jeweils 60 000**<sup>7</sup> Euro Jahresüberschuss aufweisen, brauchen die §§ 238 bis 241 nicht anzuwenden. <sup>2</sup>Im Fall der Neugründung treten die Rechtsfolgen schon ein, wenn die Werte des Satzes 1 am ersten Abschlussstichtag nach der Neugründung nicht überschritten werden.

Begründung Regierungsentwurf v. 20.2.2015 (BT-Drucks. 18/4050, 56):

Mit der Einfügung des Wortes „jeweils“ wird redaktionell klargestellt, dass für das Überschreiten der in § 241 Satz 1 HGB genannten Schwellenwerte nicht die aufgerechneten Beträge von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren maßgeblich sind. Das entspricht der Intention des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes vom 25. Mai 2009 (BGBl. I S. 1102) (BilMoG). Abzustellen ist vielmehr auf die letzten zwölf Monate vor dem Abschluss des Geschäftsjahres. Die Klarstellung erleichtert den hier betroffenen Kleinstgewerbetreibenden die Selbsteinstufung.

#### § 253

#### Zugangs- und Folgebewertung

(1) <sup>1</sup>Vermögensgegenstände sind höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Abschreibungen nach den Absätzen 3 bis 5, anzusetzen. <sup>2</sup>Verbindlichkeiten sind zu ihrem Erfüllungsbetrag und Rückstellungen in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrages anzusetzen. <sup>3</sup>Soweit sich die Höhe von Altersversorgungsverpflichtungen ausschließlich nach dem beizulegenden Zeitwert von Wertpapieren im Sinn des § 266 Abs. 2 A. III. 5 bestimmt, sind Rückstellungen hierfür zum beizulegenden Zeitwert dieser Wertpapiere anzusetzen, soweit er einen garantierten Mindestbetrag übersteigt. <sup>4</sup>Nach § 246 Abs. 2 Satz 2 zu verrechnende Vermögensgegenstände sind mit ihrem beizulegenden Zeitwert zu bewerten. <sup>5</sup>Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a) dürfen eine Bewertung zum beizulegenden Zeitwert nur vornehmen, wenn sie von keiner der in § 264 Absatz 1 Satz 5, § 266 Absatz 1 Satz 4, § 275 Absatz 5 und § 326 Absatz 2 vorgesehenen Erleichterungen Gebrauch machen. <sup>6</sup>**Macht eine Kleinst-**

---

<sup>1</sup> Durch das Bürokratieentlastungsgesetz v. 28.7.2015 (BGBl. I 2015, 1400) wurde in § 241a Satz 1 HGB die Angabe „500 000“ durch die Angabe „600 000“ und die Angabe „50 000“ durch die Angabe „60 000“ ersetzt.

**kapitalgesellschaft von mindestens einer der in Satz 5 genannten Erleichterungen Gebrauch**, erfolgt die Bewertung der Vermögensgegenstände nach Satz 1, auch soweit eine Verrechnung nach § 246 Absatz 2 Satz 2 vorgesehen ist.

(2) <sup>1</sup>Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind mit dem ihrer Restlaufzeit entsprechenden durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen sieben Geschäftsjahre abzuzinsen. <sup>2</sup>Abweichend von Satz 1 dürfen Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen oder vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen pauschal mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz abgezinst werden, der sich bei einer angenommenen Restlaufzeit von 15 Jahren ergibt. <sup>3</sup>Die Sätze 1 und 2 gelten entsprechend für auf Rentenverpflichtungen beruhende Verbindlichkeiten, für die eine Gegenleistung nicht mehr zu erwarten ist. <sup>4</sup>Der nach den Sätzen 1 und 2 anzuwendende Abzinsungszinssatz wird von der Deutschen Bundesbank nach Maßgabe einer Rechtsverordnung ermittelt und monatlich bekannt gegeben. <sup>5</sup>In der Rechtsverordnung nach Satz 4, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, bestimmt das Bundesministerium der Justiz **und für Verbraucherschutz**<sup>1</sup> im Benehmen mit der Deutschen Bundesbank das Nähere zur Ermittlung der Abzinsungszinssätze, insbesondere die Ermittlungsmethodik und deren Grundlagen, sowie die Form der Bekanntgabe.

(3) <sup>1</sup>Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- oder die Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. <sup>2</sup>Der Plan muss die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Geschäftsjahre verteilen, in denen der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann. <sup>3</sup>**Kann in Ausnahmefällen die voraussichtliche Nutzungsdauer eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstands des Anlagevermögens nicht verlässlich geschätzt werden, sind planmäßige Abschreibungen auf die Herstellungskosten über einen Zeitraum von zehn Jahren vorzunehmen.** <sup>4</sup>**Satz 3 findet auf einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert entsprechende Anwendung.** <sup>5</sup>Ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens bei voraussichtlich dauernder Wertminderung außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen, um diese mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Abschlussstichtag beizulegen ist. <sup>6</sup>Bei Finanzanlagen können außerplanmäßige Abschreibungen auch bei voraussichtlich nicht dauernder Wertminderung vorgenommen werden.

(4) <sup>1</sup>Bei Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens sind Abschreibungen vorzunehmen, um diese mit einem niedrigeren Wert anzusetzen, der sich aus einem Börsen- oder Marktpreis am Abschlussstichtag ergibt. <sup>2</sup>Ist ein Börsen- oder Marktpreis nicht festzustellen und übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Wert, der den Vermögens-

---

<sup>1</sup> Durch die 10. Zuständigkeitsanpassungsverordnung v. 31.8.2015 (BGBl. I 2015, 1474) wurde in § 253 Abs. 2 Satz 5 HGB das Wort „Justiz“ durch die Wörter „Justiz und für Verbraucherschutz“ ersetzt.

gegenständen am Abschlussstichtag beizulegen ist, so ist auf diesen Wert abzuschreiben.

(5) <sup>1</sup>Ein niedrigerer Wertansatz nach Absatz 3 Satz 5 oder 6 und Absatz 4 darf nicht beibehalten werden, wenn die Gründe dafür nicht mehr bestehen. <sup>2</sup>Ein niedrigerer Wertansatz eines entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwertes ist beizubehalten.

Begründung Regierungsentwurf v. 20.2.2015 (BT-Drucks. 18/4050, 56 f.):

**Abs. 1:** Bei der Änderung des Absatzes 1 Satz 6 handelt es sich um eine redaktionelle Klarstellung im Nachgang zum MicroBilG. Die neue Formulierung präzisiert den Anwendungsbereich des Absatzes 6 im Lichte des Artikels 36 Absatz 3 der Richtlinie 2013/34/EU.

**Abs. 3:** Die Erweiterung des Absatzes 3 beruht auf Artikel 12 Absatz 11 Unterabsatz 2 der Richtlinie 2013/34/EU. Nach Artikel 12 Absatz 11 der Richtlinie 2013/34/EU werden immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens während der Nutzungsdauer des jeweiligen immateriellen Vermögensgegenstands abgeschrieben. Kann die Nutzungsdauer eines entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts oder von Entwicklungskosten ausnahmsweise nicht verlässlich geschätzt werden, schreibt die Richtlinie vor, dass die Abschreibung innerhalb eines von dem Mitgliedstaat festzusetzenden höchstzulässigen Zeitraums vorzunehmen ist, wobei der höchstzulässige Zeitraum mindestens fünf und höchstens zehn Jahre zu betragen hat.

Der Gesetzentwurf sieht in Umsetzung dieser Vorgabe vor, für die Abschreibung entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwerte einerseits und für die Abschreibung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens andererseits eine Sonderregelung einzuführen, um Fälle nicht verlässlich schätzbarer Nutzungsdauern zu regeln. Die Regelung hinsichtlich selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände dient der Umsetzung der Richtlinie im Hinblick auf die Entwicklungskosten dieser Gegenstände, erfasst aber zur Vermeidung einer Aufspaltung der Abschreibungsmodalitäten eines Gegenstands den gesamten Vermögensgegenstand einschließlich der in seinem Wert enthaltenen sonstigen Herstellungskosten.

Vorgeschlagen wird, den höchstzulässigen Abschreibungszeitraum auf zehn Jahre festzulegen. Der Kaufmann muss allerdings immer zunächst prüfen, ob er die verbleibende Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts verlässlich schätzen kann. Ist das möglich, ist diese Nutzungsdauer auch für die Abschreibung zu Grunde zu legen. Ist eine verlässliche Schätzung hingegen ausnahmsweise nicht möglich, ist die Abschreibung über zehn Jahre vorzunehmen. Der Zeitraum, über den die Abschreibung erfolgt, ist nach § 285 Nummer 13 HGB-E im Anhang und nach § 314 Absatz 1 Nummer 20 im Konzernanhang zu erläutern.

Die Festlegung auf zehn Jahre für den Sonderfall, dass die Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann, schöpft den Spielraum der Richtlinie vollständig aus. Sofern im Einzelfall Anhaltspunkte für eine bestimmbar kürzere Nutzungsdauer bestehen sollten, bleibt es bei der allgemeinen Regelung.

**Abs. 5:** Die Änderung von Absatz 5 Satz 1 ist eine Folgeänderung zur Änderung von Absatz 3.

Bericht des Ausschusses für Recht und Verbraucherschutz v. 17.6.2015 (BT-Drucks. 18/5256, 80):

**Abs. 3:** Der Gesetzentwurf sieht vor, die Abschreibung eines entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts über einen Zeitraum von 10 Jahren vorzuschrei-

ben, wenn die tatsächliche Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann. Damit nutzt der Gesetzentwurf den in der Richtlinie 2013/34/EU enthaltenen Spielraum maximal aus. Der Ausschuss unterstützt die mit der Umsetzung verbundene Vereinheitlichung der Abschreibung in Fällen, in denen Unternehmen für eine verlässliche Schätzung der Nutzungsdauer keine Anhaltspunkte haben und nach heutiger Rechtslage Unsicherheiten bestehen. Der Ausschuss hat zwar erwogen, ob statt der zehnjährigen Frist eine fünfjährige Frist vorgeschrieben werden sollte. Je länger die Nutzungsdauer ist, desto größer sind Risiko und Auswirkungen einer unter Umständen notwendigen außerplanmäßigen Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts. Da es sich allerdings um einen eng begrenzten Ausnahmefall handelt und sich auch andere Mitgliedstaaten (zum Beispiel Österreich und das Vereinigte Königreich) für eine zehnjährige Abschreibungsfrist entschieden haben, sollte es bei der im Gesetzentwurf vorgesehenen Frist bleiben.

## I. Wesentliche Neuerungen

- 12 – Festlegung einer typisierten Nutzungsdauer von zehn Jahren für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sowie derivative Geschäfts- oder Firmenwerte, wenn die tatsächliche individuelle Nutzungsdauer nicht verlässlich schätzbar ist.
- Verpflichtende (Konzern-)Anhangangabe zum Abschreibungszeitraum eines derivativen Geschäfts- oder Firmenwerts gem. § 285 Nr. 13 HGB bzw. § 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB

## II. Erläuterungen zu § 253 Abs. 3 Satz 3 und 4 HGB (Nutzungsdauer für aktivierte selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sowie derivative Geschäfts- oder Firmenwerte)

### 1. Typisierte Nutzungsdauer

- 13 Mit dem BilMoG<sup>1</sup> wurde das **Aktivierungswahlrecht** für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens in § 248 Abs. 2 Satz 1 HGB eingeführt. Grund hierfür war die Orientierung am Vollständigkeitsgebot des § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, dem durch die Einführung des Aktivierungswahlrechts in größerem Umfang entsprochen werden sollte.

Auch für die im Rahmen des Aktivierungswahlrechts angesetzten immateriellen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens gelten die allgemeinen Vorschriften zur **Folgebewertung**. Demensprechend sind diese aufgrund ihrer i.d.R. zeitlich begrenzten Nutzbarkeit gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB planmäßig abzuschreiben. Gleiches gilt für einen gem. § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB aktivierten derivativen Geschäfts- oder Firmenwert, der definitorisch als zeitlich begrenzt nutzbarer Vermögensgegenstand klassifiziert wird.

---

<sup>1</sup> Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) v. 25.5.2009, BGBl. I 2009, 1102.

Die Bilanzierung von derivativen Geschäfts- oder Firmenwerten bzw. von selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens stellt den Bilanzierenden bereits heute vor eine große Herausforderung, da diese mit hohen Objektivierungs- und Werthaltigkeitsproblemen verbunden ist. Durch das BilRUG wird versucht, diese Unsicherheit in geringem Maße zu beseitigen. Grundsätzlich wird davon ausgegangen, dass die individuelle Nutzungsdauer eines aktivierten derivativen Geschäfts- oder Firmenwerts bzw. selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens **verlässlich geschätzt** werden kann, so dass diese über ihre Nutzungsdauer planmäßig abgeschrieben werden können. Ist eine verlässliche Schätzung der Nutzungsdauer dieser Vermögensgegenstände nicht möglich, schreibt § 253 Abs. 3 Satz 3 und 4 HGB eine zu unterstellende **typisierte Nutzungsdauer** von zehn Jahren vor. Es handelt sich um eine Sonderregelung für solche Fälle, bei denen eine verlässliche Schätzung der Nutzungsdauer ausnahmsweise nicht möglich ist. Wegen des Ausnahmecharakters der Regelung ist diese sehr restriktiv anzuwenden. 14

Eine Schätzung ist immer mit **Unsicherheit** verbunden. Fraglich ist daher, wann eine Schätzung als nicht mehr verlässlich einzustufen ist. Eine Orientierungshilfe bietet E-DRS 32<sup>1</sup>, der immaterielle Vermögensgegenstände im Konzernabschluss behandelt. In E-DRS 32 wird eine verlässliche Schätzung immer dann abgelehnt, „wenn die der Schätzung zugrunde liegenden Faktoren nicht mehr plausibel, nachvollziehbar und willkürfrei bestimmt werden können“.<sup>2</sup> Eine willkürliche Festlegung der Nutzungsdauer, d.h. wenn die Festlegung der Nutzungsdauer nicht intersubjektiv nachvollziehbar ist, darf vom Bilanzierenden nicht vorgenommen werden. 15

Da es sich bei dem neu eingeführten § 253 Abs. 3 Satz 3 und 4 HGB um eine **Ausnahmeregelung** handelt, hat der Bilanzierende immer zunächst zu prüfen, ob er die (verbleibende) Nutzungsdauer eines derivativen Geschäfts- oder Firmenwerts verlässlich schätzen kann. Ist eine verlässliche Schätzung möglich, ist die individuell bestimmbare Nutzungsdauer der planmäßigen Abschreibung zugrunde zu legen. Diese kann sowohl kürzer als auch länger als zehn Jahre sein. Ist eine verlässliche Schätzung ausnahmsweise nicht möglich, kommt die typisierte Nutzungsdauer von zehn Jahren zur Anwendung.<sup>3</sup> Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn keine Informationen oder Erfahrungswerte vorliegen, aus denen zumindest eine Bandbreite möglicher Nutzungsdauern und deren Eintrittswahrscheinlichkeiten abgeleitet werden können. Unter diesen Umständen ist eine verlässliche Schätzung der Nutzungsdauer nicht möglich und die typisierte Nutzungsdauer von zehn Jahren heranzuziehen. Ein weiterer Ausnahmefall besteht dann, wenn zwar eine Bandbreite möglicher Nut- 16

1 E-DRS 32 v. 13.5.2015.

2 E-DRS 32 Tz. 99.

3 Begr. RegE, BT-Drucks. 18/4050, 56 f.

zungsdauern bestimmt werden kann, die einzelnen Schätzwerte jedoch stark voneinander abweichen und die dazugehörigen Eintrittswahrscheinlichkeiten nicht verlässlich schätzbar sind. In diesem Fall kann keine willkürfreie und somit verlässliche Schätzung der Nutzungsdauer erfolgen. Die Ausnahmeregelung des § 253 Abs. 3 Satz 3 und 4 HGB ist anzuwenden.<sup>1</sup>

- 17 Die Anwendung der Ausnahmeregel darf indes nicht dazu führen, dass durch diese eine **willkürliche Bilanzierung** herbeigeführt wird. Kann eine Bandbreite möglicher Nutzungsdauern geschätzt werden, jedoch keine verlässliche Schätzung der zugehörigen Eintrittswahrscheinlichkeit vorgenommen werden, so stellt die typisierte Nutzungsdauer von zehn Jahren eine willkürliche Alternative dar, wenn die Bandbreite der möglichen Nutzungsdauern zwischen einem und acht Jahren liegt. Diese Vorgehensweise würde auch dem allgemeinen Vorsichtsprinzip zuwider laufen. Bestehen somit Anhaltspunkte für eine kürzere Nutzungsdauer, so bleibt es bei den allgemeinen Regelungen und die kürzere Nutzungsdauer ist der Folgebewertung zugrunde zu legen.<sup>2</sup>
- 18 Die Bilanzrichtlinie<sup>3</sup> sieht ein Mitgliedstaatenwahlrecht vor, die typisierte Nutzungsdauer für immaterielle Vermögensgegenstände und Geschäfts- oder Firmenwerte zwischen mindestens fünf und maximal zehn Jahren festzulegen, wenn eine verlässliche Schätzung der Nutzungsdauer nicht möglich ist. Der deutsche Gesetzgeber hat diesen Spielraum ausgenutzt und die höchstmögliche Nutzungsdauer von **zehn Jahren** festgelegt.

Im Zuge dieser Sonderregelung wurde auch die **Angabepflicht zum Abschreibungszeitraum** eines derivativen Geschäfts- oder Firmenwerts in § 285 Nr. 13 HGB bzw. für den Konzernanhang in § 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB neu geregelt. Bisher war eine Anhangangabe nur verpflichtend, wenn eine betriebliche Nutzungsdauer von mehr als fünf Jahren zugrunde gelegt wurde (§§ 285 Nr. 13, 314 Abs. 1 Nr. 20 HGB a.F.). Zukünftig ist eine Angabe über den festgelegten Abschreibungszeitraum von derivativen Geschäfts- oder Firmenwerten stets zwingend erforderlich. Eine analoge Angabepflicht für den Abschreibungszeitraum von selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens wird indes nicht gesetzlich gefordert. Jedoch ist im Rahmen der allgemeinen Angaben zu den angewandten Bewertungsmethoden gem. § 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB bzw. § 313 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 HGB über die Anwendung der Ausnahmeregelung zu berichten.

---

<sup>1</sup> Vgl. *Behrendt-Geisler/Rimmelspacher*, DB 2015, Beil. 5, 9.

<sup>2</sup> Begr. RegE, BT-Drucks. 18/4050, 57.

<sup>3</sup> Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26.6.2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen.



## 2. Auswirkungen auf die Anhangangaben

Die Neuregelungen des § 253 Abs. 3 Satz 3 und 4 HGB sind erstmals auf selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens anzuwenden, die **nach dem 31.12.2015** aktiviert wurden bzw. auf derivative Geschäfts- oder Firmenwerte, die aus Erwerben in Geschäftsjahren, die nach dem 31.12.2015 beginnen, resultieren.<sup>1</sup> Fraglich ist, ob eine Anwendung der Neuregelung betreffend die immateriellen Vermögensgegenstände auch bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr bereits auf alle Vermögensgegenstände, die nach dem 31.12.2015 aktiviert wurden, durch die gewählte Formulierung gewollt ist. Dies ist grundsätzlich abzulehnen, da eine vorzeitige Anwendung der gesamten BilRUG-Neuregelungen nicht gestattet ist.<sup>2</sup> Somit scheint es sachgerecht, die Regelung für selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens anzuwenden, die in einem Geschäftsjahr aktiviert wurden, das nach dem 31.12.2015 beginnt.

➤ **Praxistipp:** Die Nutzungsdauer eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstands des Anlagevermögens lässt sich in der Praxis oft anhand von Erfahrungswerten der Produktlebenszyklen der Erzeugnisse schätzen, für die der immaterielle Vermögensgegenstand genutzt wird.

Zur Ermittlung der Nutzungsdauer eines derivativen Geschäfts- oder Firmenwerts kann hilfsweise auf die Ausführungen zur Konzernrechnungslegung des E-DRS 30 Tz. 121 zurückgegriffen werden:

„Die folgenden Anhaltspunkte können für die Schätzung der voraussichtlichen (Rest-)Nutzungsdauer relevant sein:

- a) die voraussichtliche Bestandsdauer und Entwicklung des erworbenen Unternehmens einschließlich der gesetzlichen oder vertraglichen Regelungen,
- b) der Lebenszyklus der Produkte des erworbenen Unternehmens,
- c) die Auswirkungen von zu erwartenden Veränderungen der Absatz- und Beschaffungsmärkte sowie der wirtschaftlichen, rechtlichen und politischen Rahmenbedingungen auf das erworbene Unternehmen,
- d) die Höhe und der zeitliche Verlauf von Erhaltungsaufwendungen, die erforderlich sind, um den erwarteten ökonomischen Nutzen des erworbenen Unternehmens zu realisieren, sowie die Fähigkeit des Unternehmens, diese Aufwendungen aufzubringen,
- e) die Laufzeit wesentlicher Absatz- und Beschaffungsverträge des erworbenen Unternehmens,
- f) die voraussichtliche Dauer der Tätigkeit wichtiger Schlüsselpersonen für das erworbene Unternehmen,
- g) das erwartete Verhalten von (potentiellen) Wettbewerbern des erworbenen Unternehmens sowie
- h) die Branche und deren zu erwartende Entwicklung.“

<sup>1</sup> Art. 75 Abs. 4 EGHGB.

<sup>2</sup> Art. 75 Abs. 1 EGHGB.



Zur Ermittlung der Nutzungsdauer von selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens können hilfsweise die Ausführungen zur Konzernrechnungslegung des E-DRS 32 Tz. 96 f. herangezogen werden:

„Die unternehmensindividuelle Nutzungsdauer ist anhand von rechtlichen, wirtschaftlichen und sonstigen Faktoren zu bestimmen.

Dabei können beispielsweise folgende Kriterien herangezogen werden:

- a) voraussichtliche Nutzung des immateriellen Vermögensgegenstands unter Berücksichtigung der unternehmensindividuellen Gegebenheiten,
- b) Produktlebenszyklen vergleichbarer und ähnlich genutzter immaterieller Vermögensgegenstände,
- c) technische, technologische oder andere Arten der Veralterung,
- d) wirtschaftliche Stabilität der Branche, in der der immaterielle Vermögensgegenstand zum Einsatz kommt,
- e) Abhängigkeit der Nutzungsdauer des immateriellen Vermögensgegenstands von der Nutzungsdauer anderer Vermögensgegenstände des Unternehmens.“

Die neu eingeführte Anhangangabe über die zugrunde gelegte Nutzungsdauer wird voraussichtlich dazu führen, eine konkrete Nutzungsdauer festzulegen. Eine Angabe, dass keine Schätzung der Nutzungsdauer möglich ist und deswegen 10 Jahre angesetzt wurden, wird von den Bilanzierenden wahrscheinlich zur Vermeidung einer negativen Außenwirkung vermieden werden.

## § 255

### Bewertungsmaßstäbe

(1) <sup>1</sup>Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. <sup>2</sup>Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. <sup>3</sup>Anschaffungspreisminderungen, **die dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können**, sind abzusetzen.

(2) <sup>1</sup>Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. <sup>2</sup>Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung sowie angemessene Teile der Materialgemeinkosten, der Fertigungsgemeinkosten und des Werteverzehrs des Anlagevermögens, soweit dieser durch die Fertigung veranlasst ist. <sup>3</sup>Bei der Berechnung der Herstellungskosten dürfen angemessene Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und