



TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

Bilanzierung Aufbauwissen

**Immaterielle Vermögensgegenstände,
Finanzanlagen und Wertpapiere**

Skript zum Online-Training

Inhalt

1	Immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens	1
1.1	Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände	2
1.1.1	Ansatz und Ausweis	2
1.1.2	Bewertung	3
1.2	Entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände	6
1.2.1	Ansatz und Ausweis	6
1.2.2	Bewertung	7
1.3	Geschäfts- und Firmenwert	8
1.3.1	Ansatz und Ausweis	10
1.3.2	Bewertung	11
1.4	Anzahlungen	12
2	Finanzanlagen	13
2.1	Ansatz und Ausweis	13
2.2	Bewertung	14
3	Wertpapiere	17
3.1	Ansatz und Ausweis	17
3.2	Bewertung	17

1 Immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens

1 Im Folgenden geht es um immaterielle Vermögensgegenstände, die dem Anlagevermögen zuzuordnen sind.

▶ **Lesen Sie bitte § 247 Abs. 2 HGB.**



Anlagevermögen

Beim **Anlagevermögen** sind nur die Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, **dauernd** dem Geschäftsbetrieb **zu dienen** (§ 247 Abs. 2 HGB). „Dauernd“ bedeutet, dass die Vermögensgegenstände nicht zur kurzfristigen Veräußerung bestimmt sind.

2 **Immaterielle Vermögensgegenstände** sind Rechte, Möglichkeiten und **besondere Vorteile** für den Betrieb, zu deren Erlangung Aufwendungen getätigt werden, die dem Betrieb über den Abschlussstichtag hinaus zugutekommen, die einer besonderen Abgrenzung und Bewertung fähig und die **einzelnen veräußerbar** sind.¹

3 Immaterielle Vermögensgegenstände sind z.B.²

Beispielhafte immaterielle Vermögensgegenstände

- ▶ Arzneimittelzulassungen,
- ▶ Geschäfts- oder Firmenwert,
- ▶ Praxiswert,
- ▶ Vertreterrecht eines Handelsvertreters,
- ▶ Vertragsarztzulassung,
- ▶ Güterfernverkehrskonzession,
- ▶ Belieferungsrechte, Optionsrechte, Konzessionen,
- ▶ Computerprogramme,
- ▶ Datensammlungen, die speziell für den Steuerpflichtigen erhoben werden,
- ▶ Domain-Namen,
- ▶ Filmrechte,
- ▶ Lizenzen, ungeschützte Erfindungen, Gebrauchsmuster, Fabrikationsverfahren, Know-how,
- ▶ Patente, Markenrechte, Urheberrechte, Verlagsrechte,
- ▶ Rückkaufoption im Kfz-Handel,
- ▶ Spielerlaubnisse des deutschen Fußballbundes,
- ▶ Zuckerrübenlieferrechte,
- ▶ Kundenkartei,
- ▶ Verlagsarchiv,
- ▶ ERP-Software.

¹ Beck'scher Bilanzkommentar, 13. Auflage, § 247, Rz. 13.

² Beck'scher Bilanzkommentar, 13. Auflage, § 248, Rz. 12.

1.1 Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände

1.1.1 Ansatz und Ausweis

► **Lesen Sie bitte § 246 Abs. 1 S. 1 HGB und § 248 Abs. 2 HGB.**



Aktivierungswahlrecht

4 Nach dem Ansatzgebot des § 246 Abs. 1 S. 1 HGB besteht auch für immaterielle Vermögensgegenstände der Zwang zur Aktivierung. Für **selbst geschaffene** immaterielle Vermögensgegenstände des **Anlagevermögens** besteht hingegen **ein Ansatzwahlrecht** (§ 248 Abs. 2 S. 1 HGB).

5 Wie bereits erwähnt, können **selbst geschaffene** immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens als Aktivposten in die Bilanz aufgenommen werden (Aktivierungswahlrecht). Die Entscheidung liegt allein beim Kaufmann. Entscheidet sich der Kaufmann für die Aktivierung oder die Nichtaktivierung kann er seine Entscheidung in den kommenden Geschäftsjahren nicht ohne triftigen Grund ändern. Es gilt der **Grundsatz der Bilanzstetigkeit** (§ 246 Abs. 3 HGB).

6 **Beispiel:** Schreinermeister S entwickelt ein neues Fenstergriffsystem, welches er langfristig im Unternehmen nutzen möchte. Er lässt sich ein entsprechendes Patentrecht eintragen. Dieses Recht kann er als selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstand des Anlagevermögens (§§ 246 Abs. 1 S. 1 und 248 Abs. 2 S. 1 HGB) bilanzieren.



7 **Hinweis:** § 248 Abs. 2 S. 1 HGB gilt nur für Anlagevermögen, nicht aber für Umlaufvermögen. Immaterielle Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens sind nach § 246 Abs. 1 S. 1 HGB stets zu aktivieren.



8 Bei selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens gibt es jedoch hier auch ein **Ansatzverbot**. Nicht aufgenommen werden dürfen selbst geschaffene Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten oder vergleichbare immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (§ 248 Abs. 2 S. 2 HGB).

Ansatzverbot

Beispiel: Schreinermeister S schätzt den Wert seiner Kundenadressen auf 20.000 €. Die Kundenliste darf jedoch nicht als selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstand aktiviert werden.



► **Lesen Sie bitte § 268 Abs. 8 S. 1 HGB.**



9 Für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände besteht oftmals kein Marktpreis. Die Bewertung ist daher schwierig und die **Gefahr einer Überbewertung** besteht. Insbesondere Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft befürworten eine Aktivierung, um den Gewinn, der für Ausschüttungen zu Verfügung steht, zu erhöhen.

10 Um der Gefahr einer Überbewertung entgegenzuwirken, enthält § 268 Abs. 8 HGB für Kapitalgesellschaften eine **Ausschüttungssperre**. Werden selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens in der Bilanz ausgewiesen, so dürfen Gewinne nur ausgeschüttet werden, wenn die nach der Ausschüttung verbleibenden frei verfügbaren Rücklagen³ zuzüglich eines Gewinnvortrags und abzüglich eines Verlustvortrags

Ausschüttungssperre

³ Zu den frei verfügbaren Rücklagen gehören die Gewinnrücklage und die Kapitalrücklage nach § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB. Bei einer GmbH gehören auch die Kapitalrücklagen nach § 272 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 HGB dazu (Beck'scher Bilanzkommentar, 13. Auflage, § 268, Rz. 73).

mindestens den insgesamt angesetzten Beträgen abzüglich der hierfür gebildeten passiven latenten Steuern entsprechen.

Beispiel: Der vorläufige Bilanzgewinn der S-GmbH beträgt 0 €. Die S-GmbH verfügt über keinerlei frei verfügbaren Rücklagen. Der Schreinermeister S, als Anteilseigner und Geschäftsführer der S-GmbH, aktiviert daher zulässigerweise einen selbst geschaffenen Vermögensgegenstand des Anlagevermögens mit 100.000 €. Durch die Aktivierung erhöht er über den GuV-Posten „Andere aktivierte Eigenleistungen“ die Erträge der S-GmbH und der Bilanzgewinn steigt auf 100.000 €. Die S-GmbH kann den Bilanzgewinn aber nicht ausschütten, da hier die Ausschüttungssperre des § 268 Abs. 8 HGB greift.⁴



► **Lesen Sie bitte § 266 Abs. 2 HGB.**



- 11 Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände sind unter § 266 Abs. 2 A. I. 1. HGB "Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte" auszuweisen.

Ausweis

1.1.2 Bewertung

► **Lesen Sie bitte § 253 Abs. 3 S. 1 u. 3 ff. HGB.**



- 12 Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sind höchstens mit den **Herstellungskosten vermindert um die planmäßige Abschreibung** anzusetzen. Die Herstellungskosten sind anhand einer verlässlichen Schätzung auf die Geschäftsjahre zu verteilen, in denen der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann (§ 253 Abs. 3 S. 1 u. 2 HGB). Kann in Ausnahmefällen die voraussichtliche zeitliche Nutzung eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstands des Anlagevermögens nicht verlässlich geschätzt werden, sind planmäßige Abschreibungen auf die Herstellungskosten über einen Zeitraum von zehn Jahren vorzunehmen. § 253 Abs. 3 S. 3 HGB findet auf einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert entsprechende Anwendung.

Zugangs- und Folgebewertung

Beispiel: Schreinermeister S entwickelt im Geschäftsjahr 01 ein neues Fenstergriffsystem. Am 1.7. dieses Jahres ist das Fenstergriffsystem fertig gestellt. Er lässt sich ein entsprechendes Patentrecht eintragen. Das Patent ist für zehn Jahre geschützt. Der Zeitraum, in dem das Patent geschützt ist, wird als Nutzungsdauer des immateriellen Vermögensgegenstandes herangezogen. Ab dem Zeitpunkt der Fertigstellung ist das Patent planmäßig über die Nutzungsdauer abzuschreiben.



Fortsetzung Beispiel: Die Entwicklungskosten des Patents betragen 100.000 €. Bei einer Nutzungsdauer von zehn Jahren beträgt die jährliche Abschreibung 10.000 €; die zeitanteilige Abschreibung im Geschäftsjahr für sechs Monate 5.000 €. Am Bilanzstichtag 31.12. beträgt der planmäßige Restbuchwert 95.000 € (Herstellungskosten abzgl. der zeitanteiligen linearen Abschreibung i.H.v. 5.000 €).



- 13 Bei **voraussichtlich dauernder Wertminderung** sind außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen, um die immateriellen Vermögensgegenstände des Anlagevermögens mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Abschlussstichtag beizulegen ist (§ 253

Außerplanmäßige Abschreibungen

⁴ Aus Vereinfachungsgründen werden die latenten Steuern nicht berücksichtigt.



TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.