

Geistiges Eigentum - Intellectual Property

Recht, Bilanzierung, Steuerrecht, Bewertung

von

Dr. Alexander Vögele, Peter Baumgartner, Dr. Michael Betzinger, Uwe Grosse, Daniela Hernler, Prof. Dr. Jörg Hernler, Dr. Britta Holdorf, Matthias Koch, Machiel Lambooi, Dr. Konstantin Mettenheimer, Dr. Karen Möhlenkamp, Dr. Hartwig Reinold, Dr. Thomas Senger, Prof. Dr. jur. Jürg Simon

1. Auflage

[Geistiges Eigentum - Intellectual Property – Vögele / Baumgartner / Betzinger / et al.](#)

schnell und portofrei erhältlich bei [beck-shop.de](#) DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

[Internat. Steuerrecht](#)



Verlag C.H. Beck München 2014

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

ISBN 978 3 406 64044 5

rungs- und Bewertungsvorschriften zutreffend angesetzt wurden, diese nur dann unverändert in die Steuerbilanz zu übernehmen, wenn nicht ein anderer Ansatz im Rahmend der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts gewählt wird.

Soweit **steuerliche Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte** 35 bestehen, dürfen diese für die Steuerbilanz unabhängig vom Ansatz in der Handelsbilanz ausgeübt werden²⁰ gemäß § 5 Abs. 1 S. EStG. Beim Vorliegen von übereinstimmenden Wahlrechten in Handels- und Steuerrecht kann der Unternehmer das Wahlrecht in der Handels- und Steuerbilanz abweichend voneinander ausüben. Insgesamt ergibt sich damit folgender Maßgeblichkeits-Zusammenhang bei der Wahlrechtsausübung in Handels- und Steuerbilanz:

Handelsbilanz		Steuerbilanz
Aktivierungsgebot	→	Bilanzierungsgebot
Passivierungsgebot	→	Bilanzierungsgebot
Aktivierungsverbot	→	Bilanzierungsverbot
Passivierungsverbot	→	Bilanzierungsverbot
Aktivierungswahlrecht	→	Aktivierungsgebot (vorbehaltlich § 5 Abs. 2 EStG für immaterielle Wirtschaftsgüter)

Abbildung 4: Wahlrechtsausübung in deutscher Handels- und Steuerbilanz

Für den Ansatz von Intellectual Property als immaterielle Wirtschaftsgüter in der Steuerbilanz kommt es wegen § 5 Abs. 2 EStG daher entscheidend darauf an, dass die Ressourcen entgeltlich erworben wurden. Besteht handelsrechtlich eine Aktivierungspflicht, so gilt diese nach dem Maßgeblichkeitsgrundsatz auch für den steuerbilanziellen Ansatz. Das **handelsrechtliche Bilanzierungswahlrecht** nach § 248 Abs. 2 S. 1 HGB für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände, das nach den Grundsätzen der Maßgeblichkeit eigentlich zu einem steuerlichen Aktivierungsgebot führen würde, führt jedoch mangels Entgeltlichkeit des Erwerbs nach § 5 Abs. 2 EStG zu einem **steuerlichen Aktivierungsverbot**. 36

Hinsichtlich der Definition von immateriellen Vermögensgegenständen folgt das Steuerrecht konzeptionell dem Handelsrecht. Jedoch trifft das Steuerrecht eigenständige Regelungen bezüglich der **Entgeltlichkeit des Erwerbsvorgangs** nach R 5.5 Abs. 2 S. 2 EStR. Diese sehen vor, dass ein immaterielles Wirtschaftsgut dann entgeltlich erworben ist, wenn es durch einen Hoheitsakt oder ein Rechtsgeschäft gegen Hingabe einer bestimmten Gegenleistung übergegangen ist oder Rechte eingeräumt worden sind (derivativer Erwerb). Demnach ist entgeltlicher Erwerb immer dann gegeben, wenn ein Leistungsaustausch mit Dritten vorliegt, 37

²⁰ In Anlehnung an *Theile* in Heuser/Theile IFRS-Hdb Rn. 1101.

dem entweder ein Kaufvertrag, ein Tauschvertrag oder ein gesellschaftsrechtlicher Vorgang (Einbringung) zugrunde liegt. Entgelt ist immer Gegenleistung für das erworbene immaterielle Wirtschaftsgut, dabei ist es nach R 5.5 Abs.2 S.3 EStR nicht erforderlich, dass das immaterielle Wirtschaftsgut bereits vor Abschluss des Rechtsgeschäfts bestanden hat und beim Verkäufer aktiviert war. Die Aktivierungsfähigkeit kann somit auch erst durch den Abschluss des Rechtsgeschäfts entstehen.

- 38 Im Rahmen der **Folgebilanzierung** sind die Anschaffungskosten für immaterielle Wirtschaftsgüter fortzuentwickeln. Konzeptionell und über das Maßgeblichkeitsprinzip in den meisten Fällen auch inhaltlich folgt die steuerrechtliche Vorgehensweise derjenigen des Handelsrechts. Es sind planmäßige Abschreibungen vorzunehmen, soweit die Nutzung der Wirtschaftsgüter zeitlich begrenzt ist. Dies dürfte bei den meisten Bestandteilen von Intellectual Property, die einer gesonderten Aktivierung zugänglich sind, der Fall sein. Darüber hinaus sind außerplanmäßige Abschreibungen zu berücksichtigen, soweit dies wirtschaftlich erforderlich ist.

c) International Financial Reporting Standards (IFRS)

- 39 Intellectual Property ist entweder als separater Vermögenswert oder als Bestandteil des Goodwill zu bilanzieren. In beiden Fällen werden entsprechende Ressourcen als **immaterielle Vermögenswerte** ausgewiesen, für deren Bilanzierung IAS 38 maßgebend ist. Der Standard regelt die Besonderheiten von Ausgaben, die zur Anschaffung und Herstellung von immateriellen Vermögenswerten führen können. Ergeben sich keine Besonderheiten aus der Eigenart immaterieller Vermögenswerte, entsprechen die Regelungen im Wesentlichen denen zur Bilanzierung von Sachanlagen.
- 40 Konzeptionell entspricht die Beurteilung einer Ansatzfähigkeit bzw. Ansatzpflicht als eigenständiger Vermögenswert derjenigen nach der zuvor dargestellten handelsrechtlichen Vorgehensweise. So ist zunächst zu prüfen, ob es sich um einen eigenständigen immateriellen Vermögenswert iSv IAS 38 handelt²¹. Fällt diese Prüfung positiv aus, ist in einem zweiten Schritt zu beurteilen, ob der grundsätzlich vorzunehmenden Aktivierung nicht ein explizites Ansatzverbot in IAS 38 entgegensteht. Solche Verbote bestehen hinsichtlich des Ansatzes originärer Geschäfts- und Firmenwerte sowie diesen wesensähnlichen Werten wie Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten. Inhaltlich finden diese Ansatzverbote ihre Begründung ebenfalls in einer oft nicht vorliegenden Trennbarkeit dieser Potenziale von einem Goodwill.
- 41 Die **Ansatzvoraussetzungen** für separat vom Goodwill zu bilanzierende immaterielle Vermögenswerte sind differenziert nach der Zugangsart der Vermögenswerte geregelt. Für erworbene Vermögenswerte (An-

²¹ Vgl. *Hoffmann/Lüdenbach* in *Lüdenbach/Hoffmann Haufe IFRS-Kommentar* § 13 Rn. 82.

schaffung) sind die allgemeinen Ansatzvoraussetzungen des Rahmenkonzepts, die in IAS 38.8 aufgegriffen werden zu erfüllen. Selbst geschaffene immaterielle Vermögenswerte (Herstellung) müssen darüber hinaus die konkretisierten Ansatzvoraussetzungen in IAS 38.51 ff erfüllen²². Sind diese Voraussetzungen erfüllt und liegt kein spezifisches Ansatzverbot vor, so sind einzeln erworbene Bestandteile von Intellectual Property verpflichtet in der IFRS-Bilanz zu aktivieren.

Einzeln erworbene Bestandteile von Intellectual Property unterliegen **42** nach IAS 38.18 iVm IAS 38.21 einer **Ansatzpflicht**, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Es muss sich um eine Ressource handeln, die aufgrund von Ereignissen der Vergangenheit von einem Unternehmen beherrscht wird und von der erwartet wird, dass dem Unternehmen durch sie zukünftig wirtschaftlicher Nutzen zufließen wird (allgemeine Vermögenswert-Definition). Bei einem Einzelerwerb gilt die Zahlung eines Kaufpreises als Indiz für den zukünftigen Nutzenzufluss, sodass in diesen Fällen eine diesbezügliche Prüfung der Vermögenswert-Eigenschaft nicht erforderlich ist (IAS 38.25).
- Bei dem Vermögenswert muss es sich um einen nicht-monetären, identifizierbaren Vermögenswert ohne physische Substanz handeln. Die Identifizierbarkeit kann sich dabei entweder in einer Separierbarkeit vom Unternehmen oder in vertraglichen oder gesetzlichen Rechten an den Ressourcen manifestieren.
- Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des immateriellen Vermögenswerts müssen verlässlich bewertet werden können.

Liegen diese Ansatzvoraussetzungen vor, ist der immaterielle Vermögenswert in der Bilanz zu aktivieren. Die Bewertung zum Zugangszeitpunkt erfolgt mit den **Anschaffungskosten**, bei denen unterstellt wird, dass sie unter voneinander unabhängigen Vertragsparteien idR den beizulegenden Zeitwert der Ressource repräsentieren. Die Anschaffungskosten umfassen gem. IAS 38.27 den eigentlichen Erwerbspreis zuzüglich der direkt dem Erwerb zurechenbaren Kosten für die Vorbereitung des Vermögenswerts auf seine beabsichtigte zukünftige Nutzung. Bei Intellectual Property beschränken sich diese Kosten regelmäßig auf Anschaffungsnebenkosten wie Maklerkosten, Provisionen, Anwalts- und Registerkosten für die Rechteübertragung. **43**

Hinsichtlich der **Folgebilanzierung** von Intellectual Property in **44** Form eigenständig bilanzierter immaterieller Vermögenswerte räumt IAS 38.72 dem bilanzierenden Unternehmen ein **Wahlrecht** zwischen zwei konzeptionell unterschiedlichen Bilanzierungsmodellen ein:

- Im Rahmen des **Anschaffungskostenmodells** nach IAS 38.74 ist ein immaterieller Vermögenswert in den Perioden nach dem Erwerb mit

²² Vgl. Pellens u.a. in Internationale Rechnungslegung, Kap. 11,3.

seinen Anschaffungskosten anzusetzen, vermindert um planmäßige Abschreibungen und ggf. um außerplanmäßige Wertminderungen. Dieses Modell entspricht konzeptionell der deutschen handels- und steuerrechtlichen Vorgehensweise, ungeachtet der inhaltlich abweichenden Abgrenzung des Vermögenswert-Begriffs und der Abschreibungsregelungen.

- Alternativ kann im Rahmen der Folgebilanzierung auch das **Neubewertungsmodell** gewählt werden. Ziel der Neubewertungsmethode ist es, immaterielle Vermögenswerte und Sachanlagen unbeeinflusst von Inflationseffekten zu präsentieren. Dazu wird ein immaterieller Vermögenswert im Rahmen der Folgebewertung zu seinem Neubewertungsbetrag angesetzt. Dieser entspricht dem beizulegenden Zeitwert im Neubewertungszeitpunkt, ggf. abzüglich nachgelagerter Abschreibungen bzw. Wertminderungen. Dabei sind nach IAS 38.75 Neubewertungen in Zeitabständen vorzunehmen, die keine größeren Abweichungen zwischen Buchwert und Zeitwert entstehen lassen. Die Anwendung des Neubewertungsmodells ist für immaterielle Vermögenswerte an bestimmte Voraussetzungen gebunden, deren wesentlichste die Existenz eines aktiven Markts für die Ressource ist, damit Zeitwerte hinlänglich zuverlässig ermittelt werden können. Darüber hinaus ist die Anwendung nur zulässig, wenn sie für alle gleichartigen Vermögenswerte in Anspruch genommen wird. Aufgrund dieser Einschränkungen liegt die praktische Bedeutung der Neubewertungsmethode nahezu vollständig bei Sachanlagen mit langen Nutzungsdauern (oder Grundstücken), bei denen Inflationseffekte dazu führen können, dass die Wiederbeschaffungskosten dieser Sachanlagen deutlich über den durch Abschreibung aufgezehrten historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten liegen.

- 45 IAS 38.89 unterscheidet bei immateriellen Vermögenswerten außerdem zwischen solchen mit **bestimmbarer Nutzungsdauer** und jenen mit **unbestimmter Nutzungsdauer**²³. Mit dieser Differenzierung wird der Tatsache Rechnung getragen, dass sich immaterielle Vermögenswerte nicht physisch abnutzen können, ihre Nutzungsdauer aber gleichwohl begrenzt sein kann. Diese Begrenzung kann aus Vertragslaufzeiten resultieren (zB bei Rechten) oder sie kann durch eine Entwertung durch Zeitablauf bedingt sein (zB technische Überholung von Patenten). Bei anderen immateriellen Vermögenswerten ist dagegen eine zeitliche Begrenzung nicht unmittelbar ableitbar (zB Marken). Aus der Einordnung in diese Kategorien resultieren unterschiedliche Implikationen für die Folgebewertung, die sich graphisch wie folgt darstellen lassen:

²³ Vgl. Baetge/Kirsch/Thiele Bilanzen, Düsseldorf 2011, S. 294.

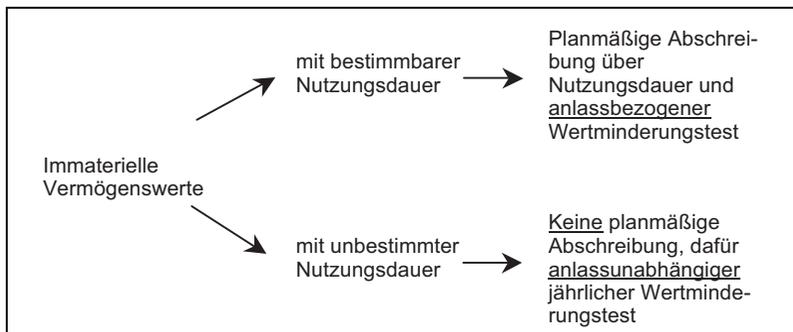


Abbildung 5: Folgebewertung immaterieller Vermögenswerte

Für immaterielle Vermögenswerte mit bestimmbarer wirtschaftlicher Nutzungsdauer ist eine planmäßige Verteilung des (Rest-)Buchwerts über die (Rest-)Nutzungsdauer vorzunehmen. Im Rahmen der Zugangsbilanzierung ist deshalb die **voraussichtliche wirtschaftliche Nutzungsdauer** zu ermitteln sowie die Abschreibungsmethode festzulegen. In IAS 38.88 ff. sind umfangreiche Hilfestellungen zur Bestimmung der Nutzungsdauer enthalten²⁴. Ebenso ist bei Erwerb diejenige **Abschreibungsmethode** zu identifizieren, welche der Nutzung des immateriellen Vermögenswerts am besten entspricht. Die Methode ist in den Folgeperioden grundsätzlich stetig anzuwenden.

Anders als im deutschen Handels- und Steuerrecht sieht IAS 38.104 f. **explizit eine Überprüfungspflicht**²⁵ hinsichtlich der Nutzungsdauer zum Ende eines jeden Geschäftsjahres vor. Aufgrund der daraus ggf. resultierenden Neueinschätzung der jeweiligen Restnutzungsdauer sind der Abschreibungszeitraum und die Abschreibungsbeträge je Periode anzupassen. Ebenso hat der Bilanzierende gem. IAS 38.106 die Abschreibungsmethode anzupassen, wenn eine wesentliche Änderung des zeitlichen Anfalls der Nutzenzuflüsse aus einem immateriellen Vermögenswert festzustellen ist. Für Vermögenswerte mit unbestimmter Nutzungsdauer sieht IAS 38.109 darüber hinaus eine jährliche Überprüfung vor, ob die Nutzungsdauer weiterhin als unbestimmt einzuschätzen ist.

Neben der planmäßigen Abschreibung sind die Wertansätze immaterieller Vermögenswerte auch außerplanmäßig wertzuberichtigen, wenn sich aus einem **Wertminderungstest** nach Maßgabe der Regelungen des IAS 36 ein Wertminderungsbetrag ergibt. Ein solcher Test ist für Vermögenswerte, die eine bestimmbare Nutzungsdauer aufweisen und entsprechend planmäßig abgeschrieben werden bei Vorliegen von Anzeichen für eine Wertminderung vorzunehmen²⁶. Im Gegensatz zu diesem anlass-

²⁴ Vgl. Esser/Hackenberger KoR 2004, 408.

²⁵ Vgl. Beck-IFRS-Hdb/Ramscheid § 4 Rn. 48.

²⁶ Vgl. hierzu IAS 38.63 ff. sowie Beck-IFRS-Hdb/Ramscheid § 4 Rn. 41.

bezogenen Wertminderungstest ist bei immateriellen Vermögenswerten mit unbestimmter Nutzungsdauer regelmäßig einmal im Geschäftsjahr und anlassunabhängig ein Wertminderungstest vorzunehmen. Darüber hinaus sind diese Vermögenswerten bei Vorliegen entsprechender Indikatoren auch zusätzlich auf einen möglichen Wertminderungsbetrag hin zu überprüfen. Im Rahmen dieser Überprüfung ist der Buchwert mit dem sog. „erzielbaren Betrag“ zu vergleichen. Dieser wiederum ist der höhere Wert aus dem Nutzungswert der Ressource und ihrem Veräußerungswert (abz. Veräußerungskosten). Ergibt dieser Vergleich, dass der Buchwert über dem erzielbaren Betrag liegt, so ist insoweit eine außerplanmäßige Wertberichtigung vorzunehmen. Fallen in späteren Perioden die Gründe für die zuvor vorgenommene Wertminderung weg, so ist bis zum Betrag der fortgeführten Anschaffungskosten eine Wertaufholung vorzunehmen. In beiden Fällen ist anschließend eine Neufestlegung der planmäßigen Abschreibungen vorzunehmen.

- 49 Intellectual Property, das nicht als immaterieller Vermögenswert separat bilanzierungsfähig ist, fließt gleichwohl als **Bestandteil des Goodwill** in die Bilanz ein. Als solcher unterliegen auch diese Ressourcen einer regelmäßigen wertmäßigen Überprüfung in Form des verpflichtend jährlich vorzunehmenden Wertminderungstests für den Goodwill.

d) US GAAP

- 50 Die Behandlung von Intellectual Property nach US-GAAP unterscheidet sich aufgrund der Konvergenzbemühungen des IASB und des FASB konzeptionell nicht von den Regelungen der IFRS. Gleichwohl weichen die aktuellen Regelungen in FASB ASC 350 in einigen Bereichen von den Regelungen der IFRS ab.
- 51 Grundsätzlich vergleichbar sind die **Ansatzvoraussetzungen** der beiden internationalen Rechnungssysteme. Der Begriff des immateriellen Vermögenswerts nach US-GAAP entspricht materiell demjenigen der IFRS. Intellectual Property ist dann als eigenständiger immaterieller Vermögenswert zu erfassen, wenn die allgemeinen Ansatzvoraussetzungen in SFAC 5 erfüllt sind. Eine den Regelungen der IFRS entsprechende Identifizierbarkeit i.S.e. Separierbarkeit oder von vertraglichen oder gesetzlichen Rechten kennen die Vorschriften in FASB ASC 350-30-25-4 hingegen nicht.
- 52 Auch die US-GAAP sehen eine **Ansatzpflicht von entgeltlich erworbenem Intellectual Property** vor. Dies ist unabhängig davon, ob ein einzelner immaterieller Vermögenswert oder eine Gruppe von Vermögenswerten erworben wurde. In letzterem Fall ist der Gesamtaufpreis nach Maßgabe der relativen Zeitwerte auf die einzelnen immateriellen Vermögenswerte aufzuteilen (FASB ASC 805-50-30-3). Ein Goodwill kann aus diesen Transaktionen nicht entstehen, ein solcher ist lediglich bei Erwerben im Rahmen von Unternehmenszusammenschlüssen zu berücksichtigen.

Die **Bewertung** der immateriellen Vermögenswerte im **Zugangszeitpunkt** richtet sich ebenfalls nach den Anschaffungskosten. Insofern sind die Regelungen denen der IFRS vergleichbar, auch wenn sich die Abgrenzung der Anschaffungskosten an den spezifischen Leitlinien in FASB ASC 805-50-15-3 sowie FASB ASC 805-50-30-1 ff. orientiert.

Als wichtiger Unterschied zu den Regelungen der IFRS ist zu beachten, dass im Rahmen der Folgebewertung eine **Neubewertung** von immateriellen Vermögenswerten **nicht erlaubt** ist (FASB ASC 350-30-35-14). Die Bilanzierung solcher Vermögenswerte erfolgt damit zwingend mit den fortgeführten Anschaffungskosten, was dem Kostenmodell der IFRS entspricht.

Die Regelungen zur **planmäßigen Abschreibung** und der damit im Zusammenhang stehenden Bestimmung der Nutzungsdauer sind hingegen in den US-GAAP weitgehend identisch zu denen der IFRS ausgestaltet. So sind immaterielle Vermögenswerte mit bestimmbarer Nutzungsdauer über diese abzuschreiben (FASB ASC 350-50-35-6 f.) und zusätzlich einem anlassbezogenen Wertminderungstest zu unterziehen. Immaterielle Vermögenswerte mit unbestimmter Nutzungsdauer sind nicht planmäßig abzuschreiben, dafür jedoch regelmäßig im Hinblick auf die Notwendigkeit außerplanmäßiger Wertminderungen zu untersuchen (FASB ASC 360-10). Nutzungsdauern und Abschreibungsmethoden sind regelmäßig zu überprüfen und ggf. anzupassen.

Die Regelungen zu **außerplanmäßigen Wertminderungen**, die auch für Intellectual Property in Form von immateriellen Wirtschaftsgütern anzuwenden sind, unterscheiden sich konzeptionell ebenfalls nicht von denen der IFRS. So ist auch nach FASB ASC 360-10-35 zwischen anlassbezogenen Wertminderungstests für alle immateriellen Vermögenswerte und zusätzlichen regelmäßigen und anlassunabhängigen Wertminderungstests für immaterielle Wirtschaftsgüter mit unbestimmter Nutzungsdauer zu unterscheiden. Die konkrete Ausgestaltung der Wertminderungs-Indikatoren in FASB ASC 350-20-18 ff. sowie des Wertminderungstests nach FASB ASC 350-20-35 unterscheidet sich in Details. So ist nach US-GAAP für Vermögenswerte mit bestimmbarer Nutzungsdauer ein zweistufiger Test vorgesehen. Im ersten Schritt wird auf Basis undiskontierter Cashflows die Werthaltigkeit von Buchwerten abgeschätzt. Decken diese Cashflows nicht den Buchwert, so ist in einem zweiten Schritt ein Wertminderungsbetrag auf Basis des beizulegenden Zeitwerts (und somit abgezinster Cashflows) vorzunehmen. Im Gegensatz zu den IFRS-Regelungen sind dürfen Wertminderungen in den Folgeperioden nicht aufgeholt werden, auch wenn die Gründe für die außerplanmäßige Buchwertreduzierung nicht mehr vorliegen (FASB ASC 350-20-35-13, FASB ASC 350-20-35-20, FASB ASC 350-10-35-20).

e) Zusammenfassung

57 Der entgeltliche Erwerb von Intellectual Property außerhalb eines Unternehmenserwerbs führt in allen betrachteten Rechnungslegungssystemen zu einer **grundsätzlichen Ansatzpflicht** in der Bilanz. Im Detail unterscheiden sich die Systeme jedoch sowohl in den Ansatz- als auch in den Bewertungsvorschriften teilweise deutlich. Darüber hinaus existieren in allen Systemen explizite **Ansatzverbote** für bestimmte Ausprägungen von Intellectual Property. Diese beinhalten handelsrechtlich die selbst geschaffenen Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten sowie vergleichbare Ressourcen, die Aufwendungen für die Gründung und Beschaffung des Eigenkapitals sowie den Abschluss von Versicherungen, die Aufwendungen für Inangasetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs sowie Aufwendungen in der Forschungsphase. Für das Steuerrecht gilt das Aktivierungsverbot für immaterielle Wirtschaftsgüter nach § 5 Abs. 2 EStG. Die Ansatzverbote nach IFRS umfassen analog zum HGB die selbst geschaffenen Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten sowie ähnliche Sachverhalte. Darüber hinaus sehen die IFRS Ansatzverbote für Ausgaben für die Gründung, Inangasetzung, Erweiterung, Verlegung und Reorganisation des Geschäftsbetriebs, für die Aus- und Weiterbildung, für Werbekampagnen und Maßnahmen der Verkaufsförderung vor. Ebenso sind nach IFRS Aufwendungen in der Forschungsphase nicht aktivierungsfähig. Die Vorschriften der US-GAAP entsprechen weitgehend den IFRS, sehen darüber hinaus jedoch ein Ansatzverbot für sämtliche Aufwendungen sowohl in der Forschungs- als auch in der Entwicklungsphase vor.

Die Voraussetzungen für eine Aktivierung von Intellectual Property im Rahmen einer Einzeltransaktion können in der folgenden Übersicht zusammengefasst werden:

Rechtsnorm	HGB	StR	IFRS	US-GAAP
Kriterien				
Einzelveräußerbarkeit	✓	✓	teilweise	teilweise
Einzelwertbarkeit	✓	✓	-	-
Selbstständige Bewertbarkeit	✓	✓	Kosten/Wert der Ressource zuverlässig messbar	Kosten/Wert der Ressource zuverlässig messbar
Fehlen eines Aktivierungsverbotes	✓	✓	✓	✓
Subjektive (wirtschaftliche) Zurechenbarkeit	✓	✓	Besitz der Verfügungsmacht über die Ressource	Besitz der Verfügungsmacht über die Ressource
Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen	✓	✓	-	-
Ressource resultiert aus Ereignis der Vergangenheit	-	-	✓	□
Ergebnis	Vermögensgegenstand	Immaterielles Wirtschaftsgut	Immaterieller Vermögenswert	Immaterieller Vermögenswert

Abbildung 6: Übersicht Voraussetzungen zum bilanziellen Ansatz von Intellectual Property