



Forschungsfrage: Wie sind Daten(bestände) nach geltendem Recht in der Handels- und Steuerbilanz zu behandeln und bedarf es einer Reform des Bilanzrechts, um eine angemessene bilanzielle Abbildung von Daten sicherzustellen?

Warum Datenbilanzierung?

Die Beschäftigung mit Datenbilanzierung...

- schafft **Rechtssicherheit**, weil Bilanzierungsunsicherheiten beseitigt werden.
- dient der **Informationsfunktion der Bilanz**, indem Wertpotentiale datengetriebener Unternehmen aufgezeigt werden.
- sichert die adäquate **Bemessung der Leistungsfähigkeit** datengetriebener Geschäftsmodelle.

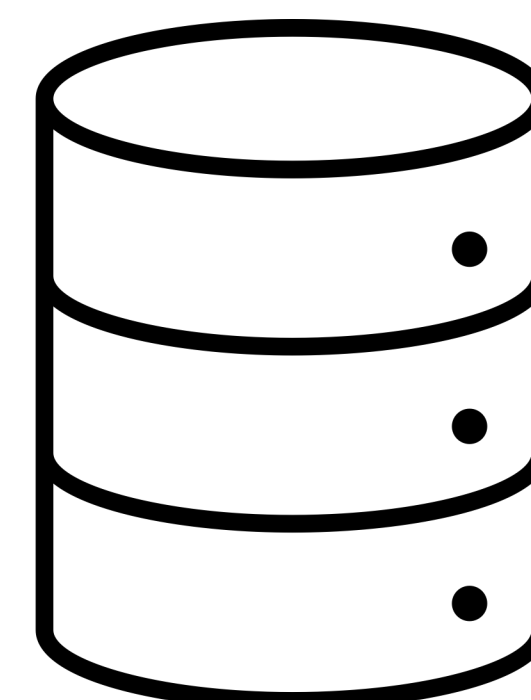
Was sind Daten?

Datenbegriff

Der Begriff **Daten** bezeichnet jede Menge an Zeichen, die strukturell **auf einem Datenträger gespeichert** und so angeordnet ist, dass sie **semantische Information** als **Binärcode** darstellt.

Informationsebenen

in Anlehnung an Zech, Information als Schutzgegenstand, 2012, S. 1, 35 ff.



Dateninhalt als Bedeutung bestimmter Zeichenfolgen (*semantische Information*)

Daten als Zeichenfolge mit Bedeutungsgehalt (*syntaktische Information*)

Datenträger als physischer Träger von Information (*strukturelle Information*)

Wertschöpfung in der Datenwirtschaft

Die Wertschöpfung in der Datenwirtschaft vollzieht sich nach dem Prinzip einer **Wertschöpfungskette**. Daten werden aus unterschiedlichen Quellen gesammelt, aggregiert und für eine Analyse vorbereitet. Mit Hilfe von Algorithmen werden die Daten nach Mustern und Strukturen durchsucht (sog. *data mining*), bevor ein Datenprodukt entsteht.

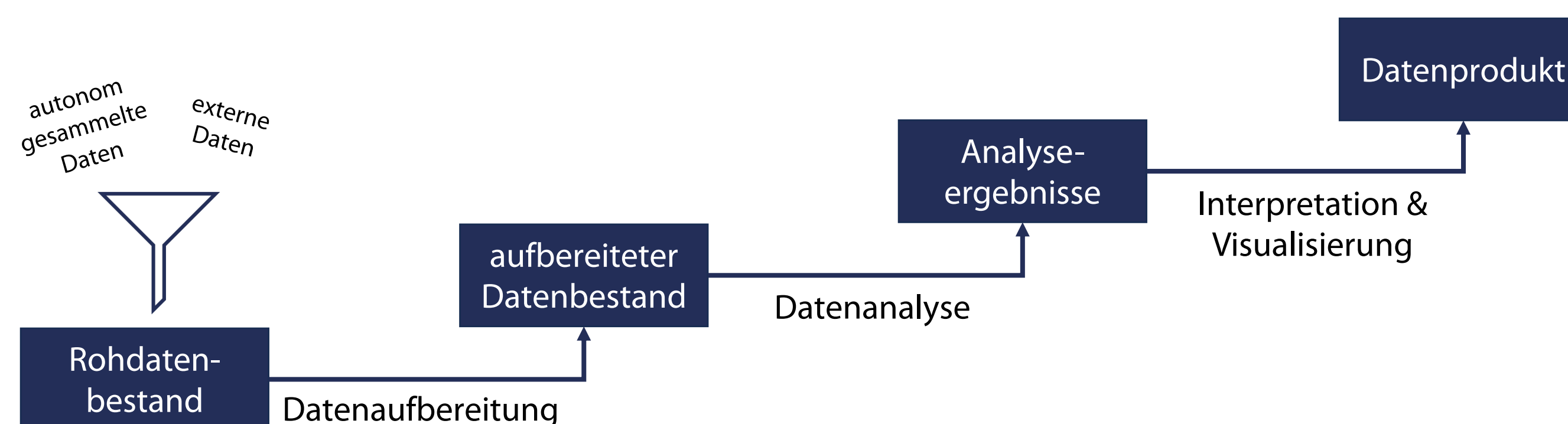


Abbildung: Wertschöpfungskette der Datenwirtschaft mit Wertschöpfungsschritten und jeweiligen (Zwischen-)produkten. Eigene Darstellung in Anlehnung an Fayyad/Piatetsky-Shapiro/Smyth, AI Magazine 17 (1996), S. 37 (41).

Datenbestände als Vermögensgegenstände und Wirtschaftsgüter

Handelsbilanz Vermögensgegenstand	Steuerbilanz Wirtschaftsgut
Vermögensvorteil	Vermögensvorteil
selbständige Verkehrsfähigkeit (Einzelverwertbarkeit)	Übertragbarkeit mit dem Betrieb
	selbständige Bewertbarkeit / Greifbarkeit

Persönliche Zurechnung von Datenbeständen

Vermögensgegenstände sind nach der Grundregel des § 246 Abs. 1 S. 2 HGB in die Bilanz des Eigentümers aufzunehmen. Datenbestände, die rechtlich keinen Eigentümer haben, sind stattdessen vorrangig dem Inhaber an ihnen bestehender Ausschließlichkeitsrechte zuzuweisen. Fehlt es an solchen Rechten, sind sie vom wirtschaftlichen Dateninhaber zu bilanzieren. Dieser besitzt neben dem faktischen Zugriff auf die Daten auch eine rechtliche Absicherung seiner Nutzungs- und Verwertungsmöglichkeiten.

mit Ausschließlichkeitsrechten	ohne Ausschließlichkeitsrechte
Regelzurechnung zum rechtlichen Dateninhaber	Regelzurechnung zum wirtschaftlichen Dateninhaber (faktischer Datenzugriff & rechtliche Nutzungsbefugnis)
Zurechnung zum wirtschaftlichen Eigentümer (Datenveräußerung vs. Datenüberlassung)	• Vervielfältigung der Inhaberschaft • Wechsel der Inhaberschaft
subsidiäre Bilanzierung von Datennutzungsrechten	

Datenbestand als Gegenstand der Bilanzierung

Bilanzrechtlich ist nicht jedes einzelne Datum relevant. Alle Daten, die in einem **einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang** stehen (**Datenbestand**) bilden den zu bilanzierenden Vermögensvorteil. Der Datenbestand grenzt sich insbesondere über den Erhebungs- und Verwendungszweck der Daten ab.

Datenschutzrecht als rechtliche Verwertungsbeschränkung

Der Verwertbarkeit und Übertragbarkeit können rechtliche Beschränkungen entgegenstehen. Bei personenbezogenen Daten stellt jede Übermittlung an Dritte eine **Verarbeitung** i.S.d. Art. 4 Nr. 2 DSGVO dar, die *rechtmäßig* und *zweckgebunden* erfolgen muss.

(1) **Rechtmäßigkeit** der Verarbeitung (Erlaubnistatbestände i.S.d. Art. 6 Abs. 1 DSGVO)

(2) **Zweckbindung** (Art. 5 Abs. 1 lit. b DSGVO)

- Übermittlung an Dritte als hinreichend präziser Erhebungszweck?
- Weiterverarbeitung zu kompatiblen Zwecken (Art. 6 Abs. 4 DSGVO)?
- Anonymisierung vor Datenübermittlung

Aktivierungsverbot für immaterielle Aktivposten

Datenbestände sind regelmäßig als immaterielle Vermögensgegenstände bzw. Wirtschaftsgüter einzuordnen. Sofern der Datenbestand zudem selbst geschaffen ist und zum Anlagevermögen gehört, steht seiner Bilanzierbarkeit in der Steuerbilanz das **Aktivierungsverbot** des **§ 5 Abs. 2 EStG** entgegen. In der Handelsbilanz sieht **§ 248 Abs. 2 S. 1 HGB** ein **Aktivierungswahlrecht** vor.

Datenbilanzierung im Praxisbeispiel

Sachverhalt

Das Unternehmen GeoFly soll für eine Versicherung eine Luftbildkarte der Bahamas erstellen, um die Schäden eines Hurrikans zu dokumentieren.



Foto: Zerstörung auf den Bahamas nach Hurrikan Dorian

Anfertigung von **7.637 Luftbildaufnahmen** auf einem Gebiet von 350 km²

- Kosten der Befliegung (u.a. Treibstoff, Personal, Kamertechnik, Fluggenehmigung)

Rohdatenbestand mit Luftbildaufnahmen

Weiterverarbeitung

- Kosten für Kombination, Georeferenzierung und Entzerrung der Luftbilder (u.a. Personal, Software)

Digitale **Luftbildkarte** als Endprodukt

Aktivierung der Luftbildaufnahmen

Stellt der Rohdatenbestand einen bilanzierbaren **Vermögensgegenstand** bzw. **Wirtschaftsgut** dar?

- Vermögensvorteil aufgrund künftiger Einnahmen
- Einzelverwertbarkeit / Übertragbarkeit durch Marktgängigkeit
- Eigenständiger Nutzungs- und Funktionszusammenhang

Der Rohdatenbestand genießt noch keinen urheberrechtlichen Schutz und ist GeoFly daher auf Grundlage des tatsächlichen Datenzugriffs und der unbeschränkten Nutzungsbefugnisse **persönlich zuzurechnen** (wirtschaftliche Dateninhaberschaft).

Der Rohdatenbestand wurde von GeoFly selbst erstellt. Er soll als Grundlage für unterschiedliche Luftbildkarten und weitere Datenprodukte dienen und gehört somit zum Anlagevermögen. Handelsrechtlich besteht damit nach § 248 Abs. 2 HGB ein **Aktivierungswahlrecht**, steuerrechtlich nach § 5 Abs. 2 EStG ein **Aktivierungsverbot**.

Aktivierung der Luftbildkarte

Die Luftbildkarte ist als eigenständiger Vermögensgegenstand beim Urheber GeoFly als rechtl. Dateninhaber zu aktivieren.

Grundlagen

Abstrakte und konkrete Bilanzierungsfähigkeit



Lars Großmann

Diplom- und Wirtschaftsjurist (Univ. Bayreuth)
Wissenschaftlicher Mitarbeiter & Doktorand

Kontakt

lars.grossmann@uni-mannheim.de



LinkedIn

Betreuer

Prof. Dr. Thomas Fetzer, LL.M. (Vanderbilt)
Lehrstuhl für Öffentliches Recht, Regulierungsrecht und Steuerrecht
Universität Mannheim