

**Andreas von der Gathen**

# **Marken in Jahresabschluß und Lagebericht**



**PETER LANG**

Europäischer Verlas der Wissenschaften

# Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis.....	XVm
Anhangsverzeichnis.....	XX
Abkürzungsverzeichnis.....	XXI
1 EINLEITUNG.....	1
1.2 Eingrenzung des Themengebietes.....	6
1.3 Bisherige Arbeiten auf diesem Gebiet und Zielsetzung der Arbeit.....	7
1.4 Aufbau der Arbeit.....	10
2 ERSCHEINUNGSFORMEN VON MARKEN.....	13
2.1 Marke, Markenprodukt und Markenartikel.....	13
2.1.1 Marke und Unternehmenskennzeichen.....	13
2.1.2 Marke in semiotischer Betrachtungsweise.....	16
2.1.3 Objekte der Kennzeichnung.....	18
2.1.4 Markenartikel.....	21
2.1.4.1 Merkmalsorientierte Abgrenzung.....	21
2.1.4.2 Wirkungsbezug des Markenartikels.....	24
2.2 Systematisierung von Marken.....	29
2.2.1 Systematisierung anhand der angebotenen Leistung.....	29
2.2.2 Abgrenzung anhand der Nachfrager einer Marke.....	33
2.2.3 Hersteller- und Handelsmarken.....	34
2.2.4 Abgrenzung anhand der Anzahl der unter einer Marke angebotenen Leistungen.....	36
2.2.5 Abgrenzung anhand der geographischen Reichweite der Distribution.....	38
2.2.6 Positionierung der markierten Produkte und ihre Bedeutung für den Markeninhaber.....	39
2.2.7 Abgrenzung nach der Anzahl der Markeninhaber.....	41
2.2.8 Einordnung von Marken nach dem Eigentum an der Marke.....	42

3	SCHUTZ UND BEWERTUNG VON KENNZEICHEN.....	45
3.1	Grundlagen und Entwicklungstendenzen des Kennzeichenschutzes.....	45
3.1.1	Nationaler und internationaler Kennzeichenschutz.....	45
3.1.2	Grundzüge des Kennzeichenrechts.....	46
3.1.2.1	Systematisierung der Kennzeichenrechte.....	46
3.1.2.2	Entstehung des Kennzeichenschutzes.....	51
3.1.2.3	Schutzhindernisse.....	53
3.1.2.4	Umfang des Kennzeichenschutzes.....	56
3.1.2.5	Schutzgrenzen.....	56
3.1.2.6	Ende des Kennzeichenschutzes.....	59
3.1.3	Entwicklung des Kennzeichenschutzes.....	60
3.2	Markenbewertung.....	64
3.2.1	Entwicklung der Markenwertforschung.....	64
3.2.2	Zwecke einer Markenbewertung.....	66
3.2.2.1	Erwerbsanlässe.....	66
3.2.2.2	Controllinganlässe.....	68
3.2.2.3	Forensische Anlässe.....	69
3.2.3	Systematisierung von Markenwerten.....	70
4	RECHNUNGSLEGUNG.....	75
4.1	Aufgaben der Rechnungslegung.....	75
4.2	Rechnungslegungszwecke.....	77
4.2.1	Rechnungslegung als Schutzinstrument.....	77
4.2.2	Rechnungslegungsadressaten.....	80
4.2.3	Kapitalgeberschutz als Rechnungslegungszweck.....	84
4.3	Funktionen der Rechnungslegung.....	88
4.3.1	Messung des Gewinns.....	88
4.3.2	Informationsvermittlung.....	91
4.4	Rechnungslegungsinstrumente.....	93
4.4.1	Zielkonflikte der Rechnungslegung.....	93

## Inhaltsverzeichnis

4.4.2 Jahresabschluß und Lagebericht.....	94
4.5 Internationalisierung der Rechnungslegung.....	98
4.5.1 Externe Rechnungslegung nach US-GAAP.....	98
4.5.1.1 Charakteristika der externen Rechnungslegung in den USA.....	98
4.5.1.2 Ziele und Adressaten der US-GAAP.....	101
4.5.1.3 Grundsätze der US-amerikanischen Rechnungslegung.....	103
4.5.2 Externe Rechnungslegung nach dem IASC.....	106
5 BILANZANSATZ VON KENNZEICHEN.....	109
5.1 Kennzeichenrechte als Vermögensgegenstände und Wirtschaftsgüter.....	109
5.1.1 Vermögensgegenstand und Rechnungsabgrenzungsposten.....	109
5.1.2 Vermögensgegenstand und Wirtschaftsgut.....	111
5.1.3 Kriterien eines Vermögensgegenstandes.....	113
5.1.3.1 Wirtschaftliches Gut.....	113
5.1.3.2 Verkehrsfähigkeit.....	116
5.1.3.2.1 Konkrete vs. abstrakte Verkehrsfähigkeit.....	116
5.1.3.2.2 Selbständige Verwertbarkeit und Einzelvollstreckbarkeit.....	119
5.1.4 Kennzeichenrechte als Vermögensgegenstände.....	122
5.1.4.1 Verkehrsfähigkeit von Marken.....	122
5.1.4.1.1 Von der akzessorischen zur nicht-akzessorischen Marke.....	122
5.1.4.1.2 Formen der Markennutzung.....	125
5.1.4.1.3 Grenzen der Übertragbarkeit von Marken.....	127
5.1.4.2 Verkehrsfähigkeit von Unternehmenskennzeichen.....	129
5.1.4.2.1 Fehlende gesetzliche Regelung.....	129
5.1.4.2.2 Name.....	131
5.1.4.2.3 Firma.....	131
5.1.4.2.4 Sonstige Geschäftsbezeichnungen.....	136
5.1.4.3 Werktitel.....	138
5.2 Marken als immaterielle Güter.....	142
5.2.1 Aktivierungsfähigkeit immaterieller Vermögensgegenstände.....	142
5.2.2 Wörtliche Interpretation der Immaterialität.....	143
5.2.2.1 Semantische Einordnung.....	143

5.2.2.2 Unkörperlichkeit, sinnliche Nicht-Wahrnehmbarkeit und geistige Nicht-Faßbarkeit.....	144
5.2.3 Auslegungen der Immaterialität.....	146
5.2.3.1 Abgrenzungsmöglichkeiten.....	146
5.2.3.2 Kriterien zur Abgrenzung immaterieller Güter.....	149
5.2.4 Einordnung von Marken.....	153
5.2.5 Verzicht auf die Klassifikation von Vermögensgegenständen mit Hilfe der Immaterialität.....	156
5.3 Marken als Vermögensgegenstände des Anlagevermögens.....	158
5.4 Entgeltlicher Erwerb als Aktivierungsvoraussetzung für Marken des Anlagevermögens.....	160
5.4.1 Zweck des zusätzlichen Objektivierungserfordernisses.....	160
5.4.2 Entgeltlicher Erwerb von Marken.....	162
5.4.2.1 Konkretisierung des Kriteriums „Erwerb“.....	162
5.4.2.2 Konkretisierung des Tatbestandsmerkmals des „Dritten“.....	165
5.4.2.3 Konkretisierung des Tatbestandsmerkmals der Entgeltlichkeit.....	166
5.4.3 Notwendigkeit des entgeltlichen Erwerbs zur Bewertungsobjektivierung von Marken.....	168
5.4.3.1 Eignung des entgeltlichen Erwerbs zur Bewertungsobjektivierung.....	168
5.4.3.2 Bewertung selbstgeschaffener Marken.....	169
5.4.3.2.1 Bestimmung der Herstellungskosten von Marken.....	169 X
5.4.3.2.2 Markenbewertung nach dem CNC.....	171
5.5 Exkurs: Kennzeichen als Sacheinlagen.....	177
5.5.1 Einlagefähigkeit von Vermögensgegenständen.....	177
5.5.2 Einlagefähigkeit von Kennzeichen.....	179
5.6 Ansatz von Markenrechten im internationalen Vergleich.....	182
5.6.1 Bilanzansatz nach US-GAAP.....	182
5.6.1.1 Ansatzkriterien von „assets“ nach dem „conceptual framework“ des FASB.....	182
5.6.1.2 „Intangible Assets“ nach APB Opinion 17.....	185
5.6.1.3 Ansatz von Markenrechten als „intangible assets“ (FASB).....	188

5.6.2 Bilanzansatz von Marken nach IASC.....	189
5.6.2.1 Begriff des „assef“ in der Abgrenzung des IASC.....	189
5.6.2.2 „Intangible Assets“ nach IAS 38.....	191
5.6.2.3 Ansatz von Markenrechten als „intangible assets“ (IASC) in der Bilanz	195
5.6.2.3.1 Aktivierungskriterien.....	195
5.6.2.3.2 Konkretisierung des wahrscheinlichen Nutzungszuflusses.....	196
5.6.2.3.3 Möglichkeit einer zuverlässige Bewertung als entscheidendes Aktivierungskriterium für Marken.....	197
5.6.3 Bilanzansatz von Marken im internationalen Vergleich.....	201
<b>6 BEWERTUNG VON MARKEN IM ZUGANGSZEITPUNKT.....</b>	<b>205</b>
6.1 Grundlegende Bewertungsprinzipien.....	205
6.1.1 Einzelbewertungsprinzip.....	205
6.1.2 Realisationsprinzip.....	206
6.1.3 Prinzip der Verlustvorwegnahme.....	211
6.2 Anschaffungskosten beim isolierten Erwerb eine Marke.....	212
6.3 Bewertung von Marken beim Kauf einer Sachgesamtheit, bei der Erstkonsolidierung und im Fall ihrer Einlage.....	214
6.3.1 Aufteilung eines Gesamtkaufpreises auf mehrere Vermögensgegenstände.....	214
6.3.1.1 Vertragliche Preisvereinbarungen.....	214
6.3.1.2 Verteilung der Kaufpreises.....	216
6.3.2 Marken im Rahmen der Erstkonsolidierung.....	217
6.3.2.1 Grundlagen der Kapitalkonsolidierung.....	217
6.3.2.2 Marken als stille Rücklagen.....	219
6.3.3 Bewertung von Marken als Sacheinlagen.....	222
6.4 Beurteilung von Bewertungsmethoden.....	223
6.4.1 Kriterien zur Bestimmung der Güte eines Markenbewertungsverfahrens.....	223
6.4.1.1 Bewertung als Meßvorgang.....	223
6.4.1.2 Regelgebundenheit.....	225
6.4.1.3 Reliabilität.....	226
6.4.1.4 Validität.....	228

---

6.4.1.5 Nebenkriterien zur Bestimmung der Güte von Markenbewertungsverfahren.....	231
6.4.2 Bewertungsobjekt „Marke“.....	232
6.5 Analyse ausgewählter Markenbewertungsmethoden.....	238
6.5.1 Überblick über die analysierten Methoden.....	238
6.5.2 Kostenorientierte Methoden.....	238
6.5.3 Marktwertmethoden.....	241
6.5.3.1 Vergleichspreismethode.....	241
6.5.3.2 Asset Value-Ansatz.....	243
6.5.4 Ertragswertansätze.....	246
6.5.4.1 Funktionsweise der Ertragswertansätze.....	246
6.5.4.2 Erfolgsbeitrag der Marke.....	247
6.5.4.2.1 Direkte Befragungen.....	248
6.5.4.2.2 Indirekte Befragung.....	250
6.5.4.2.2.1 Ansatz von CRIMTNS.....	250
6.5.4.2.2.2 Conjoint-Analyse.....	252
6.5.4.2.3 Hedonische Preisfunktion.....	255
6.5.4.2.4 Equalization Price.....	257
6.5.4.3 Kosten der Markenführung.....	258
6.5.4.4 Diskontierungsgrößen.....	261
6.5.4.4.1 Kapitalkosten.....	261
6.5.4.4.1.1 Nielsen-Ansatz.....	261
6.5.4.4.1.2 Kapitalmarkttheoretische Kapitalkostenbestimmung.....	262
6.5.4.4.2 Multiplikatoren.....	268
6.5.5 Mischverfahren.....	269
6.5.5.1 Verkehrswertverfahren.....	269
6.5.5.2 Lizenzgebührenvergleich.....	272
6.5.5.3 Indikatorenmodelle.....	274
6.5.5.3.1 Indikatorenmodelle von Interbrand und Nielsen.....	274
6.5.5.3.1.1 Darstellung.....	274
6.5.5.3.1.2 Beurteilung.....	281

6.5.5.3.2	Theoretisch begründete Verfahren.....	283
6.5.5.3.2.1	Markenbewertung nach BEKMEIER-FEUERHAHN.....	283
6.5.5.3.2.2	Markenbewertungsmodell von SATTLER.....	289
6.5.6	Zusammenfassende Beurteilung.....	295
6.6	Bewertung von Marken im internationalen Vergleich.....	299
6.6.1	Bewertungsvorschriften nach US-GAAP.....	299
6.6.1.1	Allgemeine Bewertungsgrundsätze.....	299
6.6.1.2	Bewertung im Zugangszeitpunkt.....	300
6.6.1.2.1	Bewertung erworbener Marken.....	300
6.6.1.2.2	Bewertung selbsterstellter Marken.....	301
6.6.2	Bewertung von Marken nach den Vorschriften des IASC.....	304
6.6.2.1	Die allgemeinen Bewertungsvorschriften gemäß IASC.....	304
6.6.2.2	Die Bewertung im Zugangszeitpunkt gemäß LAS 38.....	304
6.6.3	Gegenüberstellung der Bewertungsvorschriften nach HGB, US-GAAP und LAS.....	307
7	FOLGEBEWERTUNG VON MARKEN.....	309
7.1	Planmäßige Abschreibungen abnutzbarer Vermögensgegenstände.....	309
7.2	Marken als nicht abnutzbare Vermögensgegenstände.....	310
7.2.1	BFH-Beschluß vom 4.9.1996.....	310
7.2.2	Bilanzierung von Güterfernverkehrskonzessionen.....	312
7.2.2.1	Güterfernverkehrskonzessionen als Vermögensgegenstände.....	312
7.2.2.2	Abnutzbarkeit von Güterfernverkehrskonzessionen.....	315
7.2.2.2.1	Situation bis 1988.....	315
7.2.2.2.2	Situation ab 1988.....	317
7.2.3	Vergleich der Güterfernverkehrskonzessionen mit Marken.....	321
7.3	Abnutzung von Marken.....	324
7.3.1	Abnutzungsursachen.....	324
7.3.2	Zeitliche Abnutzung.....	325
7.3.3	Wirtschaftliche Abnutzung.....	326
7.3.3.1	Reputation, Image und Bekanntheitsgrad einer Marke.....	326



7.3.3.2	Abnutzung von Bekanntheit, Reputation und Image einer Marke.....	330
7.3.3.2.1	Verhalten des markenführenden Unternehmens.....	330
7.3.3.2.2	Konkurrenzmaßnahmen.....	332
7.3.3.2.3	Maßnahmen der Absatzmittler.....	333
7.3.4	Behandlung markenstützender Maßnahmen.....	335
7.3.4.1	Ausgaben zur Stützung einer Marke.....	335
7.3.4.2	Marken in einheitstheoretischer Betrachtung.....	336
7.3.4.3	Nachträgliche Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten.....	338
7.4	Planmäßige Abschreibung von Marken.....	341
7.4.1	Bestimmung der Nutzungsdauer von Marken.....	341
7.4.1.1	Vorgabe der Finanzverwaltung.....	341
7.4.1.2	Faktoren zur Schätzung der Abschreibungsdauer einer Marke.....	343
7.4.1.2.1	Benutzungsschonfrist.....	344
7.4.1.2.2	Produktlebenszyklus.....	344
7.4.1.2.3	Art des markierten Produkts.....	347
7.4.1.2.4	Anzahl der unter einer Marke angebotenen Produkte.....	349
7.4.1.2.5	Konkurrenzintensität.....	349
7.4.1.2.6	Distributionsqualität.....	351
7.4.2	Abschreibungsmethode.....	352
7.5	Außerplanmäßige Abschreibungen und Zuschreibungen von Marken.....	355
7.6	Abschreibung von Marken nach US-GAAP und LAS.....	358
7.6.1	US-GAAP.....	358
7.6.1.1	Planmäßige Abschreibungen.....	358
7.6.1.2	Außerplanmäßige Abschreibungen.....	359
7.6.2	Folgebewertung nach IAS.....	360
7.6.2.1	Neubewertungsverbot für Marken.....	360
7.6.2.2	Fortgeführte Anschaffungskosten.....	361
7.6.2.2.1	Planmäßige Abschreibungen.....	361
7.6.2.2.2	Außerplanmäßige Abschreibungen.....	362
7.6.3	Gegenüberstellung der Abschreibungsregeln nach HGB, US-GAAP und IASC...362	

7.7 Angaben im Anhang.....	364
7.7.1 Inhalt und Funktion des Anhangs.....	364
7.7.2 Markenbezogene Angaben im Anhang.....	365
7.7.3 Vorschriften nach US-GAAP und IASC.....	366
7.7.3.1 Angabepflichten nach US-GAAP.....	366
7.7.3.2 Ausweis und Angabepflichten nach den Vorschriften des IASC.....	367
7.7.3.3 Vergleich der Vorschriften zum Anhang.....	368
8  INFORMATIONSGESAMTHEITEN ZUR ABBILDUNG VON MARKEN.....	371
8.1 Gliederungs- und Ausweisregeln.....	371
8.1.1 Informationsregeln nach HGB.....	371
8.1.2 Informationsregeln nach US-GAAP und IASC.....	371
8.2 Lagebericht als Instrument der Informationsvermittlung.....	373
8.2.1 Ausgestaltung des Lageberichts.....	373
8.2.1.1 Elemente des Lageberichts.....	373
8.2.1.2 Konkretisierung des Lageberichtsinhalts.....	375
8.2.1.3 Zweckgerichtete Informationsvermittlung.....	377
8.2.2 Darstellung von Marken im Lagebericht.....	378
8.2.2.1 Darstellung von Markenwerten.....	378
8.2.2.2 Darstellung markenbezogener Indikatoren.....	379
9  ERGEBNISSE DER UNTERSUCHUNG.....	385
9.1 Grundlegende theoretische Ergebnisse.....	385
9.2 Erkenntnisse de lege ferenda.....	390
9.3 Ansatzpunkte für zukünftige Forschung.....	390
Anhang.....	393
Literaturverzeichnis.....	399
Rechtsprechungsverzeichnis.....	441
Verzeichnis der Rechtsquellen und Verordnungen.....	445