

BILANZIERUNG

Bilanzielle Behandlung von Aufwendungen für einen Internetauftritt

von Dipl.-Finw. (FH) David Skupien, Bremen

| Ein professioneller Internetauftritt ist für Unternehmen eine wichtige Visitenkarte. Dabei kann der Umfang einer eigenen Homepage sehr unterschiedlich ausfallen, ebenso wie die Kosten für die Erstellung, Pflege und Wartung. Wie diese Aufwendungen zu behandeln sind, wird nachfolgend handels- und steuerrechtlich thematisiert. |

1. Grundsätzliches

Der Internetauftritt eines Unternehmens besteht aus mindestens zwei Bestandteilen, die für sich gesehen selbstständig zu bewerten sind: die Homepage und die Domäne. Fallen weitere Kosten für die Pflege, Instandhaltung und Erweiterung des Internetauftritts an, kommt es darauf an, wofür die Aufwendungen angefallen sind.

2. Homepage

Bei der Homepage (Website) handelt es sich dem Grunde nach um ein abnutzbares immaterielles Wirtschaftsgut des Anlagevermögens, soweit die Homepage dem Geschäftsbetrieb des Unternehmens dauerhaft dienen soll (§ 247 Abs. 2 HGB).

Insbesondere handelt es sich um einen Vermögensgegenstand bzw. ein Wirtschaftsgut, da die Homepage übertragbar und selbstständig bewertbar ist. Eine selbstständige Bewertbarkeit ist dadurch gegeben, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten direkt zugeordnet werden können.

Für den Ansatz dem Grunde nach ist es weiterhin von Bedeutung, ob es sich um eine selbst geschaffene oder um eine erworbene Homepage handelt.

2.1 Selbst erstellte Homepage

Erstellt der Unternehmer (bzw. seine Mitarbeiter) die Homepage selbst, besteht sowohl handels- als auch steuerrechtlich ein Aktivierungsverbot (§ 248 Abs. 2 S. 2 HGB; § 5 Abs. 2 EStG). Es liegen somit sofort abzugsfähige Betriebsausgaben vor.

PRAXISHINWEIS | Dies gilt handelsrechtlich allerdings nur, soweit es sich um einen Werbeauftritt handelt (Stichwort: vergleichbarer immaterieller Vermögensgegenstand nach § 248 Abs. 2 S. 2 HGB). Anders kann dies z.B. bei Onlineshops sein. Hier können die Entwicklungskosten handelsrechtlich ggf. aktiviert werden (vgl. § 248 Abs. 2 S. 1 HGB).

Zwischen Homepage und Domäne ist zu unterscheiden

Abnutzbares immaterielles Wirtschaftsgut des Anlagevermögens

Grundsätzliches Aktivierungsverbot

2.2 Erworbene Homepage

Erwirbt der Unternehmer seine Homepage entgeltlich, gilt sowohl handels- als auch steuerrechtlich ein Bilanzierungsgebot (vgl. § 246 Abs. 1 HGB; § 5 Abs. 2 EStG). Fraglich ist in diesem Zusammenhang oftmals, ob tatsächlich ein entgeltlicher Erwerb vorliegt.

Die Abgrenzung erfolgt anhand zivilrechtlicher Aspekte:

- Ein entgeltlicher Erwerb liegt insbesondere dann vor, wenn die Vertragspartner einen Werkvertrag vereinbaren. Nach § 631 BGB liegt das Risiko hier nämlich beim Ersteller der Homepage.
- Eine Aktivierung kommt dagegen nicht in Betracht (bzw. hier gelten die Ausführungen unter 2.1), wenn die Homepage im Rahmen eines Dienstvertrags erstellt wird. Bei einem Dienstvertrag obliegt das Risiko dem Auftraggeber, sodass dieser wie ein Hersteller behandelt wird.

Werden die Aufwendungen aktiviert, erfolgen die Abschreibungen zeitanteilig nach § 7 Abs. 1 EStG. Der Abschreibungszeitraum ist mangels Ausweis in den AfA-Tabellen individuell zu schätzen. In der Praxis wird oftmals auf die Nutzungsdauer von Computer-Software zurückgegriffen und über einen Zeitraum von 3 Jahren abgeschrieben.

Hinweis | Sofern der Unternehmer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, erhöht die gezahlte Umsatzsteuer die Anschaffungskosten und somit auch die AfA-Bemessungsgrundlage (§ 9b EStG).

3. Aufwendungen für Pflege, Instandhaltung und Erweiterung der Homepage

Laufende (Erhaltungs-)Aufwendungen für die Pflege und Instandhaltung der Homepage stellen sofort abzugsfähige Betriebsausgaben dar. Zu den laufenden Aufwendungen gehören insbesondere inhaltliche Anpassungen, Anpassungen an den technischen Fortschritt oder unwesentliche Veränderungen, die die Homepage in der Wesensart nicht verändern.

Aufwendungen können jedoch auch Herstellungsaufwand darstellen, wenn die Homepage wesentlich verbessert oder erweitert wird (§ 255 Abs. 2 HGB). Darüber hinaus muss ein entgeltlicher Erwerb vorliegen (vgl. unter 2.). Diese Punkte sind im Einzelfall zu prüfen.

MERKE | Nach den allgemeinen Grundsätzen kann u.U. auch ein neues Wirtschaftsgut vorliegen, wenn der Internetauftritt vollständig überarbeitet wird.

4. Domäne

Die Internet-Domäne entspricht der Adresse einer Homepage und wird durch eine zentrale Vergabestelle, der DENIC, bereitgestellt. Die Vergabe bzw. Zuordnung erfolgt im Rahmen eines Werkvertrags, sodass es sich hier um einen entgeltlichen Erwerb handelt.

Werkvertrag
versus ...

... Dienstvertrag

Erhaltungsaufwand
ist sofort abzugsfähig

Aktivierung
bei wesentlicher
Verbesserung oder
Erweiterung prüfen

Eine Domäne stellt ein selbstständiges immaterielles Wirtschaftsgut dar (vgl. H 5.5 EStH „Immaterielle Wirtschaftsgüter sind u.a.“). Demzufolge ist die Domäne sowohl handels- als auch steuerrechtlich zu bilanzieren (Bilanzierungsgebot nach § 246 Abs. 1 HGB und § 5 Abs. 2 EStG).

Nach einer Entscheidung des BFH (19.10.06, III R 6/05) ist eine Domäne grundsätzlich nicht abnutzbar, sodass keine Abschreibungen vorgenommen werden können. Eine Verlust- oder Gewinnrealisierung erfolgt somit erst im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe, Veräußerung oder Entnahme des immateriellen Wirtschaftsguts.

PRAXISHINWEIS | Laufende Aufwendungen, wie Betriebs- und Providerkosten, stellen demgegenüber direkt abzugsfähige Betriebsausgaben dar und mindern folglich den Gewinn.

5. Musterfall

Vorstehende Ausführungen werden nachfolgend anhand eines Musterfalls konkretisiert:

■ Beispiel

Unternehmer U schließt mit einer Werbeagentur W einen Vertrag über die Erstellung eines Internetauftritts. U möchte möglichst wenig in die Erstellung, Gestaltung und die Konzeption eingebunden werden. U stellt W lediglich grob formulierte Texte, Wunschfarben sowie das eigene Logo zur Verfügung. Auch nach der Erstellung soll die Pflege und die laufende Wartung durch W vorgenommen werden. Daneben soll sich W um die Registrierung der Domäne kümmern.

W stellt U nach der Fertigstellung der Homepage (die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer soll drei Jahre betragen) und Registrierung der Domäne am 1.8.14 folgende Dienstleistungen in Rechnung:

- Erstellung der Homepage: 1.075 EUR
- Wunsch-Domäne: 225 EUR

Weiterhin berechnet W für die laufende Betreuung der Homepage monatliche Wartungsgebühren i.H. von 50 EUR.

Wie ist der Sachverhalt zum 1.8.14 sowie zum 31.12.14 zu behandeln?

Lösung:

Laut Sachverhalt ist W für die komplette Erstellung, Gestaltung und Inbetriebnahme der Homepage zuständig. Das Risiko und der Erfolg des Internetauftritts wird auf W übertragen, sodass es sich hier um einen Werkvertrag und demnach um einen entgeltlichen Erwerb handelt. Die Aufwendungen i.H. von 1.075 EUR sind zu aktivieren und zeitanteilig über drei Jahre abzuschreiben (in 2014 zeitannteilig für 5 Monate).

Keine AfA
für Domäne

Werbeagentur
erstellt die Homepage
und übernimmt die
Wartungsarbeiten

Beurteilung als
Werkvertrag

Auch die Domäne ist mit den Anschaffungskosten zu aktivieren. Da es sich um ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut handelt, darf keine Absetzung für Abnutzung vorgenommen werden.

Die Aufwendungen für die monatliche Wartungsgebühr sind sofort abzugsfähige Betriebsausgaben.

Die bilanziellen Auswirkungen können wie folgt zusammengefasst werden:

	Bilanzansatz zum 1.8.14	GuV (1.8. bis 31.12.)	Bilanzansatz zum 31.12.14
Domäne	225 EUR		225 EUR
Homepage	1.075 EUR	150 EUR	925 EUR
Wartungsgebühren		250 EUR	

Bilanzielle Auswirkungen

6. Zusammenfassung

In der Praxis kann hinsichtlich der bilanziellen Behandlung der Aufwendungen für einen Internetauftritt folgendes Schema genutzt werden:

