

Digitale Geschäftsmodelle

Bilanzierung von Daten und Auswirkungen für das Unternehmen

Dr. Angelica M. Schwarz, Rechtsanwältin und eidg. dipl. Steuerexpertin

12. April 2024

Data Excellence Konferenz 2024, Wien



Speaker: Dr. Angelica Schwarz

Dr. Angelica Schwarz ist vorwiegend im Bereich des nationalen und internationalen Steuerrechts für Privatpersonen und Gesellschaften tätig.

Angelica Schwarz publiziert regelmässig und hält Vorträge an Konferenzen zu Steuerfragen mit besonderem Schwerpunkt auf Themen rund um Daten, Digitalisierung, Innovation und Technologie. Ihre Dissertation verfasste sie über die handels- und steuerrechtliche Behandlung von Daten unter besonderer Berücksichtigung von verrechnungspreislichen Aspekten. Für das Projekt "Future Data Assets" wurde sie als Konsortiumsmitglied gewählt. Es handelt sich hierbei um eine vom deutschen Bundesministerium für Wirtschaft und Energie geförderte Initiative, die sich mit der monetären Bewertung von Unternehmensdatenkapital beschäftigt. Darüber hinaus wurde sie in den Normungsausschuss des Vereins Deutscher Ingenieure (VDI) gewählt – einer deutschen Organisation zur Förderung des technischen Fortschritts, welche die Interessen von Ingenieuren und Ingenieurinnen in Deutschland vertritt. Als Teil dieser Arbeitsgruppe unterstützt Angelica Schwarz die Forschung, Entwicklung und Etablierung internationaler, standardisierter Richtlinien, die sich unter anderem mit den Fragen beschäftigen, nach welchen Kriterien Daten in der Bilanz als Vermögenswert ausgewiesen und wie Daten bewertet werden können.

Steuerrecht: Privatpersonen
und Gesellschaften

Wirtschafts- und
Gesellschaftsrecht

Digital Economy

SPRACHEN

Deutsch, Englisch



Let's connect on

LinkedIn



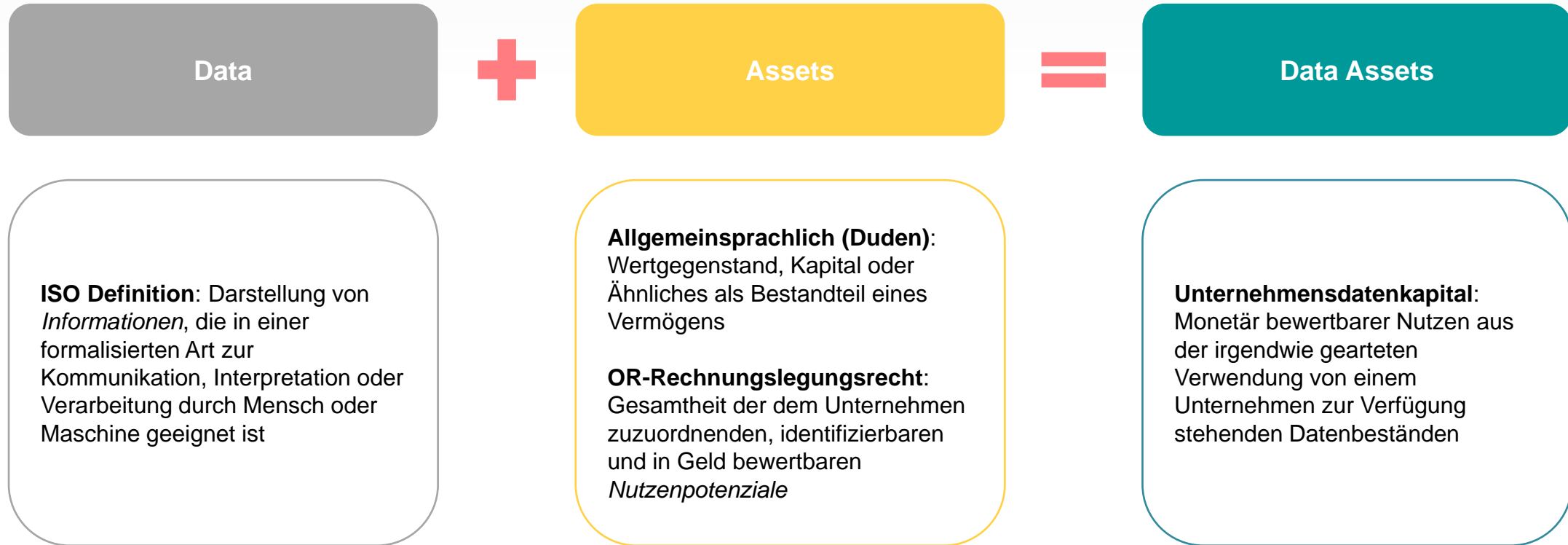
Inhaltsverzeichnis

1.	Was sind Data Assets?	4
2.	Gründe für Datenbilanzierung	6
3.	Voraussetzungen für Datenbilanzierung nach Obligationenrecht (OR)	11
4.	Datenbewertung	19
5.	Steuerrechtliche Aspekte (Deep Dive)	21
6.	Fazit	23

Was sind Data Assets?

Was sind Data Assets?

Definition



Gründe für Datenbilanzierung

Gründe für Datenbilanzierung

Vorteile und Risiken

Vorteile

- Entscheidungsgrundlage für Kapitalmarktteilnehmer
 - Finanzierungsrunden für Unternehmen
 - Venture Capital
 - Kreditverhandlungen
 - Verhandlungen mit Investoren oder anderen Stakeholdern
- Internes Tool für den VR sowie das Management (Controlling)

Risiken

- Unabhängigkeit im Rahmen der Bewertung von Daten
- Künstliches Aufblasen der Bilanz

Gründe für Datenbilanzierung

Wenn Daten mit einem Pricetag versehen werden... (1/3)



Sachverhalt

- Industrie AG kauft die Giesserei AG, welche eine Giesserei betreibt
- Giesserei stellt jährlich auf 5 Fertigungslinien ca. 78'000 Teile her → ca. 10% der Teile sind Ausschuss und müssen nochmals eingeschmolzen werden
- Vor dem Kauf wurde eine Legal Due Diligence durchgeführt, welche ohne materielle Red Flags abgeschlossen wurde
- Verkaufspreis: CHF 10 Mio.
- Das SPA enthielt gewöhnliche Zusicherungen und Garantien (Reps & Warranties) und die Anwendung der gesetzlichen Gewährleistungsrechte
- 2 Jahre nach dem Kauf steigt die Ausschussrate von 10% auf 70% und der Umsatz bricht um CHF 1 Mio. ein
- **Was ist passiert?**

Gründe für Datenbilanzierung

Wenn Daten mit einem Pricetag versehen werden... (2/3)



Problem der Giesserei

- **Wichtige Einflussgrößen im Prozess sind digital nicht dokumentiert bzw. werden nicht gemessen oder erfasst (Dokumentation findet nur auf Papier statt, welches später entsorgt wird)**
- Das "Geheimwissen" liegt bei 3 Mitarbeitern, die 2 Jahre nach dem Kauf allesamt pensioniert wurden
- Es bedarf erheblicher Investitionen und ca. 3 Jahre, um wieder auf die alte Ertragsfähigkeit zu kommen
- Zusicherungen und Garantien im SPA nützen nichts

Lösungsansatz

- Analyse der Datenlage auf Stufe Unternehmen und Produktion (dadurch wäre aufgefallen, dass der Betrieb nicht "autonom" funktioniert)
- Pricetag der Daten hätte Einfluss auf Kaufpreis gehabt; bilanzierte Data Assets wären ersichtlich gewesen

Gründe für Datenbilanzierung

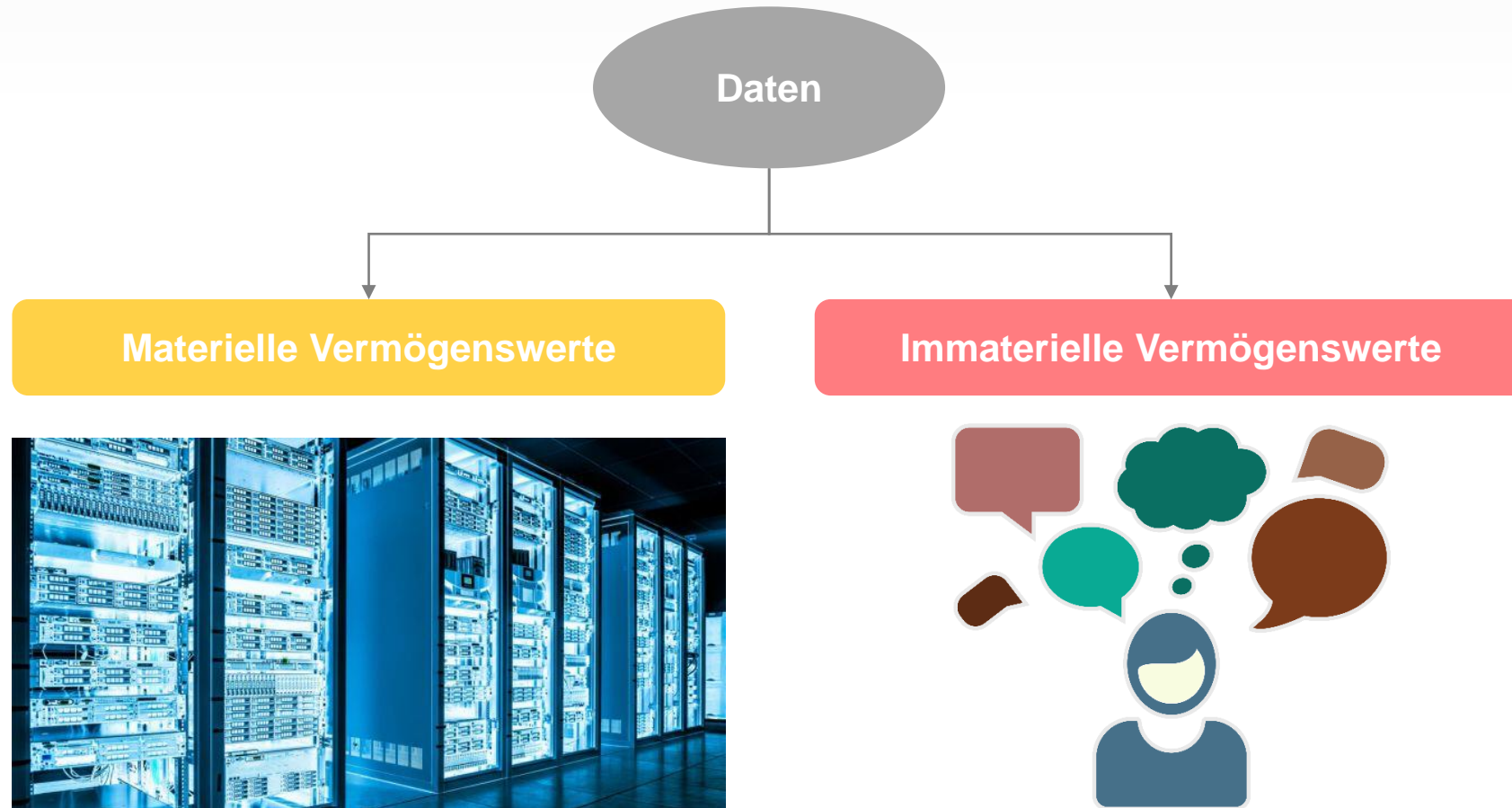
Wenn Daten mit einem Pricetag versehen werden... (3/3)

Datum	Chargen Nr.	Probe abgelehnt?	Substanz	1. Fruchte max/min	2. Fruchte Volumen	3. Menge (g)	4. Standardabgleich 1 (cm ³ /g/h)	5. Länge Probe 1 (mm)	6. Durchlässigkeit max/min	7. Durchlässigkeit Volumen	8. Verdichtungs max/min	9. Versickerungs Wertmax	10. Gewicht Probe 2 (g)	Schichtgewicht (g/cm ³)	11. Wassergehalt (g/cm ³)	12. Länge Probe 2 (mm)	13. Standardabgleich 2 (cm ³ /g/h)	14. Standardabgleich (N/cm ²)	15. Abdruck (Verformung)	Temperatur °C
19.11	199	x		2,54	2,59	150	142	50,0	20,4	16,2	30,0	37,2	206,6	0,34	49,2	114	3,95	7,5	39,9	
19.11	200	x		2,5	2,67	150	145	49,2	22,18	15,8	28,8	31,2	209,39	0,285					7,6	42
							127				30,3		202,8							
20.11	190			2,6	2,48	150	151	50,1	20,59	16,3	29,4	35,2	207,2	0,196	50,1	149	3,95	7,6	46,6	
							125	49,5	20,16											
23.11	99			2,52	2,6	150	152	50,0	20,69	15,2	30,7	34,6	204,26	0,501	49,2	142	3,68	7,6	46,8	
26.11	103			2,56	2,7	150	144	49,9	19,09	15,2	28,6	32,9	210,66	0,295	49,8	124	3,9	7,1	47,8	
27.11	136			2,54	2,45	150	136		21,4	16,9	26,0	28,3	248,56	0,354	49,8	136	3,91	7,6	48,6	
				2,47			187	51,4	7,24		31,1		95,18	0,376						
				2,43			140	50,6	14,5		40,6		114,49	0,475						
1.12.	79			2,42	2,47		138	49,8	21,51	14,8	27,7	30,8	214,64	0,314	49,8	138	3,76	7,3	47,3	
2.12.	Abw.				2,48		137	50,1	12,13		27,2		184,99							
							146	50,6	12,55		27,6		181,66	0,355						
7.12.	43			2,52	2,49		143		18,32	15,8	30,0	34,7	204,12	0,242	50,3	146	3,67	7,4	49,5	
8.12.	Abw.			2,57			128		16,13		38,3		181,77	0,493	50,2	127	3,72			
											32,8		181,95							
10.12.	77			2,59	2,47		139	49,9	21,78	15,3	30,2	30,6	206,3	0,395	49,9	140	4,02	7,4	47,9	

Voraussetzungen für Datenbilanzierung nach Obligationenrecht (OR)

Voraussetzungen für Datenbilanzierung nach OR

Vorfrage: Materiell vs. immateriell?



Voraussetzungen für Datenbilanzierung nach OR

Kriterien

Obligationenrecht (OR)

Art. 959

A. Bilanz
I. Zweck der Bilanz, Bilanzierungspflicht und Bilanzierungsfähigkeit

¹ Die Bilanz stellt die Vermögens- und Finanzierungslage des Unternehmens am Bilanzstichtag dar. Sie gliedert sich in Aktiven und Passiven.

² Als Aktiven müssen Vermögenswerte bilanziert werden, wenn aufgrund vergangener Ereignisse über sie verfügt werden kann, ein Mittelzufluss wahrscheinlich ist und ihr Wert verlässlich geschätzt werden kann. Andere Vermögenswerte dürfen nicht bilanziert werden.

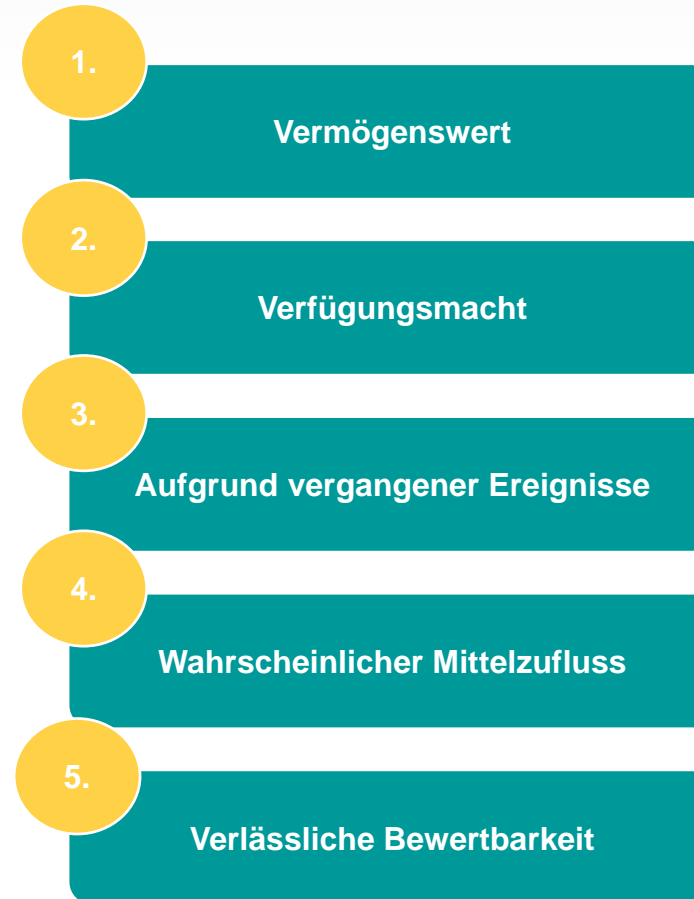
³ Als Umlaufvermögen müssen die flüssigen Mittel bilanziert werden sowie andere Aktiven, die voraussichtlich innerhalb eines Jahres ab Bilanzstichtag oder innerhalb des normalen Geschäftszyklus zu flüssigen Mitteln werden oder anderweitig realisiert werden. Als Anlagevermögen müssen alle übrigen Aktiven bilanziert werden.

⁴ Als Passiven müssen das Fremd- und das Eigenkapital bilanziert werden.

⁵ Verbindlichkeiten müssen als Fremdkapital bilanziert werden, wenn sie durch vergangene Ereignisse bewirkt wurden, ein Mittelabfluss wahrscheinlich ist und ihre Höhe verlässlich geschätzt werden kann.

⁶ Als kurzfristig müssen die Verbindlichkeiten bilanziert werden, die voraussichtlich innerhalb eines Jahres ab Bilanzstichtag oder innerhalb des normalen Geschäftszyklus zur Zahlung fällig werden. Als langfristig müssen alle übrigen Verbindlichkeiten bilanziert werden.

⁷ Das Eigenkapital ist der Rechtsform entsprechend auszuweisen und zu gliedern.



Voraussetzungen für Datenbilanzierung nach OR

1. Voraussetzung: Vermögenswert



1.

Vermögenswert



Customer data



Financial data



Health data

Objektive vs. subjektive Betrachtungsweise

- Die Frage, ob Daten als aktivierbare Vermögenswerte behandelt werden können, beurteilt sich anhand einer subjektiven Betrachtungsweise
- **Daten haben nicht per se einen Wert**
- Nur weil ein Unternehmen auf einem Berg von Daten sitzt, heisst dies noch nicht, dass die Daten Vermögenswerte darstellen; es braucht auch die Absicht des Unternehmens, die Daten zu verwenden / verwerten

Nutzenpotenzial(e)

- Gewinnsteigerung
- Gewinnerhaltung
- Verlustreduktion
- Verlustvermeidung

Voraussetzungen für Datenbilanzierung nach OR

2. Voraussetzung: Verfügungsmacht

2.

Verfügungsmacht



Rechtliche vs. faktische Verfügungsmacht

- Wirtschaftliche Betrachtungsweise; es kommt deshalb auf die faktische Kontrollmöglichkeit an
- Beurteilungskriterien: Risiko, Nutzenpotenzial, Haftung, etc.
- Virtueller oder physischer Zugang zum Data Pool
- Verfügungsmacht über den Server?

Ansetzung von Verpflichtungen

- Datenschutzrechtlich könnte das Unternehmen verpflichtet sein, seinen Datenbestand zu löschen (individueller Lösungsanspruch bei Big Data wohl weniger kritisch)
- Rückstellung für zukünftige Verpflichtung
- Risikoabschätzung vs. Abschätzung des Nutzenpotenzials

Voraussetzungen für Datenbilanzierung nach OR

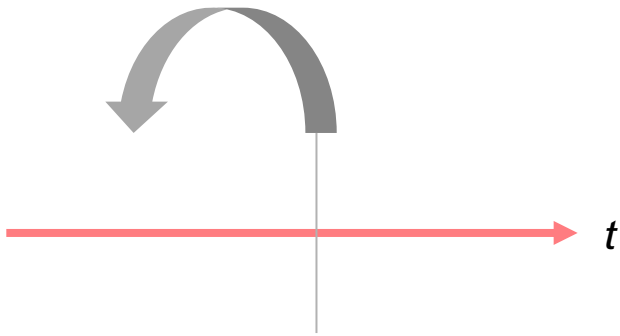
3. Voraussetzung: Aufgrund vergangener Ereignisse

3.

Aufgrund vergangener Ereignisse

Stichtagsprinzip

- Ereignisse in der Zukunft dürfen nicht vorweggenommen werden



Voraussetzungen für Datenbilanzierung nach OR

4. Voraussetzung: Wahrscheinlicher Mittelzufluss



4.

Wahrscheinlicher Mittelzufluss

Markttest?



Derivative
Daten

vs.

Originäre
Daten



Wahrscheinlichkeit

- Vorsichtsprinzip als wichtiges Grundprinzip im OR-Rechnungslegungsrecht
- Erforderlich ist eine Wahrscheinlichkeit von signifikant mehr als 50%
- Signifikant mehr als 50% = 70%, 80% oder 90%?

Derivative vs. originäre Daten

- Erworben vs. selbst geschaffen
 - Erworbene Daten haben bereits einen Markttest bestanden
 - Selbst geschaffene Daten: Forschung und Entwicklung (F&E)
- Erworbene Daten mit anschliessender (Weiter-)Verarbeitung?
- Risikoabschätzung vs. Abschätzung des Nutzenpotenzials

Voraussetzungen für Datenbilanzierung nach OR

5. Voraussetzung: Verlässliche Bewertbarkeit

5.

Verlässliche Bewertbarkeit

\$\$\$

- Verlässliche Bewertbarkeit vs. Bewertung!

Bewertungsmethode

- Es gibt keine anerkannte (objektive) Bewertungsmethode!
- Verein für Deutsche Ingenieure (VDI): Ausarbeitung einer Richtlinie mit Zertifizierungsverfahren
- Projekt: Future Data Assets / Datenbilanz für KMU
- Welche Elemente müssen im Rahmen der Bewertung berücksichtigt werden?
 - Zustands- und Kausalitätsanalyse
 - Reifegrad
 - Erstellung eines Datenkatalogs, in welchem die Nutzungsvarianten von Daten sowie die daraus abgeleiteten Qualitätsanforderungen festgelegt werden (Bewertungsmetrik)



Merke:

Das Kriterium der verlässlichen Bewertbarkeit sagt nichts darüber aus, zu welchem Wert der Vermögenswert tatsächlich zu aktivieren ist!

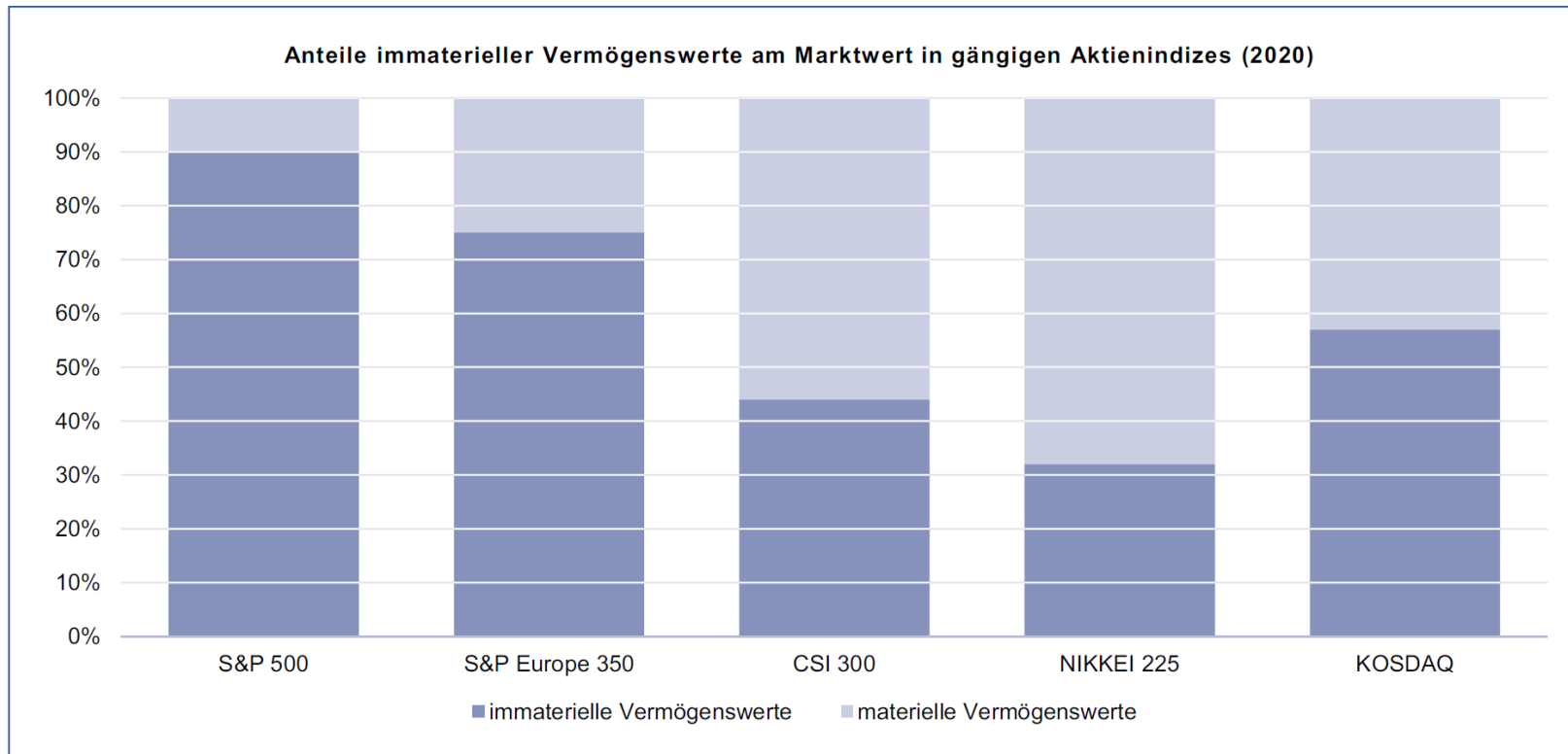
"The most valuable commodity I know of is information."



Datenbewertung

Datenbewertung

Notwendige Fortentwicklung des Rechts?



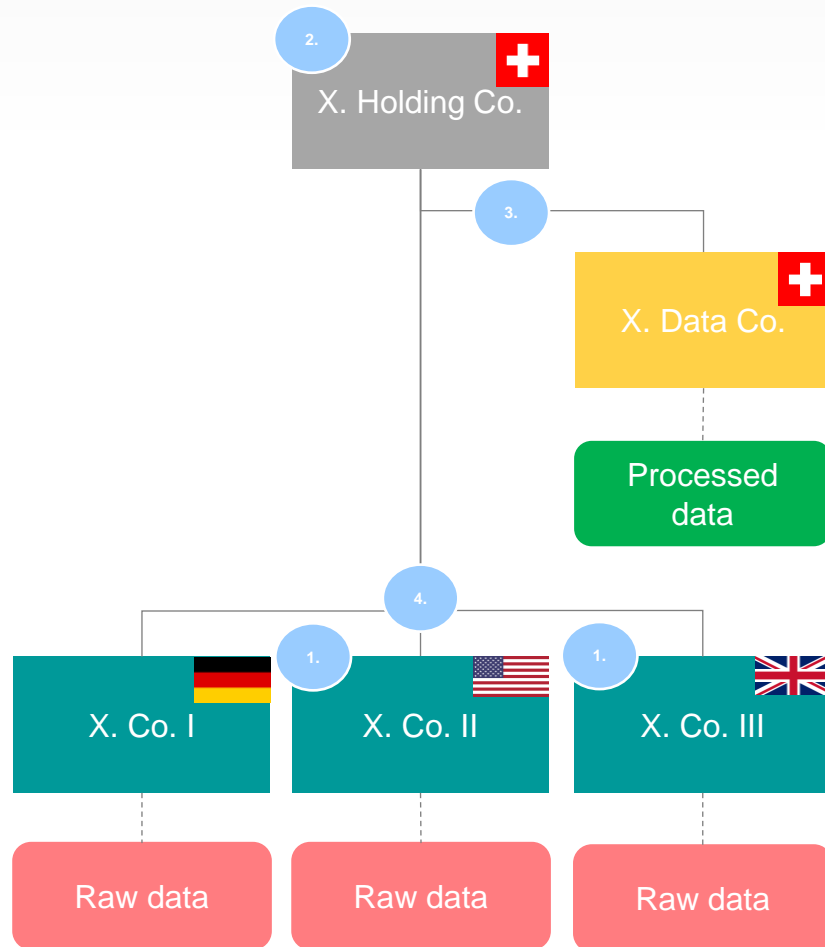
Berechnung: Marktkapitalisierung minus materielles Nettovermögen.

Quelle: HUPPERZ MARIUS/GROSS TOBIAS, Datengetriebene Unternehmenssteuerung durch Datenbewertung, S. 5.

Steuerrechtliche Aspekte (Deep Dive)

Steuerrechtliche Aspekte (Deep Dive)

Transfer Pricing (Verrechnungspreise)



Sachverhalt

1. X. Co. I – III sind operativ tätige Gesellschaften mit Sitz in verschiedenen Staaten. Sie alle gehören zur X.-Gruppe. Im Rahmen ihrer Geschäftstätigkeit sammeln sie Rohdaten.
2. Das Management der X.-Gruppe entscheidet sich dafür, eine gruppenweite Big Data Strategie zu implementieren.
3. Zu diesem Zweck wird die X. Data Co. mit Sitz in der Schweiz gegründet, welche die Daten zentralisiert bearbeitet:
 - Funktionen und Substanzen werden in die Schweiz verlagert (z.B. Büroräumlichkeiten, C-Level Employees, Datenspezialisten, Server, etc.)
 - Rohdaten werden von den operativen Gesellschaften in die Schweiz transferiert
 - X. Data Co. verarbeitet diese Rohdaten (Veredelungsprozess)
 - Wertschöpfung findet in der Schweiz statt
4. Liegen die Erkenntnisse aus der Datenverarbeitung vor, stellt die X. Data Co. die Insights den operativen Gesellschaften zur Verfügung, welche basierend darauf ihren Gewinn steigern können.

Wo ist dieser Gewinn steuerbar?

Fazit

Fazit

Key take-aways

Key take-away no. 1

Wenn Daten konkret ein Wert zugewiesen wird, kann dies positive Auswirkungen auf praktische Anwendungsfälle haben.

Key take-away no. 2

Digital gehaltene Daten stellen immaterielle Vermögenswerte dar, wenngleich diese auf einem physischen Datenträger gespeichert sind.

Key take-away no. 3

Daten haben nicht per se einen Wert.

Key take-away no. 4

Derivative Daten sind von den originären Daten abzugrenzen.

Key take-away no. 5

Es ist fraglich, ob es noch zeitgemäss ist, dass originäre Daten nur zu den Herstellungskosten bilanziert werden dürfen.

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit